

ABRACICON

Publicação Trimestral da Academia
Brasileira de Ciências Contábeis

SABER

Evolução histórica das organizações do Terceiro Setor no Brasil: aspectos legais, formato jurídico, Certificações e desafios atuais

Por Érica Goulart, Luci Longo e Vicente Pacheco

Academia

Presidente da Abracicon realizou palestra no II Congresso Internacional de Contabilidade Pública e XXXIX Seminário Internacional do Cileia

Exclusiva Abracicon

Análise dos procedimentos contábeis patrimoniais: Um estudo de caso na secretária municipal da saúde no município de Parnaíba (PI)

Perfil

Francisco Antonio
Maldonado Sant'Anna



XII Encontro Nacional da Mulher Contabilista

11 a 13.9.2019 • Porto de Galinhas (PE)

Empreendedorismo, Inovação e Sensibilidade:
conduzindo revoluções.

OFERTA ESPECIAL!

3 NOITES . 11 A 14/9

*VALOR POR PESSOA EM APARTAMENTO DUPLO

(81) 99946.6160 | (81) 3302.4516/4549

FAÇA A SUA INSCRIÇÃO*

E RESERVE SUA HOSPEDAGEM EM UM DESSES HOTÉIS.
*VALOR NÃO INCLUI A INSCRIÇÃO.

INSCRIÇÃO: WWW.CFC.ORG.BR/EVENTOS

HOTEL ACONCHEGO
850M DE DISTÂNCIA
DO EVENTO

A PARTIR DE
R\$ 1.479,00

POUSADA BUTIAS
140M DE DISTÂNCIA
DO EVENTO

A PARTIR DE
R\$ 1.462,00

PontesTur

enmc2019.com.br

CFC
CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

CRCPE
CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE
DE PERNAMBUCO

CRCP
MULHER

APECI CON
Academia Pernambucana
de Ciências Contábeis

PORTO GALINHAS



EXPEDIENTE

REVISTA ABRACICON SABER
EDIÇÃO Nº 27 ISSN: 2357/7428

Editor

Academia Brasileira de Ciências Contábeis
(Abracicon)

Endereço:

SAS - Quadra 05 - Bloco J - Edf. CFC, 4º andar, CEP: 70070-920 – Brasília (DF)

Contato:

(61) 3314-9453
abraciconsaber@abracicon.org.br

I. DIRETORIA DA ABRACICON**Presidente**

Maria Clara Cavalcante Bugarim (AL)

Diretor de Administração e Finanças

José Antonio de França (DF)

Diretor Operacional

Antônio Carlos Nasi (RS)

Diretora de Ensino e Pesquisa

Gardênia Maria Braga de Carvalho (PI)

II. CONSELHO FISCAL**Membros efetivos**

Washington Maia Fernandes (MG)
Presidente
Jucileide Ferreira Leitão (RN)
Irineu De Mula (SP)

Membros suplentes

Alcedino Gomes Barbosa (GO)
Roberta Carvalho de Alencar (CE)
José Corrêa de Menezes (AM)

Coordenadora do Conselho Editorial

Acadêmica Dra. Gardênia Maria Braga de Carvalho

Conselho Editorial

Clovis Belbute Peres
Acadêmico Elias Dib Caddah Neto - Ms.
Acadêmico José Antonio de França - Dr.
Acadêmico José Eustáquio Giovannini - Ms.
Acadêmico Vicente Pacheco - Dr.

Revisão: Maria do Carmo Nóbrega

Colaboradoras: Fernanda da Silva Costa e
Luciana Martins da Silva Sousa

Projeto Gráfico, Redação e Diagramação

CQueiroz Comunicação – (81) 3429.5846

Fotos: Cedidas pelas Academias Regionais e
Abracicon

Permitida a reprodução de qualquer matéria, desde que citada a fonte. Os conceitos emitidos em artigos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

www.abracicon.org.br

Edição n.º 27



Maria Clara Cavalcante Bugarim
Presidente da Abracicon

Diz a máxima que o tempo é o senhor de tudo, o senhor da razão e, absolutamente, igual para todos. Digo isso porque, graças ao tempo, chegamos ao momento de colhermos as benesses do frutífero e pujante trabalho iniciado nos primeiros anos da década de 1990 e que hoje ocupa posição de destaque no calendário contábil brasileiro – os Encontros Nacionais da Mulher Contabilista, que se renovam a cada dois anos.

Ali, naquelas mobilizações iniciais, dávamos os primeiros passos na busca de uma maior valorização da mulher contabilista e da projeção da expressão do pensamento feminino acerca da profissão contábil no País.

Sem meros devaneios, mas com o firme propósito de enfrentarmos um leão a cada dia e trazermos para as mulheres contabilistas o seu merecido espaço, desafiamos o tempo (e que tempos difíceis!), enfrentando muita resistência e, até mesmo, preconceito.

Mas, com atitude e comprometimento de algumas mulheres abnegadas, uma estrada sólida foi pavimentada. A ideia de fortalecer e democratizar o nosso movimento em âmbito nacional deu origem às comissões regionais no País inteiro e aos fóruns e encontros, com a finalidade de buscar a maturação dessas profissionais no largo campo da Contabilidade e o justo reconhecimento como profissionais atuantes que se empenham pelo desenvolvimento das Ciências Contábeis.

Assim, o calendário oficial de eventos dos Conselhos de Contabilidade vem sendo enriquecido, sistematicamente, com essa sucessão de eventos relacionados à mulher contabilista, sendo muito gratificante saber que a nossa mobilização no país inteiro tem sido cada vez mais efetiva.

E nesse circuito virtuoso, trazemos, em 2019, a décima segunda edição do nosso magno Encontro, desta vez em Porto de Galinhas, no Estado de Pernambuco, no período de 11 a 13 de setembro, em uma tripla parceria entre Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco (CRCPE) e Academia Pernambucana de Ciências Contábeis (Apecicon).

À frente da coordenação do projeto Nacional da Mulher Contabilista por alguns anos – atualmente o projeto é conduzido pela competente contadora Nilva Amália Pasetto –, posso afirmar que nos honra o testemunho das queridas e aguerridas contabilistas

brasileiras, empenhadas no êxito do seu magno Evento. Posso garantir ainda que estamos irmanadas nessa mesma corrente festiva para acolher os nobres colegas, que passaram a integrar e a enriquecer o nosso evento.

Como afirmara, certa vez, Renato Russo, “temos todo o tempo do mundo” para preservarmos o nosso conquistado respeito no campo das Ciências Contábeis, estando cada vez mais conscientes da nossa importância e da nossa responsabilidade neste cenário.

E, excepcionalmente, sem citar as novidades da nossa Abracicon Saber neste Editorial, convido todos os leitores a passearem pelas próximas páginas e aproveitarem de mais esta fonte de conhecimentos.

Boa leitura.

Matéria de Capa

29 *Evolução Histórica das Organizações do Terceiro Setor no Brasil: Aspectos Legais, Formato jurídico, Certificações e Desafios Atuais*



Regionais

COLETÂNEA DO PENSAMENTO CONTÁBIL

5 | AMCC se tornou editora e lançou seu segundo livro contábil

Academia



16 | Presidente da Abracicon realizou palestra no II Congresso Internacional de Contabilidade Pública e XXXIX Seminário Internacional do Cilea

Especializando-se



18 | Quando surgem as grandes oportunidades e responsabilidades na vida!



Boas Práticas de Ensino

20 | Breves reflexões sobre ética



Artigos premiados

75 | Contabilidade Pública como Ferramenta para o Controle Externo: Percepção do Poder Legislativo Municipal



Perfil

94 | Francisco Antonio Maldonado Sant'Anna

Exclusiva Abracicon

44

Análise dos procedimentos contábeis patrimoniais: Um estudo de caso na secretaria municipal da saúde no município de Parnaíba (Pi)



Indicações



95 | Livros

AMCC se tornou editora e lançou seu segundo livro contábil

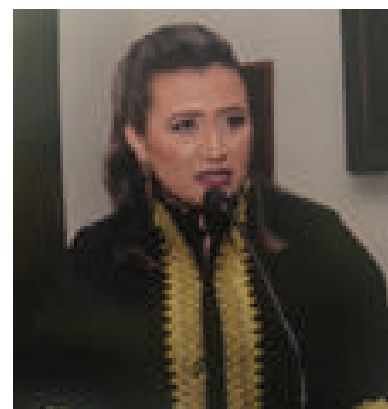
Em 2018 tivemos um ano muito produtivo. Galgamos um percurso científico de grande êxito: viramos editora com registro na ISBN(International Standard Book Number) e lançamos nosso segundo livro, já registrado neste órgão – Coletânea do Pensamento Contábil. A obra contempla 15 artigos de autoria dos acadêmicos, professores e alunos dos cursos de Ciências Contábeis, dos quais tivemos artigos publicados em congressos internacionais.

Cumprindo com um dos objetivos a que se propõe a academia- disseminar o pensamento científico contábil, doamos para o acervo bibliotecário de 15 cursos de ciências Contábeis do Maranhão, entre elas os dois campos da Universidade Federal do Maranhão, 6 campos da Universidade CEUMA e o Centro Universitário Dom Bosco - UNDB. Essa marcha rumo à valorização da cultura contábil, teve participação especial dos organizadores científicos: Maria Edwige Pires, João Conrado e Francly Meyre Gomes, assim como os dois presidentes que estiverem em seus respectivos períodos Francisco Gilvan e Eulália das Neves. E é claro, valendo-nos desta oportunidade, registramos mais uma vez, nosso agradecimento a toda diretoria da ALUMAR, que acreditou no nosso projeto, pois saímos confiantes que as contribuições e aprendizados adquiridos nesta parceria serão de grande valia para efetivação de uma parceria duradoura e satisfatória para público que busca conhecimento.



Em 2019, temos planejado a instalação física da academia, que será na sede do Conselho Regional de Contabilidade do Maranhão, o lançamento do terceiro livro e ampliação na participação dos eventos científicos nacionais e internacionais.

Assim, iniciaremos o ano, nos comprometemos com a classe contábil em contribuir com progresso científico e conhecimento filosófico contábil do nosso Estado.



Francly Meyre Moreira Gomes
Presidente

Acaderncic promove Encontros e Convenção em Natal

Durante a Assembleia Geral Ordinária 01 – ago 1º, no dia 29/3/2019, aconteceu a sessão solene de posse

dos membros efetivos da Acaderncic: contadores José Pinto da Silva - Cadeira n.º 37, Sunny Chaves Maia de Sousa -

Cadeira n.º 13, Radna Rayanne Medeiros Rocha - Cadeira de n.º 30 e Ivaneide Medeiros Ferreira - Cadeira de n.º 38 .



Academia de Ciências Contábeis Do Amazonas festeja seu 10º Aniversário



Membros da ACCA no Auditório do TCE-AM

A ACADEMIA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DO AMAZONAS – ACCA festejou o seu 10.º aniversário de fundação, reunindo acadêmicos, familiares, amigos e convidados especiais, nas dependências do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas – TCE/AM, em Manaus-AM. O evento aconteceu às 19:30 horas do dia 8

de dezembro de 2018, oportunidade em que também foram empossados 8 novos acadêmicos. Vale lembrar que a ACCA possui entre seus objetivos fomentar a cultura contábil e promover, no Estado do Amazonas, o desenvolvimento científico do profissional da Contabilidade.

A ACADEMIA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DO AMAZONAS foi fundada na data de 8 de dezembro de 2008, constituída, na época, por 26 profissionais, que receberam o título de membros fundadores. Composta por 40 cátedras, seus patronos são ilustres contadores de profissão, entre os quais professores, escritores, empresários e cientistas contábeis.



Auditório do TCE-AM



Lucilene Florêncio Viana, José Corrêa de Menezes e o presidente Armínio Adolfo de Pontes e Sousa



Acadêmicos empossados

A mesa diretora da solenidade esteve composta pelos ilustríssimos senhores Armínio Adolfo de Pontes e Sousa, presidente da ACCA; José Corrêa de Menezes, idealizador, fundador e primeiro presidente da Academia; Manoel Carlos de Oliveira Júnior, presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Amazonas – CRC/AM; Ataliba David Antônio Filho, presidente da Associação Comercial do Estado do Amazonas; Júlio Antonio de Jorge Lopes, presidente da Academia de Letras, Ciências e Artes do Amazonas – ALCEAR; e Edson Castro dos Santos, diretor de comunicação do Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis, e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas do Estado do Amazonas – SESCON/AM. Após a execução do Hino Nacional Brasileiro e a abertura oficial do evento pelo presidente Armínio Adolfo de Pontes e Sousa, ouviu-se a mensagem do acadêmico José Corrêa de Menezes, que abordou a fundação e a caminhada da Academia até os dias atuais.

No item homenagem, duas personalidades da área contábil foram distinguidas: Dra. Maria Clara Cavalcante Bugarim, presidente da ACADEMIA BRASILEIRA DE CIÊNCIAS

CONTÁBEIS – ABRACICON, que enviou vídeo com mensagem de parabenizações; e Dra. Yara Amazônia Lins Rodrigues dos Santos, conselheira presidente do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO AMAZONAS. As homenageadas foram representadas pelos acadêmicos Lucilene Florêncio Viana e José Corrêa de Menezes, respectivamente. Durante a cerimônia, os novos acadêmicos fizeram o juramento protocolar e tomaram posse. São eles:

MARTHA DUTRA GADELHA DE ALBUQUERQUE

Cadeira n.º 10, Patrono: Osvaldo Alves da Silva. Conduzida pela acadêmica Maria Adelaide Ribeiro Cruz. Martha Dutra Gadelha de Albuquerque é contadora, mestre em Contabilidade e Controladoria pela Universidade Federal do Amazonas (UFAM), especialista em Auditoria Interna e Auditoria Externa, servidora efetiva da Assembleia Legislativa do Amazonas, onde desempenhou o cargo de chefe da Contabilidade e como contadora. Atualmente, é analista legislativo, com experiência em Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Também foi contadora na Fundação Municipal de Turismo. Atua como membro efetivo do Conselho Fiscal da Fundação AMAZONPREV.

MARIA DO SOCORRO CORDEIRO SIQUEIRA

Cadeira n.º 13, Patrono: Mário Sylvio Cordeiro Verçosa. Conduzida pela acadêmica Maria de Fátima Durães. Maria do Socorro Cordeiro Siqueira é mestre em Contabilidade e Controladoria pela Universidade Federal do Amazonas (UFAM), especialista em Auditoria Pública (UFAM), tendo trabalhado como diretora estatutária e como conselheira da Fundação Amazônia Sustentável. Esteve como membro do Conselho Fiscal da AADES, coordenadora da Comissão Parlamentar e Institucional do Conselho Regional de Contabilidade do Amazonas, membro da Comissão da Mulher Contabilista do Estado do Amazonas, membro da Diretoria do Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e Perícias do Amazonas. Atualmente, é coordenadora de modernização e planejamento da Assembleia Legislativa do Estado do Amazonas.

SUANI ALVES DOS SANTOS

Cadeira n.º 16, Patrono: Walder Barbosa dos Reis. Conduzida pelo acadêmico Raimundo Colares Ribeiro. Suani Alves dos Santos é mestre em Contabilidade e Controladoria em Organizações Públicas e Privadas (UFAM), especialista em Contabilidade e Auditoria Pública (CIESA), especialista em Gestão Tributária Municipal (UFSC). Atualmente, é membro da Câmara de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional/Ministério da Fazenda, diretora do Departamento Contábil da Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno da Prefeitura de Manaus, e conselheira-presidente do Conselho Fiscal da Manaus Previdência. É também professora universitária de pós-graduação e graduação, na área de Auditoria, Contabilidade e Previdência.

ANDREY RICARDO LIMA DE OLIVEIRA

Cadeira n.º 18, Patrono: José Jorge de Melo. Conduzido pelo acadêmico José Corrêa de Menezes. Andrey Ricardo Lima de Oliveira possui MBA em Auditoria, Controladoria e Finanças. É mestrando em Gestão Contemporânea. Tem desempenhado a função de coordenador e auditor contábil.

É conselheiro suplente da Câmara de Desenvolvimento Profissional do Conselho Regional de Contabilidade do Amazonas, colaborando na orientação de jovens lideranças na área contábil. Além de coordenador do curso de Ciências Contábil na ESBAM, é professor de graduação em Análise de Projetos e Orçamentos, Contabilidade Pública, Auditoria, Controladoria, e, ainda, de pós-graduação em Auditoria Fiscal e Tributária.

MARIA DA CONCEIÇÃO GUERREIRO DA SILVA

Cadeira n.o 19, Patrono: Raimundo Gonçalves Nogueira. Conduzida pelo acadêmico Marcos Eduardo Pimentel. Maria da Conceição Guerreiro da Silva é bacharel em Ciências Contábeis pelo Centro Integrado de Ensino Superior do Amazonas (CIESA), com especialização em Administração Financeira e Contabilidade Pública (UFAM). Atuou como contadora-geral do Estado do Amazonas, diretora do Departamento de Contabilidade da Secretaria de Fazenda (SEFAZ-AM) e, atualmente, ocupa o cargo de secretária executiva do Tesouro Estadual (SEFAZ). É gestora do Sistema de Administração Financeira do Estado – AFI, gestora do Portal da Transparência Fiscal do Estado do Amazonas, e, do mesmo modo, conselheira titular do Conselho de Administração da Fundação AMAZONPREV.

MARIA DA PAZ NUNES

Cadeira n.o 20, Patrono: Acrísio Garganta Domingues. Conduzida pelo acadêmico José Luiz Silva. Maria da Paz Nunes é mestre

em Gestão Empresarial, mestranda em Contabilidade e Auditoria Internacional; especialista em Gestão Empresarial, Gestão de Finanças, Controladoria, Perícia e Auditoria. Exerce o cargo de gerente contábil da Rede Boas Novas. Também coordena a Comissão da Mulher Contabilista – Amazonas. Atua como docente na Escola do Servidor Público do Município de Manaus e na Faculdade Boas Novas. Foi presidente do Conselho Fiscal e do Conselho Administrativo da AMAZONASTUR, e membro do Conselho Fiscal da Associação Comercial do Amazonas.

JOÃO AUGUSTO VASCONCELOS SOARES

Cadeira n.o 22, Patrono: Samuel Isaac Benchimol. Conduzido pela acadêmica Rita Rocha Lima. João Augusto Vasconcelos Soares é bacharel em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Ensino Superior do Amazonas (CIESA) e especialista em Gestão Pública (UEA). Atuou como contador em empresas multinacionais. Atualmente é gerente de contabilidade da Fundação Hospitalar de Hematologia e Hemoterapia do Amazonas (HEMOAM), onde é o responsável pela otimização de processos contábeis e, ainda, pela execução das metas de acordo com o planejamento estratégico.

BRUNO CORDEIRO LORENZI

Cadeira n.o 24, Patrono: São Mateus. Conduzido pela acadêmica Nelsimar Falcão Gadelha. Bruno Cordeiro Lorenzi é bacharel em Ciências Contábeis e especialista em Gestão Pública. Trabalhou como contador no Departamento de Finanças da UFAM

e no Conselho Regional de Odontologia do Estado do Amazonas. É professor de Contabilidade, com destaque na preparação para o exame de suficiência do CFC. Perito Contábil, ocupa o cargo de contador no Ministério Público do Estado do Amazonas, desempenhando atividades de investigações contábeis, financeiras e patrimoniais, junto ao laboratório de tecnologia contra lavagem de dinheiro. O novel acadêmico João Augusto Vasconcelos Soares proferiu o seu discurso de posse, que também se fez em nome dos demais acadêmicos empossados.

Para o biênio 2019-2020, foram empossados os membros da diretoria:

DIRETORIA ADMINISTRATIVA

Presidente: Arminio Adolfo de Pontes e Sousa;

Vice-Presidente: Antônio Augusto de Sá Colares;

Secretária Geral: Maria Adelaide Ribeiro Cruz;

Secretária Adjunta: Leila Pereira de Lima;

Tesoureiro: José Corrêa de Menezes;

Tesoureiro Adjunto: João Rezende Dantas;

Diretor de Patrimônio: Dagmar Mendonça de Lyra;

Diretora de Eventos: Maria de Fátima Brito Durães;

Diretor de Edições: Raimundo Colares Ribeiro.

CONSELHO FISCAL

Presidente: José Luiz Silva;

Membros: Marcos Eduardo Costa Pimentel, Lucilene Florêncio

Viana, Valmir César Pozzetti, Sandra Nazaré Reis Gomes e

Ailton dos Santos Pinheiro.



Presidente Arminio Ponte, à direita, com os ex-presidentes - José Corrêa de Menezes e Raimundo Colares Ribeiro

Em espaço exclusivo do TCE-AM, todos cantaram o famoso "Parabéns pra você" junto ao bolo comemorativo dos 10 anos de

fundação e, logo após, participaram do jantar especial de confraternização.



Jantar comemorativo dos 10 anos da ACCA

Encontro com acadêmicos da APC foi lançado

A Academia Paulista de Contabilidade (APC) e o Conselho Regional de Contabilidade (CRCSP) realizaram, no dia 21 de fevereiro, a primeira edição de 2019 do Encontro com Acadêmicos, no qual o tema apresentado foi “*Compliance Tributário: Contexto, Atualidades, Riscos e Aplicação nas Empresas*”, exposto pelo Acadêmico e contador Luiz Fernando Nóbrega.

Com o auditório principal lotado, João Carlos Castilho Garcia, vice-presidente de Desenvolvimento Profissional do CRCSP, abriu a atividade dando

as boas-vindas aos participantes e apresentando o palestrante que presidiu o CRCSP no período de 2012-2013 e foi representante de São Paulo no Conselho Federal de Contabilidade (CFC), tendo ocupado a Vice-Presidente de Ética e Desenvolvimento Profissional nos anos de 2008 e 2009.

“A Receita Federal é referência entre as administrações tributárias dentro e fora do País, atuando com os objetivos de garantir a arrecadação necessária ao funcionamento do Estado e de combater a sonegação fiscal e os demais ilícitos tributários”, afirmou o especialista

Luiz Fernando Nóbrega. O palestrante também ressaltou os aspectos de *Compliance*.

Para encerrar o encontro, o presidente da Academia Paulista de Contabilidade, Domingos Orestes Chiomento, demonstrou sua alegria ao ver o auditório lotado para assistir à palestra. Chiomento ressaltou o crescimento profissional do acadêmico e o quanto essas atividades contribuem para a formação e atualização dos demais colegas de trabalho. Na ocasião, ainda estiveram presentes os acadêmicos: Ireneu De Mulla, Claudio Avelino Mac-Knight Filippi e Joaquim Carlos Monteiro de Carvalho.



Acadêmicos da ASCC participaram de posse na Apejese e de Fórum da Mulher Contabilista

No mês de março deste ano, a Academia Sergipana de Ciências Contábeis (ASCC) foi representada pela presidente Erenita Sousa e demais acadêmicos, durante posse da nova diretoria da Associação dos Peritos Judiciais do Estado de Sergipe (Apejese), representada pelo presidente João Teles e a vice-presidente Sandra Elvira.



Além da posse, os acadêmicos da ASCC também marcaram presença no 15º Fórum da Mulher Contabilista de Sergipe. Durante o evento, foram arrecadados mais de 200 quilos de alimentos não perecíveis, doados à Fazenda Boa Esperança da cidade de Lagarto (SE).



"Congresso Profissional e Acadêmico em Contabilidade – CAPC-PR" recebe apoio da ACCPR.

A Comissão Jovem Contabilista – CRCPR, por meio de seus coordenadores, Everson Luiz Lopes e Rafael Micheviz, solicitaram apoio da Academia de Ciências Contábeis do Paraná, na realização do "Congresso

Profissional e Acadêmico em Contabilidade – CAPC-PR", que pretendem realizar os dias 9 a 11 de outubro próximo, na sede do CRCPR. A presidente da ACCPR, acad. Nilva Amália Pasetto, os recebeu na sede da ACCPR e externou a sua satisfação

em aceitar apoiar esse evento, que será voltado ao público estudantil e também aos profissionais da área contábil, desejando sucesso aos organizadores e parabenizando-os pela iniciativa.



ACCEC empossou novos acadêmicos e prestou homenagem em noite solene



Pedro Coelho Neto, Francisco das Chagas Ponte Dias, Gerson Lopes Fonteles, Eduardo Azevedo de Araújo e Pretextato Salvador Quaresma Gomes de Oliveira Mello.

No dia 5 de abril, foi empossada, na Federação das Indústrias do Estado do Ceará (FIEC), a nova diretoria da Academia de Ciências Contábeis do Estado do Ceará (ACCEC). Na ocasião, foram empossados Gerson Lopes Fonteles (presidente); Eduardo Azevedo de Araújo (vice-presidente), Pedro Coelho Neto (diretor-secretário); Francisco das Chagas Ponte Dias (diretor de Administração e Finanças) e Pretextato Salvador Quaresma Gomes de Oliveira Mello (diretor de Eventos e Difusão Cultural).

Além destes, ainda houve também a posse de três novos acadêmicos, Felipe Matos Guerra, Marcus Vinicius Veras Machado e Paolo Giuseppe Lima de Araújo. A noite ainda contou com a entrega da Medalha do Mérito Professor Ruy de Castro e Silva, Aos professores José Maria Martins Mendes e José Martonio Alves Coelho, ambos ex-presidentes do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

A solenidade contou com a presença de acadêmicos, familiares e de

diversas autoridades da área contábil e representantes de órgãos classistas, entre eles, Maria Clara Bugarim, presidente da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon).

Ao fim da solenidade, a Sra. Teresa Maria Antunes Coelho, esposa do Sr. Pedro Coelho Neto, ex-presidente da ACCEC, foi homenageada pelo grandioso trabalho prestado por seu marido, Sr. Pedro Coelho, durante seu mandato na ACCEC.



Paolo Giuseppe Lima de Araújo, Felipe Matos Guerra e Marcus Vinicius Veras Machado.



Homenageado Sr. José Maria Martins Mendes



Homenageado Sr. José Martonio Alves Coelho



Sras. Teresa Maria Antunes Coelho e Ana Maria Montenegro Jucá



Advogado David Roberto R. Soares da Silva palestrando

ACCERJ realizou posse de acadêmicos

A Academia de Ciências Contábeis do Rio de Janeiro (ACCERJ) empossou, para o biênio 2019/2020, os seguintes acadêmicos: Aroldo José Planz (Cadeira n.º 16), presidente; Ester Pildervasser (Cadeira n.º 21), vice-presidente; Gilvan do Nascimento Marques (Cadeira n.º 21),

1.º secretário; Gumercindo Moura (Cadeira n.º 6), 2.º secretário; Maria Alipia Maia de Almeida (Cadeira n.º 44), 1.º tesoureiro; Mozart Eliziário da Cunha (Cadeira n.º 3), 2.º tesoureiro e Diva Maria de Oliveira Gesualdi (Cadeira n.º 50) como diretora de Patrimônio. Para o Conselho Fiscal, os titulares: Ril

Moura (Cadeira n.º 28), 1.º titular; Vicente de Paula Sales de Castro (Cadeira n.º 8), 2.º titular; Joper Padrao do Espírito Santo (Cadeira n.º 1) e como Suplentes: Antônio Miguel Fernandes (Cadeira n.º 31), 1.º suplente; Antônio José Costa (Cadeira n.º 24), e 3.º suplente; Gláucio César Ramos Coelho (Cadeira n.º 5).



Presidente da Apecicon participou de reuniões do XII ENMC

O presidente da Academia Pernambucana de Ciências Contábeis (Apecicon), Francisco de Assis Galvão, esteve presente nas reuniões que discutiram, mensalmente, os procedimentos da realização do XII Encontro Nacional da Mulher Contabilista.

O encontro acontecerá de 11 a 13 de setembro de 2019, no Enotel, em Porto de Galinhas, Ipojuca.

São responsáveis pela realização do evento o Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco (CRCPE) e

o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), e contam com a organização da Academia Pernambucana de Ciências Contábeis. Com o lema "Empreendedorismo, Inovação e Sensibilidade: conduzindo revoluções", a próxima edição do ENMC espera receber cerca de 1.500 profissionais de todo o país.



INSCRIÇÕES
ABERTAS



21. CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE

BALNEÁRIO CAMBORIÚ • SC

15 A 18 NOV 2020

SER CONTÁBIL: HUMANO, DIGITAL E ÉTICO.

ACESSE: WWW.21CBC.COM.BR



REALIZAÇÃO:
FBG
FUNDAÇÃO
BRASILEIRA DE
CONTABILIDADE

REALIZAÇÃO:
CRCSC
CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE
DE SANTA CATARINA



ANEXO:
ABRACICON
ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE
CONTABILIDADE DE BALNEÁRIO CAMBORIÚ

Presidente da Abracicon realizou palestra no II Congresso Internacional de Contabilidade Pública e XXXIX Seminário Internacional do Cilea



A Ordem dos Contabilistas Certificados, o CICF e o Comité de Integração Latino Europa-América (Cilea) organizam, nos dias 14 e 15 de março de 2019, no auditório António Domingues de Azevedo, em Lisboa, o II Congresso Internacional de Contabilidade Pública – Reforma da Gestão Financeira Pública: desafios para a investigação e a prática.

A presidente da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon), Maria Clara Bugarim – vice-presidente da Associação Interamericana de Contabilidade –, proferiu palestra sobre o tema “A contabilidade pública: a experiência internacional”, juntamente com representantes de países da Argentina, Colômbia, Equador, Espanha e Bolívia.

Em sua palestra, falou do processo de internacionalização das Normas Contábeis no Brasil e apresentou resultados no período de 2010 a 2015. Encerrando com a chamada a todos

os profissionais da contabilidade com a seguinte fala “ Somos nós, profissionais da contabilidade, os grandes agentes de transformação de nossos países”.



Abracicon promoveu a abertura do 1º NAF da África em Guiné-Bissau



Em 28 de fevereiro de 2019, a Contabilidade deu um passo gigantesco no continente africano em geral e na Guiné-Bissau em especial. Nesta noite, foi inaugurado o primeiro Núcleo de Assessoramento Contábil e Fiscal (NAF) da África, na Escola Politécnica Nova Esperança, Ipnove, ou IP-9, em uma cerimônia que envolveu estudantes, professores e a administração da escola.

O projeto é parte do programa AbraciNAF desenvolvido pela Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon) como apoiadora de núcleos semelhantes no Brasil e no mundo. Em especial na África, o programa desenvolve-se como um projeto denominado NAFrica.

Os NAFs surgiram no Brasil, idealizados pelo Acadêmico ocupante da Cadeira de n.º 80, Dr. Clovis Belbute Peres, que palestrou na abertura do NAF da Ipnove a uma plateia de mais de 150 pessoas, majoritariamente estudantes da faculdade. No Brasil, os NAFs contam com o apoio da Abracicon, do Sistema CFC/CRCs e da Receita Federal, entre outras instituições desde o seu início.

Em sua expansão pela América Latina contou com o apoio do programa de coesão social denominado Eurosocial. Em Bissau, a administração tributária, Direcção Geral de Impostos e Contribuições (DGCI), apoia a iniciativa.

Os núcleos inspiram-se no conceito de escritórios modelos e objetivam trazer aprendizagem significativa aos alunos das áreas de contábeis, por meio do estudo das matérias contábil e fiscal, aplicando-as no apoio às pessoas físicas ou microempresas hipossuficientes.

Segundo Belbute, "A África é o local ideal para a expansão ainda maior dos núcleos, que já somam mais de 500 em toda a América Latina. Já havíamos apresentado as primeiras tratativas do projeto NAFrica no XI Encontro Nacional de Professores de Ciências Contábeis, em São Paulo em setembro de 2018 e agora

ele se torna realidade aqui em Bissau".

O professor Malam Sisse, presidente da Ipnove, ressaltou o compromisso da instituição com a inovação e com a sociedade de seu país, relatando aos jovens alunos que terão todo o apoio e que a semente do NAF da Guiné-Bissau se espalhará pela África.

A presidente da Abracicon, Maria Clara Bugarim, incentivadora dos NAFs desde seu início, mesmo em férias no Brasil, gravou um vídeo curto, saudando os estudantes da faculdade e de toda a Guiné-Bissau e reforçando o papel fundamental da Abracicon no apoio a iniciativas como o NAF, de desenvolvimento do conhecimento e da classe contábil.



ABRACINAF

PROGRAMA DE APOIO AOS NÚCLEOS DE
ASSESSORAMENTO CONTÁBIL E FISCAL

QUANDO SURGEM AS GRANDES OPORTUNIDADES E RESPONSABILIDADES NA VIDA!

“Com grandes poderes vêm grandes responsabilidades” já dizia o icônico Stan Lee através da personagem de Ben Parker (o tio de Peter Parker ou vulgo “Homem-Aranha”).

Neste exato momento penso apenas o que me motivou a escolher Ciências Contábeis. Antes de ir para o bacharelado, final da década de 80, quando era adolescente, meu pai me passou uma incumbência: fazer sua declaração do Imposto de Renda. Ele era funcionário da Companhia Paranaense de Energia (Copel).

Certamente, muitos lembram do processo, da DAA que era simples, porém não informatizada; muito menos havia um site com plataforma digital a fim de processar o envio, muito menos tutoriais e tudo que há hoje em dia. Talvez seja assim mesmo, nada é por acaso. Foi exatamente neste processo de pesquisa para fazer tudo certo que foi possível entrar em imersão no que hoje considero essencial como profissional (1991) e docente da área contábil há mais de duas décadas (1998) – discernimento de que há sempre algo de que precisamos nos atualizar ou aprofundar, pela vastidão de especialidades da Ciência Contábil e complexidade das organizações. Ainda têm outras coisas, ambiente, pessoas, tecnologia, legislação, normas, e por aí vai.

Mais um detalhe a família era grande para a época. Éramos sete (pai, mãe e cinco filhos comigo), e eis a missão para uma menina de pouco mais de quatorze: “lance tudo que paguei no ano, pois tenho direito a restituir tudo”, e de fato ocorria.

Ganhei até máquina de datilografar em meu aniversário de quinze anos! Posso dizer que muitas coisas mudaram desde aquela época. As tabelas e determinações fiscais permanecem muito parecidas em termos monetários, o que de fato torna este imposto muito mais sentido pelas famílias brasileiras. Quando lanço a renda do meu velho pai, não posso mais atender ao seu desejo primário. Contudo, permaneço fazendo tudo o que é possível e legal para deixá-lo satisfeito ou, pelo menos, informado.

A ideia aqui não é dar lições, muito menos contar uma linda estória sobre minha pessoa, mas falar das pessoas que contribuem conosco, de forma a nos tornarmos o que somos.

A Universidade Federal do Paraná foi a extensão da minha casa, no ano de 2018,

“ A Universidade Federal do Paraná foi a extensão da minha casa, no ano de 2018, tornando-se parte da minha bagagem de aprendizado. Uma oportunidade (oba!), também *Accountability*. Foi uma importante etapa por ocasião do desenvolvimento do meu Estágio Pós-Doutoral no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade.”



Por Luci Longo (Pós-Doutorado no PPG em Contabilidade da UFPR)

tornando-se parte da minha bagagem de aprendizado. Uma oportunidade (oba!), também *Accountability*. Foi uma importante etapa por ocasião do desenvolvimento do meu Estágio Pós-Doutoral no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. Sou pessoa de sorte; tive o melhor supervisor que poderia ter. Eterna gratidão.

Doze meses é um período relativamente curto para aprofundarmos laços de amizade, mas isso ocorreu com algumas pessoas. Reservo a discrição em não citar nomes, uma vez que tive oportunidade de conviver com tanta gente boa do Brasil todo; gente jovem no sentido amplo, inteligentes e dedicados à nossa área; eles sabem que tudo o que escrevo é sincero. O que há além de uma pesquisa acadêmico-científica? Dias de mais correria, tensão, falta de tempo, para uma conversa despreocupada. Ao final, frutificaram em resultados.

Dedicando cada etapa e cada linha que escrevi até a minha pesquisa de campo em parceria com o Sebrae-PR, visando fornecer respeitosamente uma contribuição para as empresas de pequeno porte e responsáveis pela sua



gestão, acredito com convicção que foi possível mostrar o poder da resiliência, focando na importância de “reinventar-se”; trabalho de cunho científico, mas respeitando os anseios do público pesquisado. Assim, foi possível dar maior clareza quanto ao alcance da inovatividade e dos “achados” para estas empresas. E esse ideal foi baseado na ideia de fazer tudo bem feito. Teria sido o incentivo familiar? Gosto de pensar que sim; a família e seu imenso poder de influência.

Para quem dedicou algum tempo para esta leitura, especialmente os profissionais da contabilidade brasileira e a outros neste contexto empresarial, deixo esta mensagem: “Estamos prontos para nova era contábil!!! E que continuemos acrescentando à Contabilidade do nosso país e para nós mesmos”. Afinal, a escrita não é técnica-contábil, não visa conferência e conciliação e muito menos escrita fiscal; é uma escrita emocional que nos aproxima e nos incentiva a continuar a desenvolver.

NÃO SUBA MONTANHAS PARA QUE O MUNDO TE VEJA, MAS SIM PARA QUE VOCÊ VEJA O MUNDO



BREVES REFLEXÕES SOBRE ÉTICA



Por: Adauto Carvalho

A consciência social é o grande palco por onde devem desfilas as manifestações éticas do indivíduo, de forma livre e diversa, sem as alegorias de causas ideológicas intransigentes, sem a desfaçatez de interesses político-partidários e sem os histerismos de rebeldias sem causas, ou de causas sem coletivismo. A consciência é basilar para o aprimoramento das relações humanas e para a libertação da cidadania dos jugos dos interesses dominantes, caros a determinadas ideologias, esquerda ou direita, pouco importa; e para a formação de um novo ethos que contemple novas formas de pensar o mundo, a partir do indivíduo, a partir do que acredita certo, que imagine diferente, possível e com ele identificado.

Por que é tão difícil entendermos o significado de ética?

O teorismo e o filosofismo excessivos contribuem para a aversão ao estudo da ética e ao discernimento dos seus significados na vida prática. O momento é sempre urgente e a contemplação, ou a divagação, não se enquadra nos hábitos da esmagadora maioria das pessoas. Em tempos de sabedoria digital, onde o pensar deixou de ser exercício pessoal e passou a ser adesão a determinada "forma" de massificação coletiva, envolta nos mantos da superficialidade ou, pior, manipulada, pelas verdades postas em nossos computadores, o "doutor google" não me deixa mentir: a ética como pressuposto civilizatório, seus fundamentos teóricos e filosóficos, básicos para as relações humanas, saíram definitivamente de moda. Talvez aí esteja o grande desentendimento. A ética não é moda, modismo: é o farol que deveria iluminar os nossos passos na construção de um mundo melhor; a teoria do bem maior, bastante para que o bem comum se realize.

Vamos, então, falar sobre ética de forma mais prática, mais afeita ao momento em que vivemos, onde não somos o que pensamos, somos o que nos fazem pensar. Vamos substituir os grandes ensinamentos filosóficos e buscar, na literatura, nos muitos livros que lemos, nos muitos autores que admiramos, ou mesmo na cultura enlatada do cinema e da televisão, algum extrato possível para entendermos o significado e a importância da ética. Com certeza, todos gostam de assistir à televisão e acompanham a febre dos seriados. Em *House*, um ícone na cultura televisiva (se assim podemos relacionar televisão e cultura), em um dos seus episódios, o personagem principal, o doutor House, assim se pronunciou: "eu sou a última pessoa que você procuraria por um conselho sobre ética, o que significa que você já perguntou a todas as outras

pessoas. Ninguém lhe deu a resposta que você queria". Nada de original na afirmativa do personagem que apenas oferece uma releitura dos grandes filósofos e, se a abstrairmos, nos defrontaremos com um dos pressupostos da ética ao buscarmos o seu significado naquilo que achamos ser o certo, o correto, ao calor do momento ou dos sentimento, sem referenciais de princípios de vida definidos e exemplares.

É a busca da razão pela razão e, por isso, sempre queremos a concordância de alguém para os nossos posicionamentos. Aqueles que discordam não são sequer considerados e seus posicionamentos contrários, descartados. Até que alguém concorda conosco e aceitamos plenamente.

Com o tempo, muitas vezes, chegaremos à conclusão de que aqueles que discordaram é que estavam com a razão.

É o início das deformidades conceituais com as quais convivemos e acreditamos,

por não sermos capazes de pensar, de abstrair argumentos preceituais. O bem e o mal é originário da humanidade; somos seres imperfeitos; e a arte e a literatura surgiram e se sustentam, adornada com a criatividade dos tempos, nessa dualidade de forma clara, cristalina; até repetitiva, talvez. Formulemos, então, a primeira pergunta: quem de nós se considera mau? Eles, com certeza.

Ao acrescentarmos a ideologia muito em voga nas relações sociais do politicamente correto, o bem e o mal, o seu lado, o lado dos outros, passam a ser mensurados por fundamentos impostos pelos meios de comunicação ou pelas toscas ideologias e, de forma parcial, deslocamos as concepções éticas que deveriam ser formuladas pelos indivíduos, seus princípios e valores, em formulações coletivas agregadas a bandeiras ideológicas. Para Freud, o divinismo da expressão "ama o teu próximo como a ti mesmo" se constitui na maior falácia da história da humanidade. Sincretismo, dirão alguns, mas se buscarmos a essência da afir-



mação, decerto encontraremos alguma contrariedade. Eu, você, amamos o próximo, qualquer um, como a si mesmo? A concepção de bem ou mau se reveste de novos significados. Como amarmos tanto ao próximo sem perdermos os rumos dos nossos caminhos, ou do nosso amor próprio? Não somos tão divinais como nos achamos.

O egoísmo foi, e sempre será, o contraponto das relações humanas. Vamos abrir a chamada para algum exemplo concreto. “Deus!”, muitos dirão, é uma boa resposta, ou talvez, a resposta possível. O diapasão da divindade corta a possibilidade humana e se envereda pelos dogmas de fé, ou pela fé como vendida nos templos. José Saramago é cortante ao afirmar que “Deus é o silêncio do universo, e o homem o grito que dá sentido a esse silêncio” – bravo! –, mas qual o grito do homem que reverbera na sua história, ou o que sua história nos revela? Sim, uma existência esvaída entre o bem e o mal e essa dualidade acompanha a história da humanidade. Ainda parafraseando o escritor português, muito matamos em nome de Deus, muitos fazemos o mal em nome de Deus e assim o transformamos em algo tão ininteligível como nós mesmos.

O mesmo homem que busca Deus e, por ser Deus jamais encontrado, apesar das versões que nos são trazidas com o sentido da dominação, é o que se perfilou, e se perfila em conflitos bélicos que dizimam a própria humanidade, em seu sentido filosófico, e alguns deles defendidos por mim ou por você. É o peso das ideologias na nossa forma de pensar e, como tais, deformar a nossa compreensão do sentido do que é ético. Como defender um regime, qualquer que seja a tendência que o represente, se ele se formou com base na dominação pela força – aí se alinham todos os tipos de dominação:

política, social, econômica, étnica – pela dizimação pela dizimação, sem o altruísmo da promoção de um bem maior.

Os exemplos estão ao inteiro dispor. De conflitos bélicos mundiais aos conflitos ideológicos que marcam a história política da humanidade, e bem mais, as neodominâncias pelo poder da força do capital que serve a muitos propósitos, e deixaram um rastro de pobreza e desigualdade sociais, a existência de vários mundos em um universo de poucos donos, enquanto continuamos a repetir, como uma ladainha, que amamos o próximo como a nós mesmos. O homem continua, como sempre, a se fazer ouvir pelos gritos do mal, mais do que o bem, na eterna espiral da dualidade existencial.

Wilde, cuja preferência sexual à época era, de fato, centro de preconceitos e perseguições e, inclusive, foi punido com pena de prisão por atentado a moral, já ditava que ética era o conjunto de coisas que as pessoas fazem quando todos estão olhando, enquanto que as coisas que as pessoas fazem quando ninguém está olhando era a moral. Instigados por essa reflexão, abordaremos a distinção

“O mesmo homem que busca Deus e, por ser Deus jamais encontrado, apesar das versões que nos são trazidas com o sentido da dominação, é o que se perfilou, e se perfila em conflitos bélicos que dizimam a própria humanidade, em seu sentido filosófico, e alguns deles defendidos por mim ou por você.”





entre ética e moral, ponto de reflexão das grandes teorias filosóficas pertinentes. Em *O Retrato de Dorian Gray*, considerada uma obra-prima da literatura inglesa, o tema da homossexualidade está presente no centro do enredo e chocou a sociedade londrina do século XIX. Hoje, como argumento de que a ética é um fundamento que perpassa os costumes, apesar dos tempos, ainda assistimos às lutas das minorias: igualdades de raças, de gênero, a causa LGBT, entre outras e o que eram gritos autênticos, mesmo sem eco ou reverberação, passaram e ser movimentos organizados e vinculados a interesses políticos.

A reação politizada impõe a aceitação dos fatos pelos contrastes ou espelhamento social e trata as causas das minorias como se fossem direitos preferenciais, como se a morte de um homossexual, por exemplo, fosse diferente de um crime de homicídio de um cidadão qualquer e, nos seus interesses políticos, gera conflitos e reações contrárias, também de minorias, o que torna o problema um círculo deformado de comportamentos sociais.

A politização de uma causa esvazia o individualismo da conduta e a busca da superação e torna a própria causa em instrumento de dominação. Não basta alguém pertencer a determinada minoria e lutar por emancipação, um *gay*, por exemplo, ou qualquer outra comunidade representativa de minorias, as lutas se

deslocam do comportamento individual, base das formulações éticas, e passam a ser valorizadas pelo bandeirismo político, que a conduz em detrimento dos seus próprios interesses, bem além da justiça, ou não, da causa.

Ética são as coisas como elas deveriam ser, com seus princípios e fundamentos conceituais, filosóficos e originais, enquanto a Moral são as coisas como elas são, como acontecem, como se vivencia. Usei o termo coisas para melhor adequar ao expressionismo de Wilde.

O homem vive a moral social, que deveria refletir a ética, ou a adequação possível dos seus pressupostos, mas assume retalhes sociais que tendem a manter, ou mesmo aumentar, as áreas de conflitos pela dominação das ideologias e o que é certo ou errado, justo ou injusto, passa a ser representado e aceito com base na militância de cada um. Surgem como enfrentamento formal os regramentos sociais que jamais refletirão a diversidade, por se basearem nas lutas de grupos, geralmente dominantes. Lógico que as pressões diminuem.

O preconceito de cor do início do século, as lutas de Luther King foram mais intensas do que as bandeiras de hoje, que persistem pela própria incapacidade do ser humano em aceitar o outro como ele é (igual nas diferenças), imaginem amá-lo como a si mesmo. Mas poderíamos

“ O homem vive a moral social, que deveria refletir a ética, ou a adequação possível dos seus pressupostos, mas assume retalhes sociais que tendem a manter, ou mesmo aumentar, as áreas de conflitos pela dominação das ideologias e o que é certo ou errado, justo ou injusto, passa a ser representado e aceito com base na militância de cada um. ”

observar que, em algumas regiões da África, o problema ainda é tão opressor quanto em outros momentos históricos, ou bem mais grave do que nos tempos de King.

Na verdade, os problemas que assombram a África são mais civilizacionais, consequência de políticas de dominação globalizadas que interferem nos fundamentos da sociedade africana, plantam a discórdia, promovem guerras, negros se matam e matam a identidade do seu povo, em nome de conflitos que não são seus, mas que são permitidos, nos interesses de grupos nativos que vendem a soberania africana e submete o povo à compressão pela força, nascedouro de ditaduras de ocasião, que nascem e morrem pela sobreposição natural do poder sem essência, sem intuítos, apenas círculos de massacres e dizimações, uma vez que não há (e nunca houve) interesses políticos na libertação. O que move o mundo são interesses multinacionais e supranacionais que, invisíveis, manejam os agentes políticos e os perfilam nas ganhas corporativistas.

A política e as ideologias são contrárias à ética? Filosoficamente, não. A política seria a mais perfeita atividade coletiva do homem por se espelhar na obtenção do bem-estar coletivo e social, no entanto, os interesses políticos, moldados nas ideologias da divisão social, ou na falência da sociedade, fazem com que a atividade se mostrem tão contrárias ao que deveriam ser. A política passou a ser submetida aos grossos interesses políticos e esses aos interesses econômicos, que impõem uma certeza relativa, que alimentam os governos, que alimentam as corporações, que corrompem o homem e o sistema, que esquecem, ao final, do bem comum, mas o vende ao povo com a desfaçatez das falsas simbologias como liberdade, igualdade, fraternidade e pro-

movem ou aparelham o Estado para a consecução da dominação política e da prevalência de seus ideais ideológicos (os deles, não os sociais).

A Esquerda e Direita se digladiam, enfeitam o bolo com várias cerejas, massificam a demagogia política, mas sucumbem ao poder de modelos econômicos que se tornaram maiores do que os Estados e os submetem às fragilizações da riqueza concentrada.

Vivemos a hegemonia do capital e em seus propósitos e interesses, a valoração da sociedade e, nos meios acadêmicos, ainda se explora o marxismo, mesmo reconhecendo sua importância histórica, talvez a maior das utopias da humanidade, mas carente de efetividade e aplicabilidade prática. Não há exemplos razoáveis de implementação exitosa das teorias de Marx, na grandeza do seu pensamento, em sistemas de governos que promovessem o socialismo de suas ideias, pois elas esbarram na incapacidade do homem em promover a coletivização dos meios de produção e afetá-los com a igualdade da redistribuição.

“ Não há exemplos razoáveis de implementação exitosa das teorias de Marx, na grandeza do seu pensamento, em sistemas de governos que promovessem o socialismo de suas ideias, pois elas esbarram na incapacidade do homem em promover a coletivização dos meios de produção e afetá-los com a igualdade da redistribuição. ”



A teoria da Mais Valia de Marx, correta sob o ponto de vista filosófico, foi agregada a outras teorias econômicas e transformou-se em prática contumaz dos sistemas econômicos modernos, socialistas ou liberais, com a supremacia do capital sobre os demais instrumentos de produção, sem referenciais práticos significativos de outras aplicações. Mais que socialismo, o que se discute hoje é a social democracia, uma variável entre o capitalismo e o socialismo, que prioriza, em tese, o estado do bem-estar social.

Talvez a discussão acadêmica devesse atualizar os posicionamentos, sem desconhecer a grandiosidade filosófica de Marx, aos pensamentos de Keynes e Hayek, cujos pensamentos representam, em sínteses, sistemas distintos pela maior ou menor presença do Estado e mais influentes nas matrizes econômicas atuais. É o que presenciamos em alguns países europeus, em especial, os nórdicos, que praticam o Estado do bem-estar social e considerados exemplos exitosos.

Mas, mesmo assim, apesar do peso da tributação sobre a produção da riqueza, das pessoas físicas e jurídicas, como financiamento da opção de modelo de Estado, se avizinham sérias crises fiscais causadas pelo alto custo do Estado do bem-estar social. É um modelo caro e que não é difícil de se entender. As necessidades humanas são ilimitadas, as exigências sociais evoluem tanto quanto os padrões sociais, se reciclam na própria riqueza e se encarecem; e os recursos disponíveis serão sempre limitados a capacidade do país de produzir riquezas, cuja afetividade flutuam na dinâmica dos mercados e nos interesses do capital internacional. Em algum momento a equação não fechará e o bem-estar social estará comprometido em seus caminhos para o futuro.



Com a institucionalização do Estado Moderno, concebido na fulgurância do Iluminismo e com a queda da Monarquia Francesa, o Direito passou a ser determinante no significado da ética e sua relação intrínseca com o sentido de justiça, e da pressuposição de que a legalidade e a justiça caminhariam juntas.

Voltando a Marx e aos tempos da faculdade de Direito, relembro o tema de um trabalho que apresentei na disciplina de Filosofia do Direito sobre Hans Kelsen, defensor da teoria pura do Direito, para quem os fatos só teriam importância ou relevância nas relações sociais, se tipificados no Direito, e Karl Marx, que defendia que o direito era mais um sistema de dominação social. O confronto rendeu muitas discussões (ainda rendem). Como só o tempo é capaz de explicar a história e a evolução do pensamento do homem, como ideólogos da humanidade, vamos analisar o mesmo fato nos dias atuais.

Para o leitor, quem estaria com a razão? Bem, o positivismo jurídico fala por si só.

Não se pode negar a importância dos regramentos para a normalização das relações sociais, mas, também, não podemos desprezar as teorias marxistas de que o Direito seria o mais robusto dos sistemas de dominação e que a legalidade acompanharia a necessária salvaguarda dos interesses das classes dominantes. Sim ou não? Com certeza é um assunto complexo e continuará sendo objeto de muitas discussões, mas façamos algumas reflexões.

Todos os sistemas jurídicos prometem liberdade, igualdade e fraternidade, para fixarmo-nos nos auspícios iluministas. E qual deles cumpriu as promessas? Se alguém conhecer algum permanecerá à disposição para ouvir. Balzac, um dos maiores autores franceses, em sua extensa obra A Comédia Humana, já afirmava que a "igualdade pode ser um direito, mas não há poder sobre a terra capaz de torná-la um fato e que o único fim dos tribunais é o de manter a sociedade no seu estado atual", ou seja, mantê-las nos limites das conveniências. O mal sempre

presente na história da humanidade foi a desigualdade, em todas as suas manifestações, e, em pleno século XXI, ela desponta com a crueldade da pobreza e da miséria sociais, ao mesmo tempo, e contraditoriamente, quando o mundo vive surtos de riqueza, mas em poucas, em pouquíssimas mãos.

Façamos outra reflexão: o que entendemos por capitalismo? Pensem numa pergunta complexa! Na verdade, o capitalismo é um astuto e bem elaborado arcabouço jurídico que oferece completa segurança ao capital, aos investimentos, com a determinação, por lei, daquilo que será considerado legal, mas nem sempre justo. É o positivismo da lei e suas inflexões sociais. Não haveria capitalismo sem as garantias de consistentes sistemas jurídicos positivos.

Como pode um banco remunerar a captação de investimentos a uma taxa de 1%, mero exemplo, e ser considerado legal os sistemas de empréstimos oferecidos ao mercado por taxas assimetricamente superiores, muito superiores? Não seria a regulação da Lei da Usura? É uma forma de pensar. E Kelsen e Marx continuam desafiando os pensadores modernos a buscarem explicações melhores.

Como um mesmo sistema, que existe para promover a igualdade social, coexiste com a mais cruel das desigualdades, onde a riqueza de alguns homens (esqueçam as corporações) é maior do que a economia da maioria dos países? Quanto custa um míssil, que grassam, às centenas, as defesas ditas inimigas nos conflitos modernos? O homem é o único animal capaz de matar seu semelhante pela força ou pela fome. Camus, como diria os mais jovens, lacrou: "se o homem falhar em conciliar a justiça, a liberdade e a igualdade, então terá falhado em tudo". Sem mais comentários.

“Não há exemplos razoáveis de implementação exitosa das teorias de Marx, na grandeza do seu pensamento, em sistemas de governos que promovessem o socialismo de suas ideias, pois elas esbarram na incapacidade do homem em promover a coletivização dos meios de produção e afetá-los com a igualdade da redistribuição.”

Discorremos, em rápidas e superficiais reflexões, sobre religião, Deus, o dualismo civilizacional do bem e do mal, política e economia como forma de entendermos o significado da ética e seus desdobramentos; falemos, agora, então, também superficialmente, sobre a ética pública, com realce para a ética pública brasileira.

Raul Seixas, no alto da sua lucidez, mesmo com suas maluquices, debochava que "todos os partidos são variantes do absolutismo. Não fundaremos mais partidos. O Estado é o seu estado de espírito". Ele não previu, entretanto, que o problema estaria em manter-se o estado de espírito. O Estado moderno, que deveria

ser o grande mediador dos interesses coletivos, vez que a promoção do bem comum é seu fim e seu sentido de existência, falhou completamente em seus intuitos institucionais e, na maioria dos casos, passou a ser um estorvo para a sociedade.

O Estado brasileiro, é um mais que perfeito exemplo, e, em todos os níveis e esferas, mostra-se incapaz de superar os desafios que o país exige, de ser o farol a indicar os caminhos do futuro e, envolto nas penumbras do patrimonialismo, se queda às ambições corporativistas que o transformou num monstro irracional, sem direção e sem aptidão, sem noção. O sistema político brasileiro transformou-se em latifúndio estatal, em detrimento do povo, e tornou-se benesse para oligarquias políticas. Nesse contexto, não temos, e nunca tivemos, direita, nem esquerda; o sistema sempre foi ambidestro em suas deformidades. Um executivo que não faz, apenas gasta; um legislativo que não legisla – setenta por cento das leis se originam no Executivo; um Judiciário que não julga, a ponto de qualquer malversador de recursos públicos quebrar lanças para ser julgado pelo Supremo Tribunal Federal, todo poderoso, que julga a quem quer ou deixa prescrever processos por pura inaptidão à prática da Justiça.

Mas, no contexto deste artigo, qual a importância dos fatos relacionados, talvez, carregados de prejulgamentos? Simples: a ética pública é o fundamento condicionante para a formação da moral social, na qual o cidadão se espelha e busca compor as suas condutas éticas e morais. Se não temos referenciais construtivos, como não os temos, as manchetes dos jornais e as barras dos tribunais estão aí para comprovar que as resultantes éticas da sociedade são semeadas na inconsciência social, ou na politização excessiva



dos fatos, com os resultados que conhecemos. Ponte Preta, o nosso famoso cronista, um redator dos costumes, dizia que a consciência social é como a vesícula: a gente só se preocupa quando dói. E a consciência social brasileira, com os acintes à cidadania que presenciamos dias sem fim, que nos envergonha, que nos faz sofrer, é, também, o balizador das nossas ações e a base da nossa maturação ética, ou sua deformação dói muito em cada cidadão ao se deparar com a sociedade construída.

O jeitinho brasileiro, ou a corrupção sem tipificação que cometemos no cotidiano, é o nosso espelho. Para nós, a corrupção acontece com os outros e usamos os desmandos das autoridades constituídas para justificarmos nossos deslizes e, por isso, aceitamos a corrupção generalizada nos poderes da República como algo natural, corriqueiro, normal e, inconscientemente, nos integramos aos círculos da corrupção. Como dizia o Marquês de Maricá, águia política brasileira nos idos de século XIX, “um povo corrompido não pode tolerar um governo que não seja corrupto” – e atendem para a época que o famoso Marquês militou na política brasileira.

O que podemos falar sobre os Códigos de Ética Profissional?

Um código de ética, como qualquer sistema de regramento, como qualquer ordenamento de Direito, é uma norma abstrata que se positiva, ou se aplica, pela transgressão, ou seja: é como um jacaré que fica somente com os olhos fora d’água, no conveniente aguardo da presa. Um código de ética não é auto-afirmativo. Em princípio, todos os profissionais a ele obrigados são éticos e apenas dispõe sobre as condutas que, uma vez descumpridas, os tipificam como aéticos ou não éticos.

O Código de Ética Profissional do Contador não foge à regra. Em seu Art. 2º, descreve as tais condutas abstratas que, infringidas, e se infringidas, ensejam a quebra do decoro profissional e, conforme a gravidade da falta, passível de punição prevista na norma. Ao examinarmos o citado artigo (e convido a todos para uma leitura crítica do código), notamos que as condutas são descritas de forma abrangente, em aberto, e descrevem termos como zelo, honestidade, diligência, capacidade técnica, sigilo profissional, competência, licitude que, por si só, tem

entendimentos autônomos, mas atendem a melhor técnica legislativa. O sentido é o de ampliar a extensão do entendimento normativo a maioria dos casos tipificados. São os olhos do jacaré fixados em nós. Ao menor cochilo, uma enorme boca, que representa todas as pessoas interessadas nas informações contábeis e escriturais, entre elas o próprio cliente, se abre para abocanhá-lo. Na hora da ocorrência dos fatos o que vale é o que está escrito.

Uma pergunta se torna intrigante e, geralmente, a colocamos em panos mortos: nós somos profissionais éticos? Nós cumprimos, a rigor e com rigor, todas as condutas profissionais citadas em nosso código de ética? É uma pergunta que só poderá ser respondida em foro íntimo, nas verdades de cada um, à luz dos seus princípios e valores profissionais, mas, não esqueçam, que para os fatos formalizados ou representados, a interpretação seguirá nortes normativos, ao julgamento do Conselho Regional de Contabilidade, com alçada de recursos para o Conselho Federal de Contabilidade.

Um conselho? Se conselhos adiantassem já existiria uma tabela de honorários cor-



respondentes a contraprestação do serviço, mas, mesmo assim, vamos arriscar: Não pulem na lagoa sem a certeza de que conseguirão atravessá-la sem sobressaltos, nem confiem na inapetência do jacaré. O risco é alto e as possibilidades de mutilações reais. Não esqueçam, também, que seus atos devem ser cuidadosamente escriturados no Diário de suas vidas, atualizados tempestivamente, e submetidos às mais rigorosas técnicas de apuração de resultados. E assinem embaixo: assim se escreverão suas histórias e celebrarão seus nomes.

Reiteramos, sem acrescentarmos valor a qualquer dos fundamentos comentados, que os conceitos de ética sofrem influência de muitos fatores, como expostos: religião, política, direito, nos sistemas de governos e poder e, principalmente, nos traços culturais de cada povo e a ética social, a que é cultuada e praticada pelo cidadão, sofre uma influência direta da ética pública, que é praticada pelas autoridades constituídas, no caso brasileiro, por exponenciais, os poderes da República, e não por acaso, somos um povo com postura ética extremamente permissiva, o que nos levou, e nos mantém, nos baixos níveis de civilidade que vive a socie-

dade. Para fecharmos o assunto, invocamos, e deixamos como reflexão final, as palavras de Millor, humorista brasileiro e, como reflexão final, reforçando que é a ética, os valores e as virtudes do homem, e suas imperfeições, sujeita, por isso, a muitas interpretações, em especial no mundo dos negócios, onde os aspectos econômicos ainda gritam regras – assim sendo, invocamos a verve ácida de Millor, que afirmava que "se todos os homens recebessem o que merecem, com certeza ia sobrar muito dinheiro no mundo".

Pensem nisso!

REFERÊNCIAS

WILDE, Oscar. O Retrato de Dorian Gray. Editora Landmark, SP, Edição Bilingue, 2012, 223 páginas.

SARAMAGO, José. O evangelho segundo Jesus Cristo. Editora Companhia das Letras. SP. 2010, 326 páginas.

SARAMAGO, José. O ensaio sobre a cegueira. Editora Companhia das Letras. Sp. 2010. 236 páginas.

SARAMAGO, José. Ensaio sobre a lucidez. Editora Companhia das Letras. SP. 2009. 263 páginas.

CAMUS, Albert. Esperança do mundo. Editora Hedra. SP. 2014. 95 páginas.

CAMUS, Albert. A guerra começou, onde está a guerra?, Editora Hedra. SP. 2014, 125 páginas.

CAMUS, Albert. A desmedida na medida. Editora Hedra. SP. 2014, 119 páginas.

FERNANDES, Millor. Millor Definitivo. Editora LP&M, SP. 2012. 106 páginas.

BALZAC, Homnoré de. A comédia humana. Editora Globo. SP. Coleção Biblioteca Azul, 9 volumes, 1995.



Adauto José de Carvalho Filho é Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil aposentado, Técnico em Contabilidade, Bacharel em Direito. Professor, detentor da comenda Ulyssise Poeta) Celestino de Góis, concedida pelo Conselho Regional de Contabilidade no Rio Grande do Norte (CRC-RN), ocupante da cadeira 10 da Academia Norte-Rio-Grandense de Ciências Contábeis (ACADERNCIC), Escritor e Poeta.

Evolução histórica das organizações do Terceiro Setor no Brasil: aspectos legais, formato jurídico, Certificações e desafios atuais

Por Érica Goulart, Luci Longo e Vicente Pacheco



Resumo:

Este artigo possui uma construção histórica para compreender a evolução das Entidades do Terceiro Setor (ETS), que no Brasil podem assumir diversos formatos jurídicos e titulações, segundo seus objetivos e atuação.

O Fisco pode estabelecer exigências para conceder isenções e imunidade tributária. Sob o aspecto contábil, ocorre o alinhamento com as normas internacionais de contabilidade, visando melhorar a evidenciação do patrimônio social e dos recursos aplicados pela organização. Adotou-se a abordagem metodológica qualitativa, visando alcançar o objetivo de apresentar a evolução do Terceiro Setor, desde as ações filantrópicas até se chegar a taxonomia das organizações atualmente, finalizando com uma proposta conceitual.

Este trabalho, apresentado em Lisboa-PT, pode contribuir para uma melhor compreensão sistêmica e contextual do Terceiro Setor do Brasil, que atualmente ocupa uma importante parcela de atuação na sociedade. Portanto, ocorre um aumento do grau de exigência dos profissionais da Contabilidade que atuam nessas entidades, para que ocorra efetivamente o alinhamento da contabilidade aos preceitos de Compliance.

Palavras-Chave: Organizações Sociais, Terceiro Setor, Legislação Terceiro Setor, Compliance, Prestação de Contas.

Área Científica: Entidades sem fins lucrativos

Historical Evolution of the Organizations of the Third Sector in Brazil: Legal Aspects, Legal Format, Current Certifications and Challenges

Abstract:

The article presents a historical construction, evolution of the Third Sector Entities (ETS), which in the case of Brazil can assume various legal formats and degrees, according to their objectives and performance.

The tax authorities may establish requirements to grant exemptions and tax immunity. Under the accounting aspect, there is an alignment with international accounting standards, aiming to improve the disclosure of social assets and resources applied by the organization. A qualitative methodological approach was adopted in order to reach the objective of presenting the evolution of the Third Sector, from philanthropic actions to the taxonomy of organizations, concluding with a conceptual proposal.

This work presented in Lisbon-PT can contribute to a better systemic and contextual understanding of the Third Sector of Brazil, which currently occupies an important part of society, therefore, there is an increase in the degree of requirement of accounting professionals who work alongside these Entities, so that the alignment of the accounting to the compliance precepts takes place effectively.

Key words: Social Organizations, Third Sector, Legislation Third Sector, Compliance, Accountability.

1. Introdução

As Organizações sem Fins Lucrativos (OSFL) são comumente denominadas Entidades do Terceiro Setor (ETS), independentemente do formato jurídico e societário, mas a legislação brasileira que trata das regulações

destas entidades, não adota o termo 'Terceiro Setor'.

Verifica-se que estas organizações passaram por diversas fases, com iniciativas advindas do estado, da sociedade e de outras instituições, como por exemplo religiosas. O Governo em geral atua por meio de iniciativas e especialmente legislando para que o "Terceiro Setor" pudesse assumir incumbências sociais urgentes a que o estado não estava contemplando, como é citado por muitos autores a sociedade assumindo o papel de ajudar a própria sociedade.

Apesar dos avanços alcançados o que há de novo para o terceiro setor no cenário do Brasil? É possível identificar inovações e destacar expectativas concretas para a contabilidade e gestão das entidades sem fins lucrativos? Qual a relação entre sustentabilidade das ETS e *compliance*? São muitos os questionamentos, que estimulam pesquisas sobre este relevante segmento organizacional.

O objetivo, consiste em discorrer sobre a evolução das organizações sem fins lucrativos que integram o Terceiro Setor e destacar premissas conceituais para o desenvolvimento de pesquisas de campo. Ponto de partida foi compreender melhor questões de regiões brasileiras, dos tipos de entidades e seu formato jurídico, até as principais discussões sobre a qualidade da informação produzida para atendê-las, dada a relevância que este segmento vem adquirindo na atualidade. Além desta introdução, o artigo está dividido em cinco tópicos.

Primeiramente, foram destacados a metodologia da pesquisa, estratégia para construção desta revisão e Frame histórico. O segundo traz, em formato de linha do tempo, iniciativas que



tiveram destaque para compreender a história destas organizações no mundo. Depois foi apresentado uma síntese da evolução histórica do Brasil, e em seguida a legislação e regulações nacionais. O quarto tópico apresenta a discussão dos resultados. E, por fim, o último tópico traz as considerações finais e as recomendações de trabalhos futuros.

2. Metodologia

Quanto aos aspectos metodológicos, adotaram-se a revisão da literatura e a busca de fontes documentais que possibilitam apoiar os resultados. Essa estratégia metodológica foi para o trabalho de grande importância, uma vez que ocorreram alterações e mudanças no tratamento jurídico e contábil destas organizações, especialmente nos últimos cinco anos.

Com base em Bauer e Gaskell (2011), a abordagem metodológica adotada é qualitativa, com pesquisa descritiva, a fim de alcançar o objetivo, proposto de tratar da evolução do Terceiro Setor.

Ao tratar este tema com um enfoque acadêmico-científico, a contribuição é justamente dar compreensão sistêmica do

“ Quanto aos aspectos metodológicos, adotaram-se a revisão da literatura e a busca de fontes documentais que possibilitam apoiar os resultados. Essa estratégia metodológica foi para o trabalho de grande importância, uma vez que ocorreram alterações e mudanças no tratamento jurídico e contábil destas organizações. ”

setor em questão, por meio de proposta de evidenciação da legislação em vigor, formato jurídico e normas contábeis, cuja execução é impactada pelas normas fiscais brasileiras.

Em síntese, buscou melhorar a qualidade das referências para este trabalho. Foram adotados os instrumentos de seleção de pesquisas, inicialmente para busca destas publicações classificadas como de alto nível de qualidade, que foi por meio da adoção das bases de dados bibliográficas Web of Science. Tendo em vista o objetivo deste artigo, para selecionar as publicações de interesse, foi pesquisado de resumos e palavras-chave, com delimitação do período de publicação dos últimos dez anos, o termo “contabilidade* terceiro setor” e em inglês “accountin* for thir* secto*”, sendo obtido 157 artigos, dos quais 24 adequavam-se melhor ao tema proposto.

Complementarmente com sistema de busca integrada da base de dados científicos, acesso restrito do SiBi da Universidade Federal do Paraná (UFPR), os termos utilizados foram: “Legislação contábil terceiro setor”, “evolução do terceiro setor”, “transparência contábil e terceiro setor”, “prestação de contas

para o terceiro setor”, “Compliance e contabilidade terceiro setor” e “qualidade prestação de contas organizações do terceiro setor” em português os resultados acessaram especialmente pesquisas nacionais, assim atendendo a delimitação da presente pesquisa.

3. Evolução das Entidades do Terceiro Setor (ETS)

3.1 Fundamentos sobre o Terceiro Setor

As Entidades do Terceiro Setor (ETS) atuam em diferentes segmentos. Comumente estão envolvidas com atividades assistenciais e em áreas delimitadas por leis; podem adotar diferentes formatos jurídicos e também há denominações “apelidos” por assim dizer, as terminologias mais conhecidas são: Organizações Sociais, Organizações da Sociedade Civil, Organizações sem Fins Lucrativos, Fundações, Entidades Beneficentes, Organização Não Governamental (ONG), Organizações Filantrópicas, Institutos entre outras denominações.

Olak e Nascimento (2008) lembram desta dificuldade de uma definição pontual sobre as entidades que compõem o Terceiro Setor. Estas dúvidas foram ponto inicial para desenvolver um detalhamento em torno de organizações não governamentais que acessam tanto a iniciativa privada, o estado e a sociedade civil para desenvolver ações de cunho social, educativo e desenvolvimento econômico-social.

A captação, destinação de recursos e a responsabilização (*accountability*) são tidas como um ponto-chave para as organizações que se enquadram no Terceiro Setor.

Fortuna Dall’Agnol, Tondolo, Tondolo

AMBIENTE (SOCIEDADE)

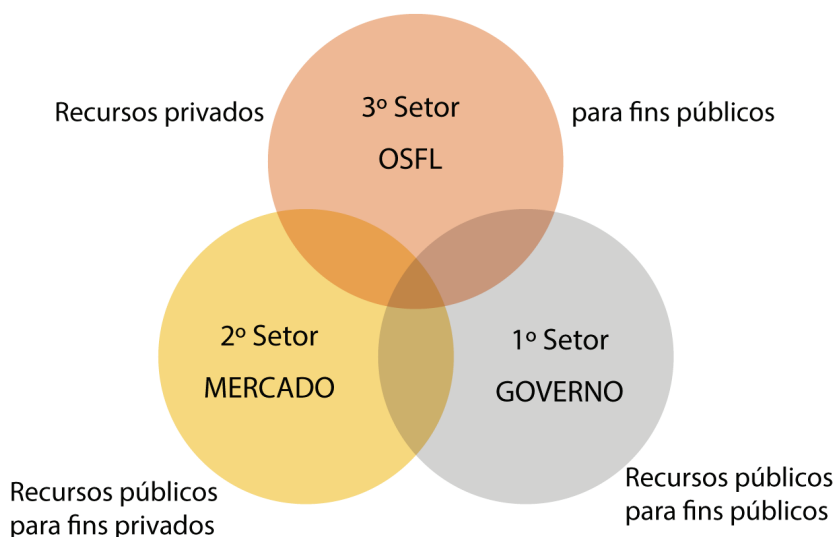


Figura 1 – Interações do Terceiro Setor

Fonte Adaptada: Nogueira Et al (2014)

e Sarquis (2017) desenvolvem uma pesquisa em torno da mobilização de recursos e transparência (prestação de contas). Nos resultados destacam que a transparência indica impactos em torno desses recursos, que, no caso do Terceiro Setor afeta a sustentabilidade organizacional.

Estas organizações transitam nos três setores, quando desenvolvem parcerias com os governos e também pela intensificação da participação da iniciativa privada em projetos sociais, também em forma de parceria, alianças e criação de novas organizações, tendo como finalidade apoiar projetos das empresas como as Associações e Fundações a ser mais detalhado no tópico legislação. Anheier e Seibel (1990) já esclareciam sobre a atuação das organizações sociais, operam em um ambiente diferente do Estado e do mercado.

A Figura 1 do trabalho de Nogueira et al. (2014) traz estas interações entre os segmentos e os objetivos do uso de

recursos.

Kappel, Seno e Souza (2017) apresentam uma meta-análise sobre parcerias que normalmente podem ser estabelecidas entre o setor público e privado. Enumerando as contribuições práticas para a gestão destas organizações, consideram que as experiências de trabalhos e pesquisas anteriores podem propiciar base para auxiliar aos gestores das organizações sociais.

3.2 História e Evolução do Terceiro Setor

Na antiguidade, há registros históricos de um código moral com base na justiça social em civilizações egípcias, ações dos faraós em oferecer abrigo, pão e roupas para os necessitados. Segundo Araujo (2015), a filantropia assim entendida como a prática que conhecemos hoje e que se concretizou ao longo dos últimos vários séculos pelas chamadas sociedades cristãs ocidentais, teve sua origem na antiga

civilização grega e consolidou-se sob o conceito histórico com base nos ensinamentos de Aristóteles.

Apresenta-se no Quadro 1, o desenvolvimento de uma síntese de marcos históricos para as

organizações sem fins lucrativos, conforme segue:

4. Evolução no Brasil do

Quadro 1 - Marcos Históricos Assistencialismo (Terceiro Setor)

Período (Marco) Na Índia (274-232 a.C.)	Descrição do Marco Histórico Houve instalações médicas, escavação de poços e plantio árvores para a população
Império Romano (361-363 d.C.)	Sob o império de Flávio Claudio Juliano "Apóstata". Princípio do termo "caridade", em latim "caritas".
Bélgica (1526)	Juan Luis Vives, pedagogo espanhol, convenceu o governo de Bruxelas a criar uma repartição de assistência aos pobres.
Inglaterra (1601)	A Lei dos Pobres - Primeira Lei Assistencialista e Política de Bem-Estar Social. Reconhecimento do pauperismo das massas populares. Lei sobre uso das doações de caridade, expressando sobre o uso e quais as atividades que podiam receber recursos para caridade.
Paris (1629)	Damas da Caridade, Vicente de paulo reuniu senhoras aristocráticas que dedicaram ao serviço dos pobres e doentes. Perdura até a atualidade sob a denominação "Irmãs de Caridade".
Alemanha (1765)	Sistemas de Hamburgo, proibida a mendicância, cidade foi dividida em distritos, supervisionados por pessoas voluntárias. Era fornecido abrigo, alimentação, capacitação profissional. E ainda subsidiava os atendidos até inserção/reinserção ao labor.
Inglaterra (1869)	Charity Organization Society (COS), organização de trabalho voluntário de auxílio mais amplo do que a simples caridade. "ESMOLAS NÃO, MAS UM AMIGO SIM".
Anos 60	Aliança do capital internacional, mudanças no modelo econômico e gerou modelos políticos com presença forte dos regimes militares autoproletários.
Final dos anos 70 e os anos 80	Publicação do John D. Rockefeller em 1978, o termo "Terceiro Setor" ("third Sector") se populariza. Processo de redemocratização. Crescimento dos movimentos sociais. Surge cultura política voltada aos direitos sociais coletivos e da cidadania por grupos sociais oprimidos e/ou discriminados.
90's	Globalização e neoliberalismo, com a economia formal em declínio, os sindicatos em declínio de forma generalizada, desemprego acentuado, processo de trabalho em mutação mediante reengenharias e os sistemas colegiados de responsabilidade pelo trabalho implementados.

Fonte: Elaborado pelos autores com base na revisão bibliográfica

Terceiro Setor

4.1 Time-line das Empresas do Terceiro Setor no Brasil

Primariamente não existiam organizações,

no Brasil Colônia a misericórdia advinha de atos ligados a religião, da "caridade cristã". Esta síntese não tem a finalidade puramente histórica, apenas para

compreender a evolução e estágios até atualidade, conforme ilustra a Figura 2:

O número de entidades classificadas no Terceiro Setor vem crescendo, mas falta

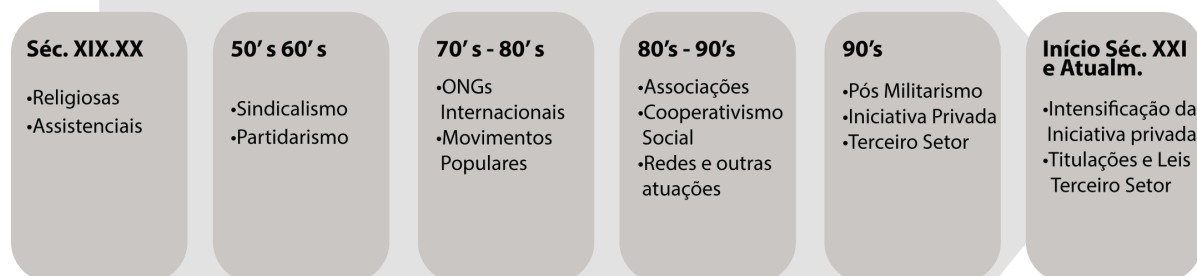


Figura 2 – Eventos que marcaram o Terceiro Setor Nacional

precisão e atualização dos indicadores oficiais. No período de 2006 a 2010, observou-se um crescimento da ordem de 8,8% dessas instituições, atingindo 290,7 mil. Também o IBGE (2010) apurou oficialmente que a participação do Terceiro

Setor é de 1,4 % no Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, o que significa um montante de aproximadamente 32 bilhões de reais.

Visando compreender marcos históricos a respeito de ações filantrópicas

(assistencialistas), iniciando com atividades isoladas que moldaram as bases para o desenvolvimento das organizações do Terceiro Setor no Brasil (Quadro 2).

Saliena-se que a fase mais relevante para o desenvolvimento do Terceiro Setor

Quadro 2 – Evolução Histórica da Filantropia no Brasil

Período (Marco)	Descrição do Marco Histórico
I - Século XVI	<ul style="list-style-type: none"> No império português, as irmandades leigas ou confrarias 270 com finalidade de prestar assistência material e espiritual a seus <i>membros</i>. (1543) - Santa Casa de Misericórdia de Santos, considerada a primeira instituição constituída no Brasil.
II - Brasil Independente Até República	<ul style="list-style-type: none"> (Fim século XIX) – Fim da escravidão e urbanização, surgimento das organizações de combate ao trabalho escravo, sindicatos, associações de classe de trabalho e abolicionistas.
III -Nova República	<ul style="list-style-type: none"> NOVA REPÚBLICA – Intervenção estatal, populismo e assistencialismo. Marcada por movimentos urbanos – Greve Geral de 1917, fundação do partido Comunista e Movimento Tenentista; Criação da CLT;
	<ul style="list-style-type: none"> (1935) – No governo de Getúlio Vargas, com a promulgação Lei nº 91/1935 da primeira lei brasileira de apoio de organizações sem fins lucrativos para a implementação de políticas públicas; (1938) – Criação do Conselho Nacional do Serviço Social (CNSS); (1942) – Fundação da Legião Brasileira de Assistência (LBA). A LBA era presidida pelas primeiras-damas.
IV - Governo Militar	<ul style="list-style-type: none"> Assistencialismo - Foram criados nesta época Divisões dentro do Governo que representavam assistencialismo: BNH para moradia, COBAL – para alimentos, MOBRAL para educação e INPS – Instituto Nacional de Previdência Social que antecedeu o INSS- Instituto Nacional de Serviço Social. (1972) – Encontro AD HOC, encontro nacional para avaliar e discutir o caráter dessas práticas dispersas pelo país. A iniciativa foi patrocinada por organizações não governamental que já financiavam projetos sociais do tipo assistencial (ONG's). Surgimento de novos Partidos Políticos e Sindicatos. Movimentos Sociais para processo de redemocratização – “Diretas já”.
Constituição 1988 Legalização do Terceiro Setor	<ul style="list-style-type: none"> CF/1988 surgimento do Terceiro Setor e sua expansão. Garantia de direito fundamentais. Globalização. (1992) – ECO 92. (1993) – Movimento pela Ética na Política. Surgimento da Ação da Cidadania contra a Fome, a Miséria e pela Vida, encabeçada pelo sociólogo Herbert de Souza, o “Betinho” personalidade que teve destaque para a época um empreendedor social. Eclosão das ONGs (Organização Não-Governamental), termo usado pela ONU para designar as instituições da sociedade civil que não estivessem vinculadas a um governo. Legalização do Terceiro Setor, ou seja, promulgação de leis das organizações de sociedade civil.

nacional foi marcada por acontecimentos concentrados nos anos 90 e sequência. O Encontro Mundial, realizado no Rio de Janeiro "ECO 92" ajudou a impulsionar o Terceiro Setor; este tinha como foco criar uma consciência sobre o meio ambiente, neste sentido trouxe reflexão para o ambiente e dos problemas sociais, a fome no Brasil e no mundo.

Desde o século XIX foi que o Estado passou intervir de forma mais efetiva no que tange aos serviços sociais. A partir do século XX, o Estado passou a

ser responsável pelos serviços públicos. E atualmente este segmento tornou-se suplementar, diante da gestão estatal.

4.2 Caracterização das Entidades do Terceiro Setor (ETS)

4.2.1 Taxonomia (Formato jurídico, classificações e certificações)

As Organizações Sociais (OS) foram as principais prestadoras de serviços assistenciais até meados do século XX.

Anheier e Siebel (1990) contextualizaram que o Terceiro Setor, envolve organizações sem fins lucrativos, organizações voluntárias privadas, fundações e entidades filantrópicas, exercendo um importante papel social, econômico e político.

As ETS brasileiras, conforme Figura 3, podem assumir cinco formatos jurídicos e receber Certificações ou Titulações segundo a área de atuação, ensino, assistência social, saúde, etc. Reunindo este conjunto de formas a

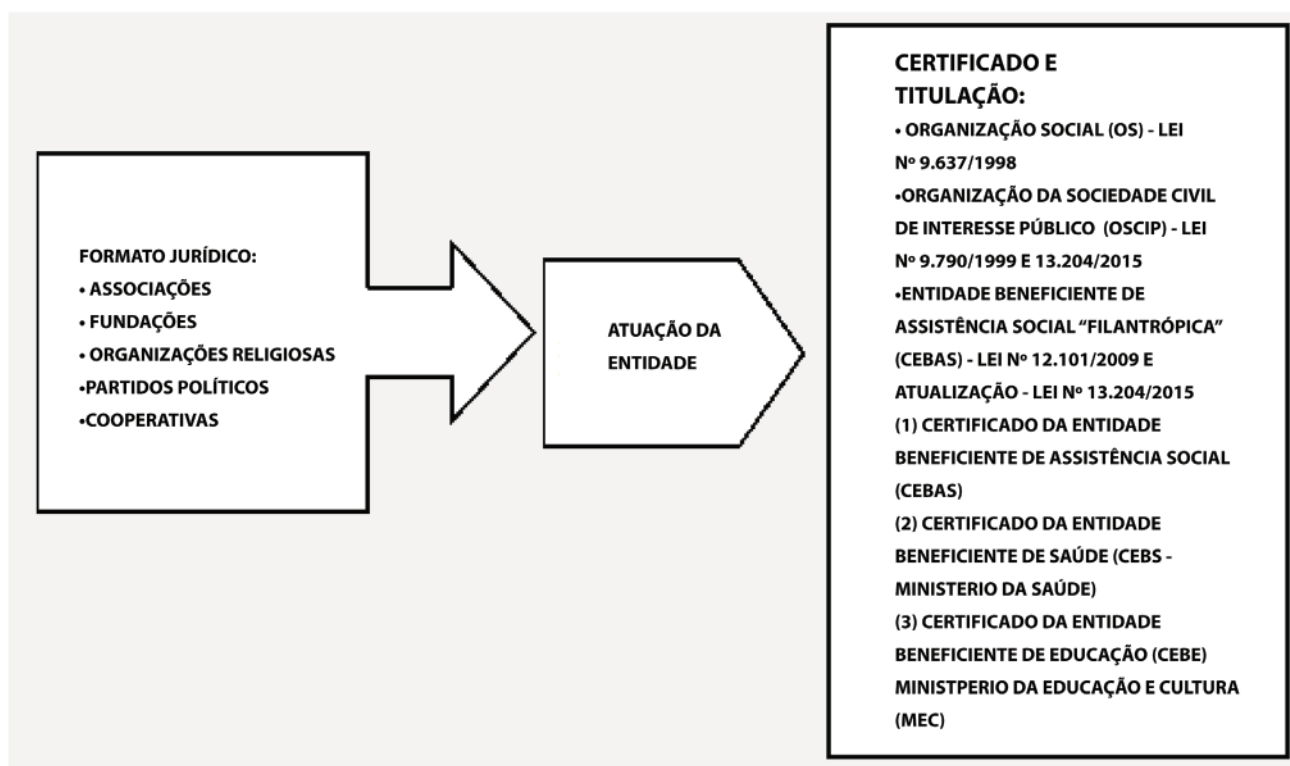


Figura 3 - Formato Jurídico e Titulação das ETS

Fonte: Elaborado pelos autores com base na revisão bibliográfica

seguir descreve-se e respectiva lei que as define e institui, quais sejam:

A) ASSOCIAÇÕES

- Pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que se formam pela reunião de pessoas em prol de um objetivo comum.

- Sem interesse de dividir resultados financeiros entre elas.
- A renda proveniente de suas atividades deve ser revertida para o cumprimento dos seus objetivos estatutários.

(BRASIL, 2002) Art. 5º, incisos XVIII e XIX da CF e artigos 44 e 53 do Código

Civil.

B) FUNDAÇÕES

- Pessoa jurídica composta pela organização de um patrimônio.
- Patrimônio dedicado a uma causa.
- Entidades de direito privado com fins filantrópicos e com personalidade

jurídica, com administração de acordo com os objetivos e fundamentos, podendo ser uma pessoa física ou jurídica que tenha capacidade de indicar um patrimônio em sua constituição.

- No Brasil, temos também as fundações mistas que doam para terceiros e ao mesmo tempo executam projetos próprios.

(BRASIL) Fundações públicas - artigo 37, inciso XIX da CF e artigos 44 e 62 ao 69 do Código Civil.

Fundações privadas - artigo 150, inciso VI, alínea "c" da CF e artigos 44 e 62 ao 69 do Código Civil.

Lei nº 13.151/2015 - altera Código Civil sobre finalidade das fundações.

C) ORGANIZAÇÕES RELIGIOSAS

- Pessoa jurídica composta pela organização de um patrimônio.

- Patrimônio dedicado a uma causa.

- Entidades de direito privado com fins filantrópicos e com personalidade jurídica, com administração de acordo com os objetivos e fundamentos, podendo ser uma pessoa física ou jurídica que tenha capacidade de indicar um patrimônio em sua constituição.

- No Brasil, temos também as fundações mistas que doam para terceiros e ao mesmo tempo executam projetos próprios.

(BRASIL) Fundações públicas - artigo 37, inciso XIX da CF e artigos 44 e 62 ao 69 do Código Civil.

Fundações privadas - artigo 150, inciso VI, alínea "c" da CF e artigos 44 e 62 ao 69 do Código Civil.

Lei nº 13.151/2015 - altera Código Civil sobre finalidade das fundações.

D) PARTIDOS POLÍTICOS

- Pessoa jurídica de direito privado, de caráter nacional, destinados

a participar do processo eleitoral e a fortalecer o regime democrático.

- Tendo a obrigatoriedade de registrar seu estatuto em Cartório de Registros de Títulos e Documentos e no Tribunal Superior Eleitoral.

- Necessitando da subscrição de pelo menos 101 fundadores e domicílio eleitoral em pelo menos um terço dos Estados da Federação.

- Regido por lei específica. (BRASIL) Artigo 17 da CF e artigo 44 do Código Civil.

Lei nº 10.825/2003.

E) COOPERATIVAS SOCIAL

- Pessoa jurídica de direito privado mediante associação de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas à falência.

- Constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades.

- As pessoas associadas reciprocamente têm a obrigação de contribuir com bens ou serviços no exercício de uma atividade econômica, para proveito comum, sem objetivo de lucro.

(BRASIL)Artigo 5º, inciso XVIII e artigos 174; 187, inciso VI; 192 da CF e artigos 982; 983; 1093 a 1096 do Código Civil.

Lei nº 5.764/1971.

Lei n.º 12.690/2012.

Reforçam Portulhak, Vaz, Delay e Pacheco (2017) a atuação das ETS pode produzir grande impacto para o desenvolvimento de países emergentes com potencialidades.

Neste ponto, traz-se novamente esclarecimentos sobre as titulações e denominações da ETS, que, em geral, são decorrentes de leis específicas. Organização Não Governamental (ONG), a expressão Organização Não

Governamental (ONG) apareceu pela primeira vez em 1950, sendo usada pela ONU para designar as instituições da sociedade civil que não estivessem vinculadas a um governo. Foram definidas como entidades privadas sem fins lucrativos e com uma finalidade pública. Em geral, estão vinculadas a causas como direitos humanos, meio ambiente, saúde, educação popular, etc. O termo ONG não está definido na legislação brasileira.

A Organização Social (OS), as suas atividades devem ser vinculadas ao ensino, pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico, proteção, preservação do meio ambiente, cultura e saúde. Qualificadas conforme critérios de conveniência e aprovação do Poder Público, pois são desenvolvidas por ele mesmo.

As Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip) são entidades privadas sem fins lucrativos responsáveis na promoção de ações de interesse social como: promoção da defesa, cultura e conservação do patrimônio artístico e histórico, educação, saúde, segurança alimentar e nutricional, conservar e preservar o meio ambiente, trabalhos voluntários, combate à pobreza e defesa de um desenvolvimento sustentável, entre outros.

A Organização de Utilidade Pública (UP), tipo de ETS foi extinta pela Lei n.º 13.204/15 (Art. 9º, I), porém existente no ordenamento jurídico, a OP Utilidade Pública Estadual e a Utilidade Pública Municipal. Para estas UPs (organizações da sociedade civil), quando cumprem os requisitos legais, prevê-se que benefícios e vantagens fiscais ou financeiras mediante recebimento de subvenções, auxílios e doações da União, como realizar sorteios e receber doações de empresas,

dedutíveis do lucro operacional da pessoa jurídica doadora.

A Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) atende a característica de "Filantrópica", são entidades prestadoras de serviços na habilitação e reabilitação de pessoa com deficiência e de promoção da sua integração à vida comunitária; atendem pelo menos 60% (sessenta por cento) de sua capacidade de atendimento ao sistema de assistência social. Anualmente é demonstrada e aprovada pelo órgão gestor de assistência social municipal ou distrital e comunicada ao Conselho Municipal de Assistência Social.

Ainda há as instituições parceiras do Terceiro Setor, que podem ser encontradas sob as seguintes denominações:

- a) Empresas com Responsabilidade Social
- b) Empresas Doadoras
- c) Elite Filantrópica
- d) Pessoas Físicas
- e) Imprensa
- f) Empresas Juniores Sociais
- g) Cultura Popular
- h) Cultura de Elite
- i) Entidades Beneficentes
- j) Entidades Sem Fins Lucrativos
- k) Fundos Comunitários

Estas parceiras financiam projetos de iniciativa de pessoas físicas e de empresas ou entidades do setor privado. As empresas doadoras financiam projetos de entidades certificadas que são dedutíveis do lucro operacional. Elite Filantrópica: constituída por pessoas físicas que patrocinam o Terceiro Setor, assim como pessoas físicas doadoras para o Terceiro Setor; e por fim os Fundos Comunitários (Community Chests).

4.2.2 Visão geral da Legislação Brasileira do Terceiro Setor.

Conforme meta traçada para este trabalho para elucidar a evolução do Terceiro Setor, observa-se que o formato de atuação das ETS se deve em parte pelo surgimento de normas e leis que as monitoram e assim certificam seu funcionamento (Ministérios Públicos e órgãos determinados por lei).

Adotando-se o CMAP Tools, foi desenvolvido um mapa da legislação em vigor no Brasil. Primeiramente uma síntese cronológica e na sequência a Figura 4:

- (1935) – Lei n.º 91/1935 a primeira lei brasileira que dispôs sobre declaração de Utilidade Pública Federal das associações e as fundações constituídas no país. Que deveriam ter o fim exclusivo de servir desinteressadamente à coletividade.
- (1988) – Constituição de 1988,

caracteriza a Assistência Social como política pública.

- (1993) – Lei n.º 8.742/1993, Lei Orgânica da Assistência Social (LOAS) Atribuindo princípios, diretrizes, organização e gestão. Certificação de Entidades de Fins Filantrópicos.

- (1998) – Lei n.º 9.608/1998 - Lei do Voluntariado

- (1999) – Lei n.º 9.790/1999, Lei das OSCIPs.

O Terceiro Setor passou a ter caráter filantrópico.

A Previdência Social foi regulada sob a ótica do estado mínimo, definindo pessoas carentes a partir de uma renda mensal familiar.

- (2007) – Decreto n.º 6.170/2007 regulamenta execução descentralizada programas, projetos e atividades por órgãos e entidades públicas/privadas sem fins lucrativos mediante recursos e créditos oriundos dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.



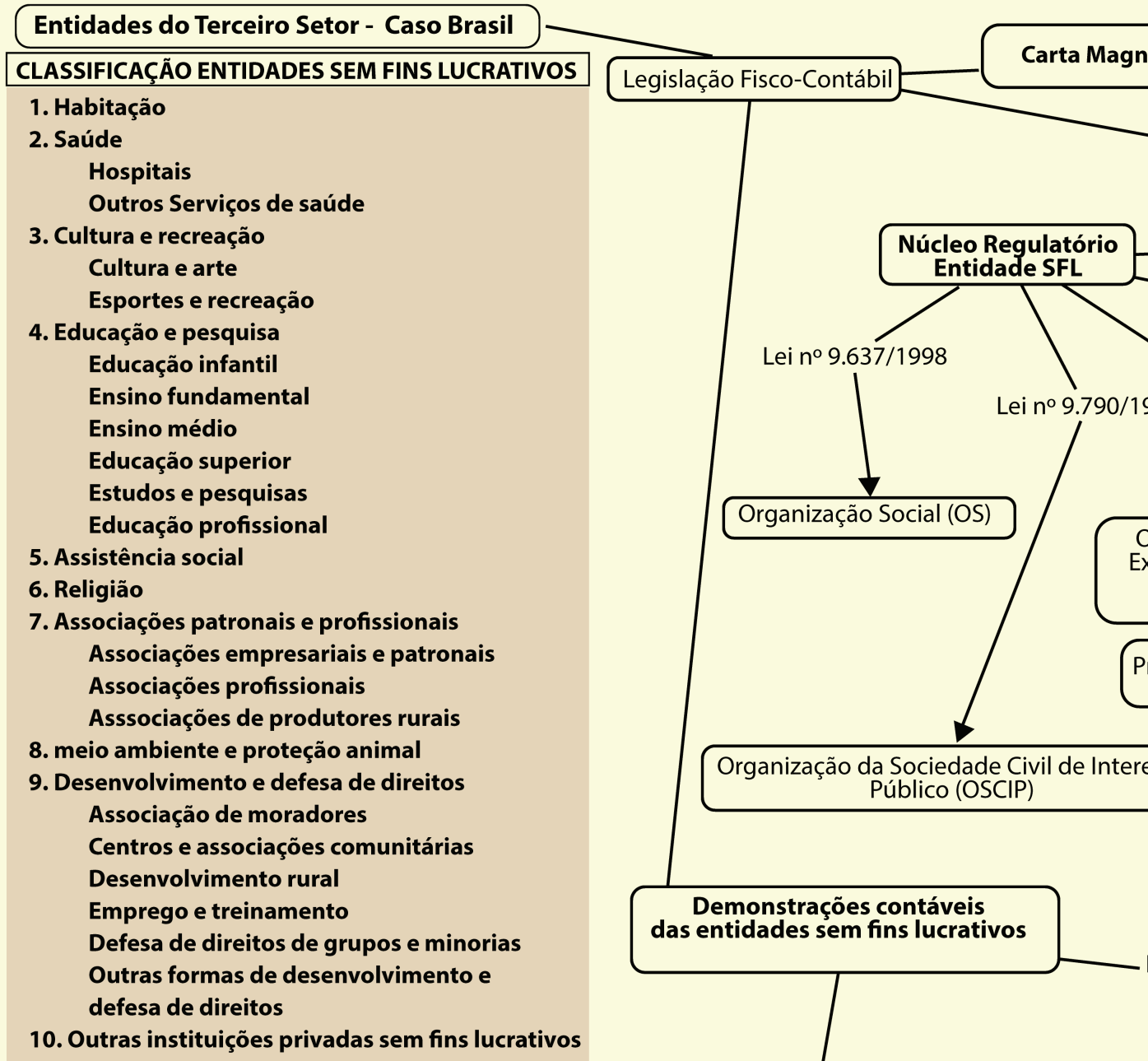
- (2009) – Lei n.º 12.101/2009 – Certificação de Entidades Beneficentes
- (2011) – Decreto n.º 7.568/2011 altera Decreto Nº 6.170, de 25 de julho de 2007.
- (2015) – Lei n.º 13.204/2015 regime jurídico

das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil. Extinguiu Entidade Pública Federal (EPF)

- (2016) – Decreto n.º 8.726/2016 expressa regras e procedimentos do regime jurídico das

parcerias celebradas entre a administração pública federal e as organizações da sociedade civil.

4.3 Premissas e Desafios para o Setor



NBC TG 26 (R3) - Demonstrações contábeis, emitidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, deliberações da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e outras normas emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aplicáveis às entidades sem fins lucrativos.

Figura 4 – Legislação Brasileira Terceiro Setor

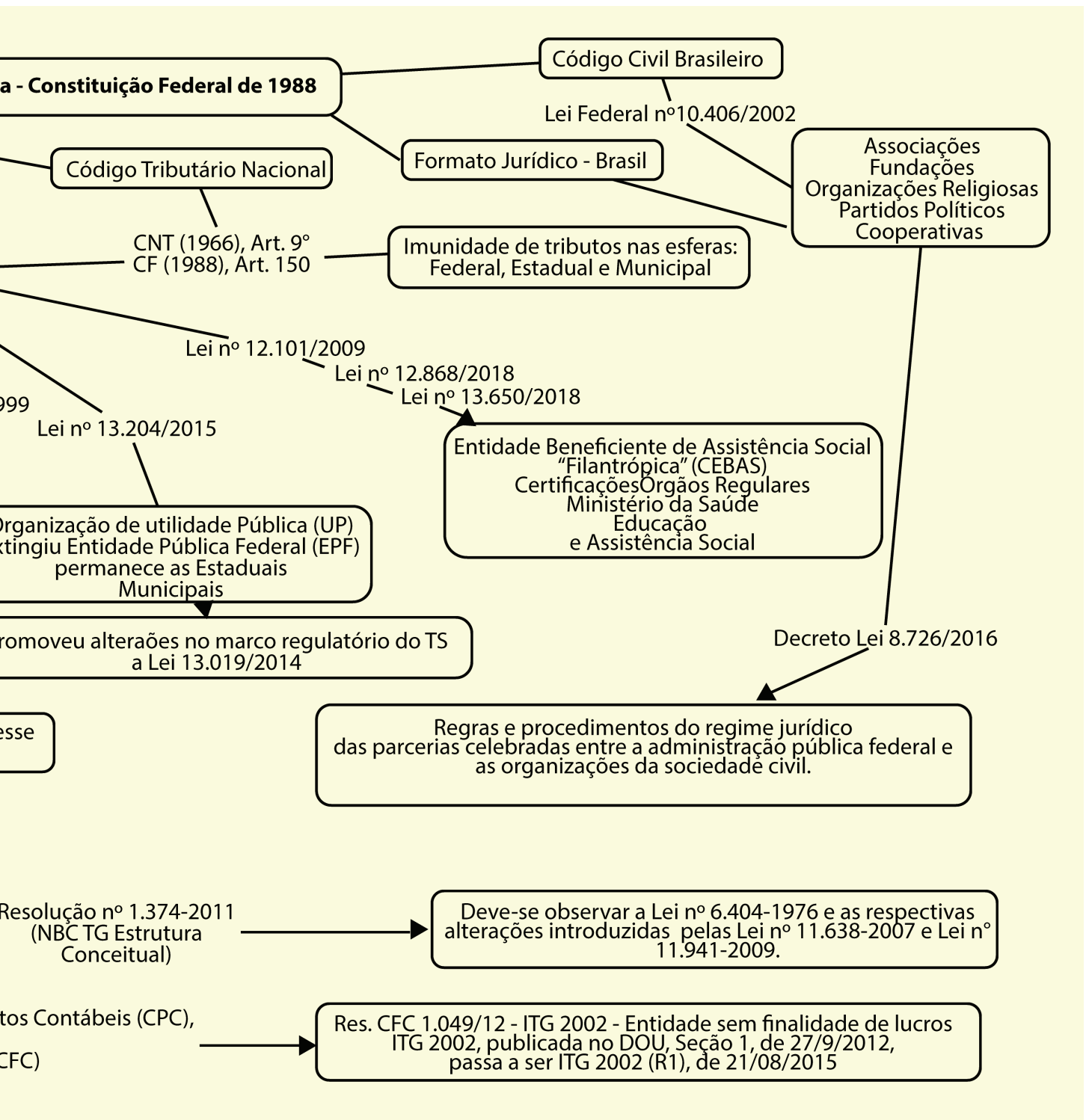
Fonte: Elaborado pelos autores com base na revisão bibliográfica (Classificação em categorias, segundo CRC/RS, 2016)

A complexidade da legislação e necessidades específicas de informação das Entidades sem Fins lucrativos, exigem dos gestores e responsáveis pela contabilidade, permanente atualização,

também quanto aos aspectos relacionados a atividade das ESFL e sustentabilidade. Segundo a literatura em evidência, três elementos-chaves são as bases para a continuidade e sustentabilidade deste setor: (1) Mobilização de recursos, (2)

Aplicação eficiente dos recursos e (3) Evidenciação dos resultados sociais.

Citando a mobilização e torno de recursos (mobilização para obter doadores) e sua relevância para estas entidades,



independentemente de quando busquem desenvolver atividades secundárias visando gerar receitas, são os recursos que de fato podem dar condições para a organização atuar e gerar benefícios sociais, mudar vidas, contribuir para melhorar o mundo.

Além do aspecto financeiro, destaca-se que estas entidades dependem do absoluto rigor no cumprimento das normas, leis, padrões, determinações segundo sua atividade. Sendo assim deve aplicar a boa governabilidade, englobados no conceito de *Compliance* e *Compliance* Contábil.

Compliance é um conjunto de medidas internas que permite prevenir ou minimizar os riscos de violação às leis decorrentes de atividade praticada neste caso pela Entidade ou de qualquer um dos participantes (Figura5).

Quanto a evidenciação (prestação de contas), Pacheco, Macagnan e Seibert, 2016 enfoca os fatores explicativos do nível de evidenciação de informações, por meio dos portais (páginas internet), realizada com fundações educacionais gaúchas (RS-Brasil), identifica e avalia o nível de transparência, a prestação de contas e responsabilização

(*accountability*).

As ETS, independentemente do formato jurídico, mobilizam a opinião pública. Os autores destacam que a tecnologia pode ser grande aliada, desde operações de acesso dos recursos, da qualidade da informação, sua evidenciação e nível de transparência.

Recursos físicos e financeiros são elementos importantes para a continuidade da organização e que não são necessariamente previsíveis ou controláveis. (...) necessitam ser gerenciados por meio de monitoramento e administração do relacionamento com os *stakeholders* (PORTULHAK, VAZ, DELAY e PACHECO 2017).

A mobilização em torno de recursos que estas entidades necessitam fazer, segundo Armani (2008), é indispensável para a sustentabilidade, envolvendo articulação da estratégia organizacional, proporcionando a efetividade de suas políticas de ação social.

Reforçando este contexto, Fortuna Dall'Agnol, Tondolo, Tondolo e Sarquis (2017) trazem contribuições para a questão em torno da mobilização de recursos, prestação de contas e

transparência.

Kappel, Seno e Souza (2017) argumentam em torno das parcerias com este enfoque sustentabilidade e desenvolvimento da atividade das entidades do Terceiro Setor. Em síntese são trazidas a literatura e outras fontes adotadas para este trabalho, considerando que muitas outras pesquisas propiciaram o atual estágio de entendimento do Terceiro Setor.

Essencialmente pode-se perceber que há concordância quanto determinadas premissas de sustentabilidade, comprometimento e governança para as ETS: a) captação e mobilização em torno de recursos; b) aplicação eficiente dos recursos na atividade social e prestar contas aos doadores/parceiros; c) retorno na forma de benefícios sociais gerados, sendo a comunicação normalmente é por meio da prestação de contas formal. Portanto a transparência deve estar presente em todas as etapas. A Figura 6 para evidenciar este macroprocesso.

Conforme a Figura 6, há um elemento que centraliza estes pontos destacados pelas pesquisas, que é a confiança gerada. Sendo esta confiança o "produto final" e que permite a renovação de contratos, parcerias e doações para a entidade.

Muito bem explicado por Olak e Nascimento (2008), é esperado que as organizações do Terceiro Setor, por realizar função de interesse público, apresentem de modo transparente seus projetos e resultados alcançados, por meio da prestação de contas, com a apresentação das demonstrações contábeis de forma ampla aos interessados e para comunidade.

Por ser a transparência fundamental e base para a sustentabilidade das organizações e setor enfocado, há



Figura 5: Importância de fazer tudo certo

Fonte: Tradução figura banco de ilustrações free <https://www.shutterstock.com>

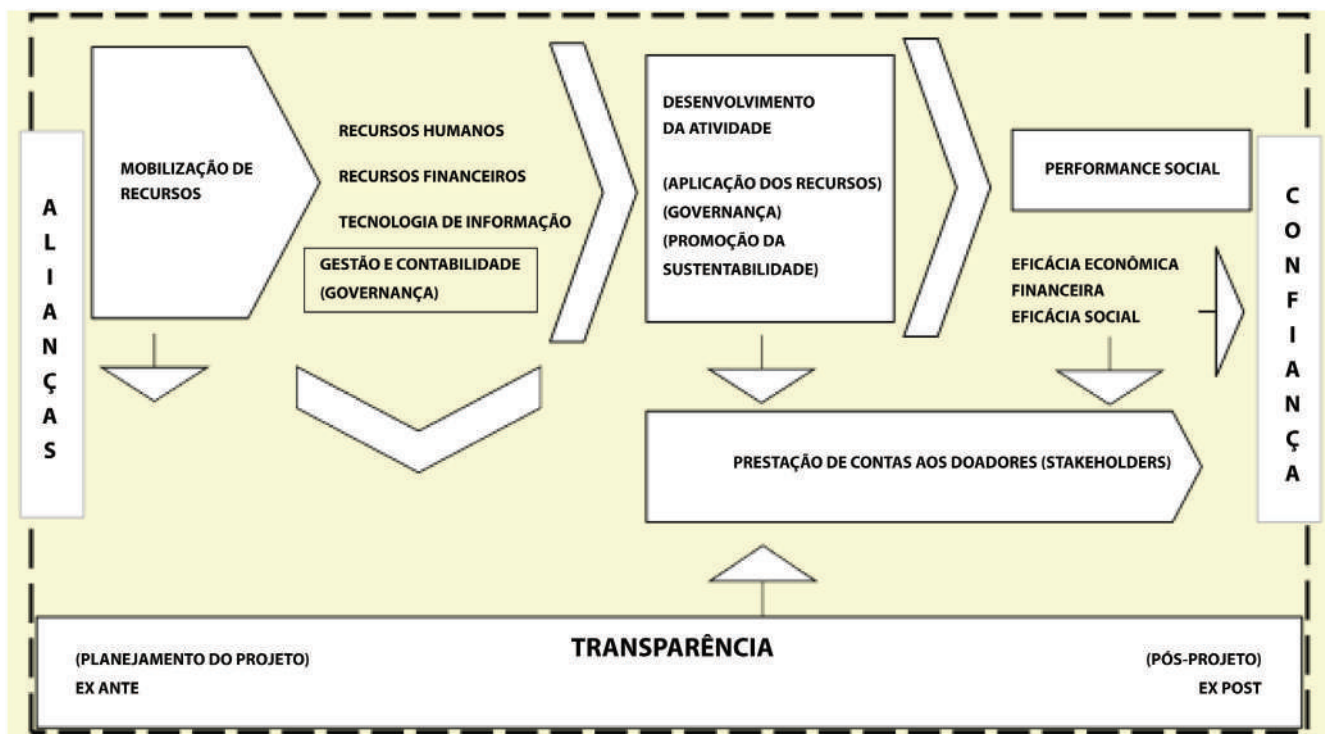


Figura 6 – Visão Sistêmica Atividade Terceiro Setor Envolvendo Recursos de Doadores

Fonte: Elaborado na pesquisa

atualmente a intensificação de uso da tecnologia, que possibilita a comunicação das organizações. O uso de portais eletrônicos vem sendo considerado um importante meio de divulgação, que ampliam as possibilidades de transparência (PACHECO, MACAGNAN e SEIBERT, 2016; MICHELON, 2011).

As organizações do Terceiro Setor variam pelo formato jurídico, objeto e área de atuação, mas os elementos destacados são comuns a todas, igualmente a relevância do comprometimento dos indivíduos e doadores de recursos para a manutenção da entidade.

Veiga, Fabrício, Lopes, Rotilli e Zaluski (2019), em sua pesquisa sobre as dimensões do comprometimento organizacional, destacam o comprometimento e confiança que os integrantes depositam na entidade, identificando o nível da relação dos indivíduos com os objetivos e valores da

organização e satisfação de fazer parte dela. Assim, também o comprometimento humano, em uma organização sem fins lucrativos, é de suma importância para sua manutenção.

5. Considerações Finais

Há muitos fatores que merecem atenção para avanços na pesquisa Terceiro Setor, lembrando Portulhak, Vaz, Delay e Pacheco, 2017, destacam a importância da prestação de contas e de seus elementos constitutivos na manutenção de doadores individuais. Este comportamento e percepção do doador para com as informações e prestação de contas necessitam ser expandidos e mais bem compreendidos.

Retomando os principais elementos enfatizados neste trabalho, incluem-se como “pano de fundo” a legislação pertinente às ETS e suas implicações, considerando que não é suficiente para a continuidade tão somente estar em

conformidade com as normas, leis e outras determinações. Estas entidades precisam de governabilidade, tecnologia, pessoas comprometidas e recursos financeiros renováveis. Neste sentido, a Contabilidade tem papel fundamental de alinhar as ações e especialidades. Por fim, foram enumeradas as seguintes proposições para futuras pesquisas:

P1: Quando os responsáveis pela entidade do Terceiro Setor, seguem as normativas e leis; que podem obter adequadamente seu desempenho social (performance); o inverso inviabiliza a atividade (*Compliance*).

P2: Sob a ótica econômica a mobilização de recursos é fator necessário para o cumprimento da missão da entidade.

P3: O equilíbrio econômico entre os recursos e o que a empresa gasta impacta na decisão de continuidade das atividades.

P4: A prestação de contas, viabilizada pela contabilidade, envolve elementos financeiros e não financeiros, que consiste

na evidencição das ações passadas e elemento central para obtenção de novos recursos.

P5: Os doadores de recursos, são suscetíveis a manterem as doações quando têm acesso às informações e certificam-se que podem confiar na entidade que recebe seus recursos.

P6: A confiança é um elemento latente, mas pode ser mensurado com base nos níveis de *compliance* e por meio dos resultados que a entidade apresenta para a sociedade.

Este trabalho não pode ser considerado totalmente abrangente das questões e desafios para as entidades do Terceiro Setor, mas aponta elementos fundamentais para novas pesquisas. Quanto possibilidade de novas pesquisas, poderiam aprofundar a percepção da confiança e impacto mensurável em variáveis de desempenho da entidade e pesquisas que venham a aprofundar as questões sobre tecnologia de informação (TI) ainda pouco customizadas para estas organizações.

6. Referências

Anheier, Helmut K.; Seibel, Wolfgang. (1990) The third sector: comparative studies of nonprofit organizations. Berlim: Walter de Gruyter.

Andersen, R. & Batova, T. (2015). The current state of component content management: an integrative literature review. *IEEE Transactions on Professional Communication*, v. 58, n. 3, p. 247-270.

Araujo, C. Filantropia: breve histórico e análise comparativa. (2017). Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI230642,71043-Filantropia+breve+historico+e+analise+co>

mparativa. Acesso em Fev/2018.

Armani, D. (2008). Mobilizar para transformar: a mobilização de recursos nas organizações da sociedade civil. 1. ed. São Paulo: Peirópolis,

Bauer, M. W.; Gaskell, G. (Orgs.).(2011). Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som: um manual prático. 9. ed. Petrópolis: Editora Vozes, 2011.

Billis, D. (1989). A Theory of the Voluntary Sector: implications for policy and practice. Working paper 4, Centre for Voluntary Organisation, London School of Economics, London.

Blakey, Robert. (1855). The History of Political Literature, from the Earliest Times. Book digitized by Google from the library of the University of California: Londres.

Borges Kappel, L., Seno, J. P., & Godói de Sousa, E. (2017). PARCERIAS NO TERCEIRO SETOR: ALGUMAS CONTRIBUIÇÕES DA LITERATURA CIENTÍFICA NACIONAL E INTERNACIONAL. *Revista Economia & Gestão*, 17(47), 179-199.

BRASIL. Lei Federal nº10.406, de 10 de janeiro de 2002. Novo código civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em 11 de maio 2018.

BRASIL. Lei Federal nº 3071, de 1º de janeiro de 1916. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l3071.htm. Acesso em : 11 maio 2017.

BRASIL. Lei Federal nº 12.101, de 27 de novembro de 2009. Dispõe

sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l12101.htm. Acesso em: 06 maio 2018.

Conselho Federal de Contabilidade-CFC. (2003). Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social. Brasília.

Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul CRC-RS. (2016) Terceiro Setor – Guia de orientação para o profissional da contabilidade. Disponível em: http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_3setor.pdf. Acesso em 02/03/2018.

Costa Marques, Maria da Conceição da, Maciel, Vanda Maria Vilarinho (2012). THE ACCOUNTING OF NON-PROFIT ORGANIZATIONS IN PORTUGAL: THE CASE OF PRIVATE INSTITUTIONS OF SOCIAL SOLIDARITY (IPSS). *Problems of MANAGEMENT in the 21st century* Volume 5.

CRESWELL, J.W. (2009). Research design: qualitative, quantitative, and mixed methods approaches. 3th Ed. Los Angeles. SAGE Publications, Inc.

Pacheco, R.R., Macagnan, C. B., & Seibert, R. M. (2016). FATORES EXPLICATIVOS DO NÍVEL DE EVIDENCIÇÃO DE INFORMAÇÕES DE ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR. *Revista De Gestão, Finanças E Contabilidade*, 6(2), 72-93. doi:10.18028/2238-5320/rgfc.v6n2p72-93.

da Silva Brito, T., & Perez, O. C. (2014). ACCOUNTABILITY NAS ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR. *Pensamento & Realidade*, 29(4), 99-116.

Fortuna Dall'Agnol, C., da Rosa Portella Tondolo, R., Gonçalves Tondolo, V. A., & Bessa Sarquis, A. (2017). TRANSPARÊNCIA E PRESTAÇÃO DE CONTAS NA MOBILIZAÇÃO DE RECURSOS NO TERCEIRO SETOR: UM ESTUDO DE CASOS MÚLTIPLOS REALIZADO NO SUL DO BRASIL. *Revista Universo Contábil*, 13(2), 187-203. doi:10.4270/ruc.2017215.

Kisnerman, Natalio. (1983). *Introdução ao Trabalho Social - Teoria e Prática do Trabalho Social*. São Paulo: Moraes.

Landim, Leilah. (1993). *A invenção das ONGs : do serviço invisível à profissão sem nome*, Tese de Doutorado, Programa de pós-graduação em antropologia social, Museu nacional – UFRJ.

MICHELON, Giovanna. (2011) Sustainability disclosure and reputation: A comparative study.

Corporate Reputation Review, v. 14, n. 2, p. 79-96.

Nogueira, F. A.; Schommer, P.C. (2009). *Quinze Anos de Investimento Social Privado no Brasil: Conceito e Práticas em Construção*. São Paulo. XXXIII Encontro da ANPAD.

Nogueira, F.A.; Denubilla, L. A.; Morano, R. S. e Pinto, L. M. (2014). *Relatório de Pesquisa Gestão de Associações no Brasil: Desafios e Tendências*. Centro de Estudos em Administração Pública e Governo (CEAPG). Fundação Getúlio Vargas (FGV). Disponível: <https://gife.org.br/estudo-aponta-os-desafios-e-tendencias-da-gestao-de-associacoes-no-brasil/>. Acesso em: Abril 2018.

Olak, Paulo Arnaldo; Nascimento, Diogo Toledo. (2008). *Contabilidade para entidades sem fins lucrativos*. 2.Ed. São Paulo: Atlas.

Penteado, Pedro. *Confrarias - Misericórdias nos séculos XIX-XX – Santuários* in *Dicionário de História Religiosa de Portugal*. Dir. Carlos Moreira Azevedo. Lisboa: Círculo de Leitores, 2000-2001, v. I, p. 459-470.

Portulhak, H., Delay, A. J., & Pacheco, V. (2015). *Prestação de Contas por Entidades do Terceiro Setor e seus Impactos na Obtenção de Recursos: um Olhar Sobre o Comportamento dos Doadores Individuais*. *Pensar Contábil*, 17(64), 39-47.

Prospects: the quarterly review of comparative education (2000). (Paris, UNESCO: International Bureau of Education), vol. XXIV, no. 3/4, 1994, p. 743-759. ©UNESCO: International Bureau of Education.

Russel-Wood, A. J. R. (2005). *Escravos e Libertos no Brasil Colonial*. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira.

Salamon, L. M., & Anheier, H. K. (Eds) (1997). *Defining the Non-profit Sector: A Cross-National Analysis*. Manchester University Press, Manchester.

Sandroni, Paulo (Organização e supervisão). *Novíssimo Dicionário de Economia*. São Paulo: Círculo do Livro, 1999.

Szazi, Eduardo. (2006). *Terceiro setor: regulação no Brasil*. São Paulo: Petrópolis.

Veiga, L.dos S.da; Fabrício, A.; Lopes, L.F.D; Rotilli, L.B.; Zaluski, F.C. (2019). *Comprometimento organizacional no terceiro setor: o caso de uma organização tradicionalista gaúcha*. *Revista de Carreiras e Pessoas - ReCaPe*, v. 9, N. 1, p.63-83.

Veyne, Paulo. (1990). (Org.) *Do Império Romano ao ano mil – História*

da vida privada. São Paulo: Companhia das Letras, v. 1.



Érica Goulart Dra em Políticas Sociais (UDELAR/Uruguay)



Luci Longo Professora da UNICENTRO/Guarapuava/PR.



Vicente Pacheco Professor do PPGCONT/UFPR

ANÁLISE DOS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS: UM ESTUDO DE CASO NA SECRETARIA MUNICIPAL DA SAÚDE NO MUNICÍPIO DE PARNAÍBA (PI)

Por Francisco Eronilson de Freitas Nascimento, Ronaldo da Silva Araujo e Nivianne Lima dos Santos Araujo



RESUMO:

A contabilidade aplicada ao setor público vem passando por mudanças significativas no que diz respeito ao controle patrimonial, decorrentes dos processos de reconhecimento, mensuração e evidenciação. Sendo assim, este estudo tem como objetivo analisar o processo contábil de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos imobilizados (veículos) da Secretaria Municipal de Saúde da cidade de Parnaíba/PI. A presente pesquisa caracteriza-se como qualitativa quanto a sua abordagem, de caráter descritiva e explicativa, sendo utilizado como procedimento um estudo de caso em que os dados foram coletados através de entrevistas realizadas na prefeitura municipal de Parnaíba e Tribunal de Conta do Estado do Piauí, além dos balancetes e outros relatórios contábeis financeiros, disponibilizados pelo setor da secretária municipal saúde.

Os dados da pesquisa tiveram como resultado a percepção de uma discussão sobre de quem é a responsabilidade de fazer o inventário, testes de *Impairment* e depreciação dos bens patrimoniais. Por fim, conclui-se que o processo de implementação vem sendo feito de forma lenta e gradual e a secretária municipal de saúde ainda não aplicou a depreciação em nenhum item do Ativo Imobilizado, não evidenciando assim a realidade do patrimônio da entidade, visto que obedece ao calendário estipulado pela secretaria do Tesouro Nacional.

Palavras-chave: Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Convergência. Imobilizado.

1-INTRODUÇÃO

A Contabilidade, como ciência social aplicada, está em constante transformação, sendo notadamente influenciada pelo ambiente em que atua. Nestes últimos anos, como forma de aperfeiçoar a informação gerada para melhor tomada de decisões dos usuários, a Contabilidade Pública vem passando por mudanças decorrentes do processo de convergência dos padrões nacionais aos internacionais dos normativos.

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público, como um importante ramo da Ciência Contábil, também teve de se adequar às exigências do mundo globalizado. A convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (International Public Sector Accounting Standards – IPSAS) representa um advento para a contabilidade pública brasileira, pois traz inovações que contribuem para uma maior transparência nas contas públicas, um maior controle e além de solidificar o cumprimento da Lei n.º 4.320/1964.

Essa padronização dos procedimentos contábeis teve início no Brasil com a contabilidade privada, com a discussão e implantação das normas do International Federation Report Standard (IFRS) e posteriormente na Contabilidade Aplicada ao Setor Público, com a portaria n.º 184/2008 do Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas pela contabilidade no setor público, resultando, em última análise, na criação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP) pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

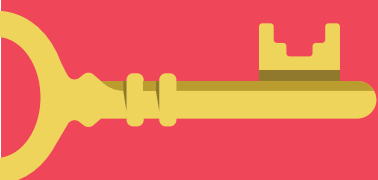
Esse processo viabilizou a convergência das práticas contábeis vigentes nacionais

no Setor Público com as internacionais (IPSAS - *The International Public Sector Accounting Standards*) (CFC, 2008).

Entretanto, visando a uma adequação às normas internacionais, a contabilidade pública vem passando por ajustes necessários para uma melhor evidenciação do patrimônio público. Entre esses ajustes, está a Portaria n.º 548/2015 da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que elaborou o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIP-CP), em que foram estabelecidos prazos e procedimentos para a consolidação das contas a nível nacional e a obrigatoriedade da adoção do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) a todas as esferas de Governo: União, estados, Distrito Federal e município.

Diante do atual processo de convergência das normas internacionais de contabilidade no setor público, que busca melhorar a assimetria das informações divulgadas nas demonstrações financeiras e, conseqüentemente, aperfeiçoar a gestão pública, surge a seguinte questão: a secretaria de saúde da Prefeitura Municipal de Parnaíba (PI) está se preparando para a implementação do reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis?

Assim, para responder ao problema de pesquisa, o estudo objetiva evidenciar os procedimentos contábeis de controle patrimonial, financeiro e orçamentário da secretária municipal de saúde da cidade de Parnaíba (PI) acerca do reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis (veículos) adquiridos a partir de 1º/01/18. Além de demonstrar os procedimentos, a pesquisa possibilita a identificação das maiores dificuldades para o controle dos bens móveis adquiridos para o registro



e controle patrimonial, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor público (MCASP).

Nesse aspecto, justifica-se este estudo, pois o reconhecimento, mensuração e evidência dos bens móveis na administração pública são fundamentais para o controle do patrimônio público.

Conforme Diaz e Goularte (2016), é possível perceber que, para ocorrer a adaptação total às novas regras, é necessário que os profissionais conheçam as leis que regem a Contabilidade Aplicada ao Setor Público e estudem as mudanças ocorridas, com a finalidade de que os conceitos e regulamentos não permaneçam apenas na teoria, mas que sejam colocados em prática. Cavichioli, Fiirst e Asta (2016) acreditam que as mudanças dificultam o trabalho e que trouxeram mais responsabilidade para a profissão.

Destaca-se que a pesquisa contribui no campo prático, no sentido de verificar se a secretaria de Saúde está se preparando para as modificações advindas dessa convergência, possibilitando assim, um acompanhamento e um diagnóstico das ações para o efetivo cumprimento dos procedimentos impostos pelo MCASP e pelas Normas Brasileiras de Contabilidade técnica do Setor Público - NBC TSP, que estão em estágio de implantação.

O trabalho está estruturado em 6 (seis) seções e sequenciados: iniciado pela introdução, seguidos da fundamentação teórica, metodologia da pesquisa, resultados e discussões, considerações finais e por último, de uma lista de referências utilizadas para realização do estudo.

2-FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1- Contabilidade Aplicada ao Setor Público – CASP

Conforme a NBC T 16.1 aprovada pela Resolução CFC 1.128/2008 e alterada pelas Resoluções 1.268/2009 3 1.437/2013, tem-se o conceito de Casp: “é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público” (CFC,2008, 2009 e 2013).

De acordo com a NBC T 16. 1, o objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, como instrumento de apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social (CFC, 2008). A função social da Casp deve refletir o ciclo da administração pública com o objetivo de evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social (CFC, 2008).

2.2- O Processo de Convergência das Ipsas no Setor Público Brasileiro e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Na tentativa de convergência às normas internacionais de contabilidade, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) vem, ao longo dos anos, contribuindo para a implantação de

novas metodologias contábeis aplicadas ao setor público, entre elas, destacam-se a edição de normas técnicas aplicadas especificamente a esse setor, implantação de novos planos de contas e demonstrativos, bem como convergência às IPSAS.

Um marco da convergência no Brasil aconteceu em 2008, quando se iniciou o processo de convergência das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais – *International Financial Reporting Standards* (IFRS), para o setor privado, e *International Public Sector Accounting Standards* (Ipsas), para a área pública –, a Resolução n.º 750/1993 teve que ser revista em razão da aprovação do “Pronunciamento Conceitual Básico – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis”, pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Esse Pronunciamento foi referendado pelo CFC e deu origem à NBC T 1 – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis (Resolução n.º 1.121/2008).

As primeiras NBC TSP (NBC T 16.1 a 16.10), editadas em 2008, buscaram compatibilizar as diretrizes dos princípios de contabilidade com a informação contábil do setor público alinhada aos padrões internacionais.

Segundo Oliveira (2016), a primeira norma oficialmente convergida às internacionais, aplicada ao setor público, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade frente ao processo de convergência, foi publicada em setembro de 2016, sendo ela a NBC TSP – Estrutura Conceitual, que irá conduzir toda a contabilidade pública, tendo seus



feitos aplicados a partir de 1º de janeiro de 2017 e será utilizada como base para a criação das próximas normas.

A NBC TSP – Estrutura Conceitual, revogou a partir de janeiro de 2017 a Resolução CFC n.º1.111/2007, que trazia os Princípios de Contabilidade sob a Perspectiva do Setor Público, as NBC T 16.1, 16.2, 16.3, 16.4 e 16.5, e algumas partes das demais NBC T.16.

Em suma, nota-se que no Brasil utiliza-se as IPSAS como fonte normativa para elaboração das NBC TSP, havendo, portanto, no processo de convergência brasileiro, uma certa adaptação. Na visão do CFC, a estratégia é a de “convergência integral”, ou seja, as IPSAS passariam a ser traduzidas e adaptadas, sempre que necessário, à realidade do País.

A convergência auxilia a Lei de Responsabilidade LRF quando da gestão fiscal, pois produz maior transparência de informação para ser divulgada e compreendida pelos usuários (sociedade em geral) e auxilia na prestação de contas das ações do Governo, bem como fortalece a contabilidade gerencial aos entes públicos com informações para tomada de decisão (MELO; PRIETO; ANDRADE, 2014).

São responsáveis pelo processo de convergência as IPSAS no Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade,

Quadro 1: Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

NBC	Resolução CFC	Nome da Norma	IFAC
NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL	DOU 04/10/16	Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público	Conceptual Framework
NBC TSP 01	DOU 28/10/16	Receita de Transação sem Contraprestação	IPSAS 23
NBC TSP 02	DOU 28/10/16	Receita de Transação com Contraprestação	IPSAS 9
NBC TSP 03	DOU 28/10/16	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	IPSAS 19
NBC TSP 04	DOU 06/12/16	Estoques	IPSAS 12
NBC TSP 05	DOU 06/12/16	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	IPSAS 32
NBC TSP 06	DOU 28/9/17	Propriedade para Investimento	IPSAS 16
NBC TSP 07	DOU 28/9/17	Ativo Imobilizado	IPSAS 17
NBC TSP 08	DOU 28/9/17	Ativo Intangível	IPSAS 31
NBC TSP 09	DOU 28/9/17	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	IPSAS 21
NBC TSP 10	DOU 28/9/17	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	IPSAS 26
NBC TSP 11	DOU 31/10/18	Apresentação das Demonstrações Contábeis	IPSAS 1
NBC TSP 12	DOU 31/10/18	Demonstrações dos Fluxos de Caixa	IPSAS 2
NBC TSP 13	DOU 31/10/18	Apresentação de Informação Orçamentaria nas Demonstrações Contábeis	IPSAS 24
NBC TSP 14	DOU 31/10/18	Custos de Empréstimos	IPSAS 5
NBC TSP 15	DOU 31/10/18	Benefícios a Empregados	IPSAS 39
NBC TSP 16	DOU 31/10/18	Demonstrações Contábeis Separadas	IPSAS 34
NBC TSP 17	DOU 31/10/18	Demonstrações Contábeis Consolidadas	IPSAS 35
NBC TSP 18	DOU 31/10/18	Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	IPSAS 36
NBC TSP 19	DOU 31/10/18	Acordos em Conjunto	IPSAS 37
NBC TSP 20	DOU 31/10/18	Divulgação de Participações em Outras Entidades	IPSAS 38
NBC TSP 21	DOU 31/10/18	Combinações No Setor Público	IPSAS 40
NBC T 16.7	1.364/08	Consolidação das Demonstrações Contábeis (revogada a partir de 1º/1/21)	não há
NBC T 16.11	1.366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público	não há

Fonte: CFC, 2018

por meio da elaboração das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e da tradução da IPSAS; e a Secretaria do Tesouro Nacional mediante os Manuais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Algumas dificuldades a serem enfrentados pelo Governo brasileiro durante o processo de convergência estão a adaptação dos sistemas de tecnologia da informação, a capacitação e treinamento

dos recursos humanos, as mudanças na cultura da administração pública, os ciclos políticos e a complexidade de alguns padrões internacionais.

Em audiência pública instituiu a Portaria n.º 548, que determina o prazo-limite da adoção dos procedimentos contábeis, publicada em 24 de setembro de 2015, quando prorroga para 2023 o final da implantação e os procedimentos de convergência às IPSAS, aos municípios. Conforme Quadro 2:

Quadro 2: Portaria nº 548, Prazo-Limite da adoção dos procedimentos contábeis

Ano	Procedimentos
2016	Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis adquiridos a partir de 01/01/2016.
2017	Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados. Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações com fornecedores por competência.
2018	Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos demais créditos a receber, bem como dos respectivos ajustes.

Fonte: Brasil (2015), Portaria nº 548 da STN

Fonte: CFC, 2018

O Quadro 2 mostra alguns pontos descritos nos procedimentos contábeis patrimoniais de acordo com a portaria STN n.º 548/2015. Tem como objetivo estabelecer os prazos para implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais na federação brasileira com base na experiência nacional e internacional, de forma gradual. De acordo com o PIPCP, é recomendado que cada ente da Federação estabeleça sua própria linha de ação detalhada em relação aos prazos estabelecidos, de forma que, adaptando-se às suas respectivas peculiaridades, se consigam implantar os requisitos necessários para cada procedimento ao final do período de transição. Ressalta-se ainda que os prazos definidos no PIPCP não significam prorrogação da aplicabilidade dos procedimentos apresentados no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

A prefeitura municipal de Parnaíba está em processo de transição e tem até 31/12/2019 para realizar a preparação de sistemas e outras providências de implantação para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e a respectiva depreciação ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura).

2.3-Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis do Ativo Imobilizado.

Trabalhando em conjunto com as normas aprovadas pelo CFC, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), é resultado do trabalho dos grupos técnicos criados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Visa colaborar com o processo de elaboração e execução

do orçamento, além de contribuir para resgatar o objeto da contabilidade como ciência, que é o patrimônio. Com isso, a contabilidade poderá atender a demanda de informações requeridas por seus usuários, possibilitando a análise de demonstrações contábeis adequadas aos padrões internacionais, sob os enfoques orçamentário e patrimonial, com base em um Plano de Contas Nacional.

De acordo com o MCASP (2017), os bens móveis compreendem os bens que têm existência material e que podem ser transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância ou da destinação econômico-social. São exemplos de bens móveis as máquinas, aparelhos, equipamentos, ferramentas, bens de informática (equipamentos de processamento de dados e de tecnologia da informação), móveis e utensílios,

Quadro 3: Critérios de Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis

Ativo Imobilizado: Bens Móveis	
Reconhecimento	→ A entidade deverá aplicar o princípio geral de reconhecimento para todos os ativos imobilizados no momento em que os custos são incorridos, incluindo os custos iniciais e os subsequentes. Antes de efetuar a avaliação ou mensuração de ativos, faz-se necessário o reconhecimento do bem como ativo
	→ O ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é reconhecido inicialmente com base no valor de aquisição, produção ou construção.
	→ O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e se o custo ou valor justo do item puder ser mensurado com segurança. Partindo dessa premissa, o item do imobilizado deve ter uma base monetária confiável.
Mensuração	→ o órgão ou entidade inicialmente devem realizar ajustes para que o balanço patrimonial reflita a realidade dos seus elementos patrimoniais. Dessa forma, por exemplo, os estoques, imobilizados e intangíveis devem ser mensurados inicialmente pelo custo ou valor justo, adotando-se, posteriormente, procedimentos de mensuração após o reconhecimento inicial (como a depreciação para o caso do ativo imobilizado).
	→ O órgão ou entidade deve reconhecer os efeitos do reconhecimento inicial dos ativos como ajuste de exercícios anteriores no período em que é reconhecido pela primeira vez de acordo com as novas normas contábeis e deve ser mensurado no reconhecimento pelo seu custo.
Evidenciação	→ Devem ser evidenciados: → Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto; → os métodos de depreciação utilizados; → as vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas; → o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e → a conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando

Fonte: Elaborado pelo os autores com base no MCASP (2018)

materiais culturais, educacionais e de comunicação, veículos, bens móveis em andamento, entre outros.

Os itens do ativo imobilização estão sujeitos a depreciação, amortização ou exaustão, cuja apuração deve ser feita mensalmente, quando o item do ativo estiver em condições de uso. Ao final de cada exercício financeiro, a entidade deve realizar a revisão da vida útil e do valor residual do item do ativo. Ao fim da depreciação, da amortização e da exaustão o valor líquido contábil deve ser igual ao valor residual.

2.4-Teoria Institucional

Diante das novas mudanças evidenciada na contabilidade pública, buscou-se neste trabalho compreender o processo de implementação das Normas Internacionais Aplicadas ao Setor Público sob a ótica da perspectiva institucional.

No que diz respeito ao estudo de temas relacionado às mudanças institucionais, tal como a que vem ocorrendo na contabilidade pública, a teoria institucional tem se destacado e vem sendo utilizada por diversos autores em suas pesquisas, justificada principalmente por oferecer uma abordagem diferenciada para os estudos relacionados a processo de mudanças, sejam elas de caráter contábil ou não (KUTIANSKI, 2015).

Powell e Dimaggio (2005) estudam, em campos organizacionais, o fenômeno de pressões isomórficas que procuram criar homogeneidade em um campo, fazendo com que as organizações se moldem segundo um mesmo sentido. Powell e Dimaggio (2005) identificaram três mecanismos isomórficos: coerção, mimetismo e normatividade. O isomorfismo coercitivo diz respeito a pressões (formais ou informais)

sofridas pelas organizações e exercidas por outras organizações do mesmo campo e por expectativas da sociedade. Portanto, partindo desse entendimento acredita-se que este estudo se adequa predominantemente a uma análise a partir da teoria do Isomorfismo Institucional Coercitivo.

2.5-Estudos Anteriores

Com uma revisão literária no âmbito nacional, observam-se estudos relacionados a reconhecimento, registro e mensuração do ativo imobilizado no setor público. O Quadro 4 apresenta pesquisas semelhantes ao propósito desta pesquisa com os objetivos e os principais resultados obtidos.

De maneira geral, os estudos analisados contribuem para essa pesquisa como forma de comparação de estudos já realizados em âmbito público no que se refere ao reconhecimento, registro e mensuração do ativo imobilizado no setor público, bem como da importância da contabilidade no setor público como ferramenta de reconhecimento, registro e evidenciação de informações para a contribuição da gestão patrimonial.

3-METODOLOGIA DA PESQUISA

Esta seção caracteriza a pesquisa quanto à natureza, aos procedimentos e aos objetivos, bem como define as técnicas de coleta de dados a adotar e faz uma definição sobre o universo da pesquisa. Por fim, demonstra-se de maneira detalhada o ambiente da pesquisa, descrevendo aspectos importantes sobre a Secretaria Municipal de Saúde do Município de Parnaíba/Piauí, com ênfase para o Setor de Contabilidade que tem competência de reconhecimento, evidenciação e mensuração dos bens patrimoniais. Neste contexto, apresenta-

se o *design* da pesquisa, conforme a estrutura sugerida por Yin (2005), Cooper e Schindler (2003), e Richardson (1999), caracterizando, classificando os métodos e as técnicas de pesquisa utilizada.

A classificação da pesquisa segundo os objetivos: como exploratório e explicativo, visto que pretende proporcionar maior familiaridade sobre a implementação do reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis/veículos e identificar as razões desse fenômeno.

Em relação aos procedimentos da pesquisa, trata-se de um estudo de caso em que os dados desta pesquisa foram coletados por meio de entrevistas realizadas na Prefeitura Municipal de Parnaíba e Tribunal de Contas do Estado do Piauí, além dos balancetes e outros relatórios contábeis financeiros, disponibilizados pelo Setor da Secretaria Municipal de Saúde.

O ambiente da pesquisa concentrou-

“ Diante das novas mudanças evidenciada na contabilidade pública, buscou-se neste trabalho compreender o processo de implementação das Normas Internacionais Aplicadas ao Setor Público sob a ótica da perspectiva institucional. ”

se na Prefeitura Municipal de Parnaíba, especificamente na SMP, no que tange ao controle patrimonial, financeiro e orçamentário da conta de veículos adquiridos

a partir de 1º de janeiro de 2018. A Secretária Municipal de Saúde possui atualmente uma frota constituída de 75 veículos. Destaca-se que a contabilidade não recebeu nenhuma

recomendação da controladoria, nem mesmo da auditoria interna da PMP. Foi adotada como técnica de coleta de dados a entrevista estruturada, por meio de elaboração de um roteiro base.

Quadro 4: Estudos anteriores

Autores/ Anos	Objetivo	Principais Resultados
Cavalcante et al., 2017	Investigou a percepção dos contabilistas do Instituto Federal de Educação, Ciências e Tecnologia de Alagoas (IFAL) sobre a avaliação e mensuração de ativos e passivos relacionados nas NBC T 16.10	Os resultados evidenciaram que os contabilistas do IFAL reconhecem que os critérios de avaliação e mensuração dos ativos e passivos promovem a melhoria da qualidade da informação contábil no setor público.
Hartwig e Costa, 2017	Dissertar sobre os principais controles necessários à gestão, à mensuração e à evidenciação do ativo imobilizado no setor público, sob a ótica do regime de competência.	Concluir que o processo de convergência, requer investimentos em sistemas informatizados de controle de bens, na capacitação e remuneração de equipes técnicas, visto que não era prático o reconhecimento da depreciação.
Araujo et al., 2017	Analisar o uso das NBCASP 16.9 e 16.10 por Universidades Federais da região Nordeste do Brasil para a mensuração, avaliação e verificar a depreciação de seus bens no período de 2013 a 2015.	Conclui-se que as Universidades Federais da região do Nordeste brasileiro ainda não estão plenamente adequadas às NBCASP.
Da Silva et al., 2017	Examinar a evolução na evidenciação da contabilização da depreciação dos bens móveis e imóveis pertencentes aos órgãos que compõem a Administração Pública do Estado do Amazonas, nos exercícios de 2012 a 2014.	As conclusões remetem a um nível insatisfatório de atendimento ao disposto na NBC T SP 16.9, bem como a Lei nº 4.320/64.
Díaz e Goularte, 2016	Realizar um estudo no qual buscou analisar o processo de adaptação dos municípios que pertencem ao COREDE Região da Campanha e ao COREDE Fronteira Oeste no RS com relação às mudanças ocorridas na CASP.	Concluíram que ficou evidenciado que os municípios analisados, ainda, não estão preparados para trabalhar com as mudanças impostas pela legislação.
Martins e Rodrigues, 2016	Analisar o nível em que se encontra a implantação dos novos procedimentos de reconhecimento, mensuração, avaliação e evidenciação dos bens móveis e imóveis do Distrito Federal e demais estados brasileiros, conforme estabelecido nas NBC Ts 16.9 e 16.10 e no MCASP.	Concluiu-se que 22 estados brasileiros já iniciaram, mesmo que parcialmente, a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais relacionados ao imobilizado público.
ALMEIDA, J. E. G. S. et al, 2016	Analisar as percepções dos profissionais de contabilidade de prefeituras municipais do estado de Alagoas quanto à relevância das mudanças introduzidas pela adoção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCAS.	Os resultados demonstraram que todos os pesquisados acreditam que as mudanças nos demonstrativos contábeis poderão torná-los mais úteis no processo de tomada de decisão e que as mudanças proporcionarão maiores benefícios para a gestão pública dos municípios brasileiros.
Araújo e Martins, 2016	Facilitar a compreensibilidade e fortalecer a credibilidade das informações dos novos conceitos aplicados à área de contabilidade pública no Brasil	Os resultados da análise descritiva revelaram que a implementação das novas normas ocorre de forma gradual.

Fonte: Elaboração dos autores (2018)

Tabela 01: Balancete Mensal do Ativo Imobilizado/veículos, mês de fevereiro, em R\$

Conta	Saldo Anterior em R\$	Débito	Crédito	Saldo Atual R\$
Ativo Não-Circulante	17.888.594,48	311.200,00		18.199.794,48
Imobilizado	17.888.594,48	311.200,00		18.199.794,48
Bens Móveis	7.357.244,73	311.200,00		7.668.444,73
Veículos de Tração Mecânica	1.642.147,00	311.200,00		1.953.347,00

Fonte: Contabilidade da Secretaria de Saúde PMP (2018)

A entrevista foi gravada e logo após foi transcrita, realizando-se uma análise simples por meio da triangulação das respostas dos entrevistados. Inicialmente, entrevistou-se a responsável pela contabilidade da Secretaria da Saúde. Na sequência, foi entrevistado o controlador geral do município. Por fim, realizou-se entrevista com dois auditores do TCE.

As entrevistas foram realizadas no dia 23 de julho com a contadora da Secretaria Municipal de Saúde e, no dia 6 de novembro de 2018, com o controlador da prefeitura municipal de Parnaíba e com os auditores do TCE, que tendo como objetivo analisar de modo a perceber se as entidades analisadas estão se preparando para os novos procedimentos contábeis e se os profissionais estão preparados para trabalhar com as mudanças ocorridas de acordo com as NBCASP E MCASP.

4-RESULTADOS E DISCUSSÕES

A cidade de Parnaíba é o segundo maior município do Piauí, com uma população estimada de 150.547 habitantes segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em 2017. Está localizado na região norte do Estado, na região do Delta do Rio Parnaíba, e distância de 339km da capital do estado, Teresina. Para o entendimento acerca do tratamento dos dados levantados nesta pesquisa, faz-se necessária a ambientação com algumas informações

extraídas do plano de implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais. Segundo determinações da STN, anexo à Portaria STN n.º 548, de 24 de setembro de 2015; os municípios com mais de 50 mil habitantes têm até 31/12/2019 para realizar a preparação de sistemas e outras providências de implantação para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e a respectiva depreciação ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura).

Com o intuito de verificar o estágio em que se encontra o processo de implementação do reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis da Secretaria Municipal de Saúde, foi feita uma análise de aquisição de veículos por meio das Transferências de Recursos do SUS no valor de R\$311.200,00 no ano de 2018 demonstrado no balancete mensal. Conforme demonstra a Tabela 1, apesar de ter até 31/12/2019, de acordo com PIPCP a contabilidade da Secretaria da Saúde já faz o reconhecimento com base no valor de aquisição conforme estabelece a parte II, tópico 5.2 da 7ª edição do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público. Entretanto, no procedimento de implantação dos registros contábeis do ativo imobilizado, devem ser destacadas em notas explicativas a política contábil de depreciação e exaustão, de reavaliação e de ajuste ao valor recuperável.

Ademais, quando da existência de políticas contábeis distintas para os bens legado do imobilizado, estas deverão ser evidenciadas em notas explicativas. (PIPCP,2015).

Segundo dados da pesquisa, a conta do Ativo Imobilizado-Veículos de Tração Mecânica possui um saldo acumulativo de exercícios anteriores de R\$1.642.147,00. Em entrevista com a contadora do Núcleo de Contabilidade da Secretaria de Saúde em estudo asseverou que isso decorre pelo fato de a Prefeitura de Parnaíba não aplicar nenhum tipo de método de depreciação e, conseqüentemente, não a evidenciar adequadamente a realidade do patrimônio público. Porém ressalta-se que ainda está dentro do prazo para adequação e ajustes para o registro de depreciação.

Constatou-se, portanto, que a Secretaria de Saúde, até o momento, ainda não aplica nenhum tipo de depreciação nos bens móveis/veículos. Em entrevista, a contadora efetiva do Núcleo de Contabilidade da Saúde ressalta que de acordo com a Lei n.º 4.320/64, em seu Art.95, a contabilidade é responsável pelo os registros sintéticos dos bens móveis. Entretanto, os registros analíticos a sociedade não ver, pois é efetuado pela a própria rotina dentro do sistema contábil. De acordo com Feijó (2013), de maneira geral, a principal dificuldade para implantação da nova contabilidade do setor público é a quebra de

paradigmas e costumes enraizados na administração pública. A conscientização dos profissionais (não apenas dos contadores, mas também dos gestores) é muito importante. É preciso entender que a mudança não vai acontecer da noite para o dia. Trata-se de um processo lento e contínuo, realizado em etapas, mas necessário. É um processo que só será possível se contar com a participação de todos os agentes que demandam informações contábeis de qualidade.

Entretanto, no procedimento de implantação dos registros contábeis do ativo imobilizado, devem ser destacadas, em notas explicativas, a política contábil de depreciação e exaustão, de reavaliação e de ajuste ao valor recuperável. Além disso, quando da existência de políticas contábeis distintas para os bens legado do imobilizado, estas deverão ser evidenciadas em notas explicativas. (PIPCP,2015).

Para Meneses e Peter (2012), essa prática faz com que informações importantes sejam detalhadas e tornadas públicas, quando registrados nas demonstrações contábeis. Partindo desse ponto e buscando confrontar as respostas obtidas com a contadora efetiva da Secretaria, além de aprofundar a análise do processo de implementação do reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis/veículos, percebe-se que há uma discussão sobre a responsabilidade de fazer o inventário, testes de *Impairment* e depreciação dos bens patrimoniais.

Desta forma, cabe ao contador, segundo o entrevistado, levar em consideração uma transmissão em vídeo que Botelho (2018) realizou em sua rede social, que deveria ter uma regulamentação por parte da controladoria, definindo a responsabilidade de realizar o inventário, testes de *impairment* e depreciação dos

“No procedimento de implantação dos registros contábeis do ativo imobilizado, devem ser destacadas, em notas explicativas, a política contábil de depreciação e exaustão, de reavaliação e de ajuste ao valor recuperável.”

bens patrimoniais, e assim todos iriam utilizar o mesmo regulamento – tanto a administração direta como a indireta.

De acordo com o entrevistado, a contabilidade da saúde ainda não recebeu nenhuma recomendação da controladoria para reconhecimento, mensuração e evidenciação desses bens móveis/veículos. Portanto, percebe-se que é uma preocupação exclusiva da contadora. Segundo a contadora, a área de patrimônio deveria informar à contabilidade a perfeita caracterização dos bens e suas informações, e quando isso não ocorrer deverá ser evidenciado em notas explicativas. Porém, a contabilidade ainda não faz essa divulgação. Diante disso, buscando confrontar as respostas obtidas com a contadora da Secretaria Municipal de Saúde, além de aprofundar a análise do processo de implementação das NBCASPs, averiguou-se o nível de conhecimento do controlador da prefeitura municipal de Parnaíba sobre as mudanças em curso e a percepção destes quanto à importância

das novas informações contábeis para o desenvolvimento do setor.

Corroborando neste sentido, em entrevista realizada ao controlador do Município de Parnaíba, afirmou-se que até o momento não foi emitida nenhuma recomendação sobre o processo de implementação para reconhecimento, mensuração e evidenciação desses bens móveis/veículos, que a Prefeitura de Parnaíba ainda não iniciou o seu processo de implementação e nem os métodos de depreciação, amortização e exaustão dos bens públicos. O controlador reconhece que esses processos são muito úteis para o controle dos ativos e passivos, respectivamente, do órgão público e consequente para a transparência e *accountability* da gestão pública municipal.

Díaz e Goularte (2016) afirmam que isso vai de encontro ao que alguns estudiosos no assunto já previam, e que alguns casos os profissionais consideram importantes certas normas, porém não estão colocando em prática.

Em entrevista realizada, foram questionados ao controlador quais as principais dificuldades e os principais desafios para a implementação das novas práticas e procedimentos contábeis e se o Setor de Contabilidade da Prefeitura tem promovido cursos de capacitação e treinamentos sobre essas novas práticas. Como resposta a estes questionamentos, foram citados como principais desafios: a falta de pessoal capacitado na prefeitura, conscientização dos profissionais. Mas que ao mesmo tempo, o setor tem buscado se capacitar por meio de cursos referentes as novas mudanças, realizados pelo Tribunal de Contas do Estado. Nesse contexto, percebe-se que o processo de implementação do reconhecimento, mensuração e

evidenciação desses bens móveis/veículos da secretária municipal de saúde da PMP apresenta várias dificuldades as quais só poderão ser superadas apresentando um conjunto articulado e complexo de gestão.

Segundo Hartwig e Costa (2017), esse processo de convergência pode requerer investimentos significativos em sistemas informatizados de controle de bens, em capacitação e remuneração de equipes técnicas envolvidas nesse processo e na sua manutenção.

Diante dessa realidade, em entrevista realizada a dois auditores do TCE questionou-se o papel do Tribunal de Contas do Estado frente a esse processo de mudança da contabilidade pública, e como vem sendo a atuação do Tribunal de Contas do Estado do Piauí. Em resposta, os auditores falaram que a atuação é positiva e vem trabalhando em parceria com a Prefeitura de Parnaíba, oferecendo curso de capacitação através da Escola de Gestão.

Contatou-se também que o Tribunal de Contas do Estado do Piauí vem atuando fortemente na fiscalização e controle das prestações de contas dos municípios, e vem atuando também em parceria com o Conselho Regional de Contabilidade do Piauí, no sentido de promover treinamentos e capacitação sobre as novas regras contábeis.

5-CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como já tratado no decorrer do trabalho, a Contabilidade no Brasil se encontra em um momento de convergência aos padrões contábeis internacionais e, conseqüentemente, em um momento de importantes mudanças. As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, editadas pelo Conselho

Federal de Contabilidade, foram o marco inicial desse processo e estão sendo gradativamente adotadas nos municípios. Segundo Zantedeschi e Tres (2016), tal processo se dá pela necessidade de uma maior comparação e compreensão das informações disponibilizadas pelos diversos países e entidades. Já Prieto e Martins (2016) afirmam que essas alterações buscam contribuir para o fortalecimento e a uniformização de procedimentos contábeis patrimoniais em âmbito nacional.

Por meio do levantamento dos dados disponíveis foi possível, pela Secretaria de Saúde, observarem-se os relevantes valores investidos em veículos no ano de 2018 por meio das Transferências de Recursos do SUS.

Este processo de implementação vem sendo feito de forma lenta e gradual e a Secretaria Municipal de Saúde ainda não aplicou a depreciação em nenhum item do ativo imobilizado. Sem a redução do valor dos bens, o valor registrado no balanço patrimonial não corresponde à realidade. Desta forma, a mensuração e evidenciação dos bens móveis e a depreciação desses bens são imprescindíveis para demonstrar a realidade do patrimônio da entidade. Sendo assim, os resultados obtidos ao longo dessa pesquisa possibilitaram o alcance do principal objetivo proposto, qual seja, evidenciar os procedimentos contábeis de controle patrimonial, financeiro e orçamentário da Secretaria Municipal de Saúde da cidade de Parnaíba (PI) acerca do reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis (veículos) adquiridos a partir de 1º/01/18, além da abrangência dos objetivos específicos.

Nesse sentido, a conscientização dos profissionais (não apenas dos contadores, mas também dos colaboradores de todos

os setores envolvidos no processo e dos gestores em geral) é muito importante nesse momento. É preciso entender que a mudança não vai acontecer da noite para o dia. Trata-se de um processo lento e contínuo realizado em etapas, mas extremamente necessário. Por fim, verificou-se também que a entidade estudada não satisfaz plenamente a todos os requisitos relativos aos novos procedimentos contábeis, quais sejam depreciação, reavaliação e redução ao valor recuperável. Constatou-se, portanto, a necessidade urgente de uma melhoria no nível de *disclosure* sobre o assunto, objetivando o cumprimento da NBCASP.

Assim, pondera-se que o momento atual é oportuno e propício para debates acadêmicos e profissionais relativos aos temas envolvendo administração pública e contabilidade pública, pois nosso país encontra-se em amplo processo de mudanças e transformações. Sabe-se que toda mudança requer esforços e desafios. Deste modo, implementar as novas regras é tarefa árdua e exige quebras de paradigmas e acima de tudo profissionais qualificados para tais execuções. Houve algumas limitações na realização dessa pesquisa, como informações que não foram divulgadas pela Secretaria, como também informações divulgadas de forma incompleta e dificuldades para encontrar alguns relatórios contábeis, como por exemplo, notas explicativas, que pudessem auxiliar no entendimento dos dados divulgados; isso acaba fugindo do que estabelece as NBCASP e o MCASP, que têm a função de estimular os órgãos públicos, e também permitir o controle social através de informações mais objetivas e detalhadas. Portanto, recomenda-se a realização de pesquisas que aprofundem os procedimentos adotados na busca de atender às novas exigências contábeis para o setor público,

bem como identificar o que ainda precisa ser feito pelos governantes para que tais exigências possam ser atendidas em sua totalidade.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, J. E. G. S.; JÚNIOR, L. A. F.; MIRANDA, L. C.; VASCONCELOS, M. T. D. C.; LAGIOIA, U. C. T. Análise das percepções dos profissionais contábeis de prefeituras municipais quanto à relevância das mudanças introduzidas pela adoção das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público. *Revista Contexto*, 2175-8751, Porto Alegre, v. 16, n. 34, p. 82-97, set./dez. 2016.
- ARAUJO, S. S. S.; SANTOS, J. S.; SOUSA, W. D.; JUNIOR, F. C. C. Mensuração e evidenciação do Ativo Imobilizado no Setor Público: um estudo sobre os bens de uso especial nas Universidades Federais do Nordeste. *Revista Mangaio Acadêmico*, ISSN 2525-280, v. 2, n. 3, jul/dez, 2017.
- ARAUJO, H. L. A.; MARTINS, V. F. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: uma análise do estágio de implementação nos municípios da Associação dos Municípios da Microrregião do Vale do Paranaíba AMVAP. *Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade*, v.4, n.11, p.41-59, 2016.
- AUDY, J. K. Isomorfismo institucional explica muita coisa. 2013. Disponível em: <<https://jorgeaudy.com/2013/07/09/isomorfismo-institucional-explica-muita-coisa/>>. Acesso em: 26 jul. 2018.
- BIBLIOTECA BOTELHO. Facebook. 6 julho 2018. Disponível em: <<https://www.facebook.com/100002172306434/videos/1832057506876642/?id=100002172306434>>. Acesso em: 30 jul. 2018.
- 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 e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em 10 de julho de 2018.
- CAVALCANTE, G. M.; AQUINO, M. M. F.; ISRAEL, S. M. B.; CEOLIN, A. C. Práticas Contábeis no Setor Público: a percepção dos contabilistas do IFAL sobre a aplicação da norma brasileira de contabilidade aplicada ao setor público – NBC TSP 16.10. *Revista de Informação Contábil*, ISSN 1982-3967, Vol. 11, nº 2, p. 1-18. Abr-Jun/2017.
- CAVICHIOLO, D.; FIRST C.; DALL'ASTA, D. A percepção dos contadores sobre normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP). In: CONGRESSO DE CONTABILIDADE E GOVERNANÇA, 2. Anais... Brasília/DF, 2016. COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. Métodos de pesquisa em Administração. 7 ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>>. Acesso em: 10 dezembro de 2018.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 1.121/08. Aprova a NBC TG Estrutura Conceitual. Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em: 10 dezembro de 2018.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. NBC TSP 16, aprovadas pelas Resoluções nºs 1.128 a 1.137 em 21 de novembro. Brasília; CFC, 2008. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 10 dezembro de 2018.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas internacionais de Contabilidade para o setor público. Edição 2010. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/word-press/wp-content/uploads/2013/01/ipsas2010_web.pdf>. Acesso em 10 dezembro de 2018.
- DÍAZ, K. H. S.; GOULARTE, J. L. L. Novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: um estudo nos municípios da Região da Campanha e Fronteira Oeste no RS. *Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade*, v.4, n.10, p.19-38, 2016.
- FEIJÓ, P.H.; Entendendo as Mudanças na Contabilidade Aplicada ao Setor Público. O Contexto Histórico, as Diretrizes, a Construção das NBCASP e a Busca dos Princípios de Contabilidade. Brasília, 2013. Editora Gestão Pública.
- HARTWIG, G.; COSTA, F. M. Adoção dos novos padrões de contabilidade na administração pública sob a perspectiva do ativo imobilizado: estudo de caso do processo de convergência no Governo do Estado do Espírito Santo. *RBC – Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, n.226, p. 11-23, 2017.
- IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. IBGE | Brasil em Síntese | Piauí| Parnaíba| Panorama.2017. Disponível em:<<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pi/parnaiba/panorama>>. Acesso em: 31 jul. 2017.
- KUTIANSKI, S. Processo de mudança da contabilidade aplicada ao setor público sob a ótica dos órgãos executores e fiscalizadores do estado do paraná;2015; Dissertação (Mestrado

em Contabilidade) - Universidade Federal do Paraná.

MARTINS, V.; RODRIGUES, A. T. L.; Procedimentos contábeis patrimoniais do setor público: análise do nível de implantação no imobilizado dos estados brasileiros. 2016. 27f. Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade do Rio Grande do Sul, Rio Grande do Sul, 2016. MENESES, A. F.; PETER, M. G. A. Evidenciação das demonstrações contábeis: estudo sob a ótica do processo de convergência das normas de contabilidade aplicadas ao setor público. In: ANPAD, VI, 2012, Florianópolis. Anais. Rio de Janeiro: ANPAD, 2012. 1 CD-ROM. MELO, K. B.; PRIETO, M. F.; ANDRADE, M. E. M. C. A participação de entes internacionais no processo de consulta pública de norma pública internacional sobre ativo intangível de Contabilidade. UFBA, Salvador-BA, v. 8, n. 2, p. 21 – 35, mai.-ago. 2014.

OLIVEIRA, J. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Publicadas normas de contabilidade pública que facilitarão o controle social, 2016. Disponível em: <<http://cfc.org.br/noticias/entram-em-vigor-normas-de-contabilidade-publica-quefacilitarao-o-controle-social/>> Acesso em 11 outubro de 2016. POWELL W. W.; DIMAGGIO, P. J.

A Gaiola De Ferro Revisitada: Isomorfismo Institucional E Racionalidade Coletiva Nos Campos Organizacionais. Revista Rae, Vo. 45, N. 2, São Paulo, 2005, abril/junho. PRIETO, M. F.; MARTINS, V. F. Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade Pública no Brasil: uma análise nos demonstrativos da união no triênio 2010 a 2012. Revista de

Auditoria, Governança e Contabilidade, v.3, n.5, p.01-22, 2015.

RICHARDSON, Roberto J. Pesquisa social: métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 1999. 334 p.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN). Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mccasp>>. Acesso em: 12 de outubro de 2018.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional; Ministério da Fazenda; Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Portaria nº 548 do plano de implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais, jun. 2015. Disponível em: www.tesouro.fazenda.gov.br. Acesso em: 12 de outubro de 2018

SILVA, L. L.; ELEUTÉRIO, R. A. S.; VIANA, C. C.; LIMA, M. S. L. Depreciação No Setor Público: Uma Análise Da Evolução Da Evidenciação Contábil Nos Órgãos Da Administração Pública Do Estado Do Amazonas. Revista de Contabilidade da UFBA, Salvador-Bahia. V. 11, N. 2, Pág. 03-23, mai - ago 2017.

YIN, R.K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ZANTEDEDESCHI, D. R.; TRES, T. G. F. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: um estudo sobre a adequação dos municípios pertencentes ao Corede Rio da Várzea (RS). RBC – Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n.223, p. 75-87, 2017.



Francisco Eronilson de Freitas Nascimento

Universidade Federal do Piauí -UFPI/Parnaíba



Ronaldo da Silva Araujo

Universidade Federal do Piauí -UFPI/Parnaíba



Nivianne Lima dos Santos Araujo

Universidade Federal do Piauí -UFPI/Parnaíba

CÉSAR JOÃO ABICALAFFE

Currículo:

Professor da FAE – Business School de 1970 a 2000 nos cursos de Contábeis, Economia, Administração e de Pós Graduação; Membro da Academia Brasileira de Ciências Contábeis, Cadeira 23; Diretor Científico da Renacon – Rede Nacional de Consultores/Controllers Contábil-Financeiros fundada em 1985 onde é autor e professor do curso via internet www.companycontroll.com.br para Formação de Consultores e Controllers Científico-Contábil-Financeiros; autor de 4 livros e vários e-books, com mais de 500 palestras em todo o Brasil e autor da metodologia extraída da maior pesquisa científica já realizada em mais de 3.000 fórmulas científicas para aplicação prática da Ciência Contábil para aumento de lucros e sustentabilidade de empresas e de prestígio aos profissionais que para elas a aplicarem.

Biografia:

César João Abicalaffe nasceu na cidade de Ponta Grossa Paraná, em 6 de junho de 1941. Iniciou seus estudos da Contabilidade em 1957 com o Curso Técnico de Contabilidade, tendo sido presenteado por seu pai, um dia antes de iniciar o curso, com uma coleção de 8 livrinhos de capas-pretas de autoria do Professor Antônio Lopes de Sá, intitulado CONTABILIDADE – A CIÊNCIA DA RIQUEZA E DA PROSPERIDADE, que estudou como poucos, mas não a encontrou na prática em escritórios contábeis e apenas parcialmente nos cursos de Contábeis, Administração e de Economia, que fez mais adiante. A paixão por “aquela” Ciência se reacendeu anos depois, após os dramas com o suicídio de 3 empresários com os quais teve alguma convivência e cujas mortes poderiam ter sido evitadas “se” conhecessem, aplicassem ou se lhes tivesse sido oferecida a aplicação da Ci-



ência, fato que o levou a um juramento de estudá-la em profundidade, o que fez durante décadas e até o presente momento. Profissionalmente trabalhou em escritório contábil do presidente do CRC do Paraná na época, de 1957 a 1960, quando se formou Técnico em Contabilidade, com registro no CRC-PR 4601 abriu seu próprio escritório, onde se decepcionou por cuidar apenas de impostos e com pouco reconhecimento dos clientes, partindo para abrir uma empresa que fechou em 1964 na época da revolução no Brasil, herdando dívidas que foram pagas ao longo de sofridos 7 anos, quando sentiu na pele as dores do fracasso e destruição de sonhos que o motivaram ainda mais a estudar a Ciência que evitaria fracassos. Graças aos seus conhecimentos contábeis ingressou na Copel – Companhia Paranaense de Energia, trabalhando em todos os Departamentos da área contábil-financeira e descobrindo ali um grande desfalque graças aos controles contábeis que fazia. Dali passou para o Badep – Banco de Desenvolvimento Econômico do Paraná S.A., acompanhando – via documentos contábeis e visitas pessoais às empresas-mutuárias – suas situações patrimoniais-econômico e financeiras,

onde percebeu que os lindos projetos feitos para obtenção dos financiamentos não eram depois acompanhados em termos de “previsto x realizado & ajustes” e que evitariam as dificuldades sentidas por mais de 90% das empresas.

A partir de 1970, como Professor da FAE – Faculdade Católica de Administração e Economia, hoje FAE – Business School até o ano 2000, nos cursos de Contábeis, Administração, Economia e de Pós-graduação. Foi eleito diversas vezes como Patrono de turmas e Professor do Ano, tendo aprofundado os estudos sobre mais de 3.000 fórmulas da Ciência Contábil, testando em centenas de empresas de vários ramos e portes, inclusive quando da realização de estudos sobre as Maiores e Melhores SAS do Estado do Paraná, publicados em 5 anos pelo Jornal Indústria e Comércio, selecionando 224 delas que geraram um software.

Acesse o QR Code
para conferir a
matéria completa!



A DEPRECIÇÃO DOS BENS IMOBILIZADOS NO SETOR PÚBLICO: UMA ANÁLISE DESCRITIVA E EXPLICATIVA DAS NORMAS NACIONAIS DE CONTABILIDADE PÚBLICA

Por Marcos Túlio da Costa, Nilton de Aquino Andrade e Rodrigo Antônio Chaves da Silva

A depreciação é um fenômeno contábil universal que representa o desgaste do bem imobilizado e tangível, todavia, não era aplicada e nem realizada tecnicamente no setor público, nem normativamente a sua escrituração. Mas, com o advento das normas internacionais, especialmente as normas de contabilidade pública nacional, se atentou para o fato da relevância da sua contabilização. O objetivo deste artigo é tratar teoricamente do fenômeno e abordar descritivamente a recomendação das normas para a sua anotação no balanço público. O método utilizado é o de análise de texto e hermenêutica. Embora seja descritiva a pesquisa, teceremos uma interpretação sobre o assunto, não apenas conceitual, mas com ponderância para novos estudos. É uma pesquisa normativa que utiliza referenciais bibliográficos como meios e intenta explicar o fenômeno normativo pela interpretação como fins. Constitui, todavia, um dos passos para novos estudos, pois sabemos que o tema apontado exige diversas análises experimentais e teóricas devido à sua complexidade.

Palavras-chave: depreciação; depreciação – normas nacionais de contabilidade pública – depreciação dos bens públicos

INTRODUÇÃO:

O processo de normatização tem uma grande história (Pires, 1996), desde a tentativa de produção de léxicos (Sá, 2010) até as jornadas de contabilidade, que produziam as discussões sobre as regras gerais. Chegou-se a criar um modelo de plano de contas para a América Latina e para cada continente do mundo (Sá, 1953). Com isso entendemos claramente que o caminho das normas internas e externas é, pois, salutar desde quando eles respeitem as regras gerais do conhecimento humano (Sá, 1994) e da lógica (Ferreira, 1981), senão vira apenas um movimento político com vistas de interesses (RUIZ, s/d).

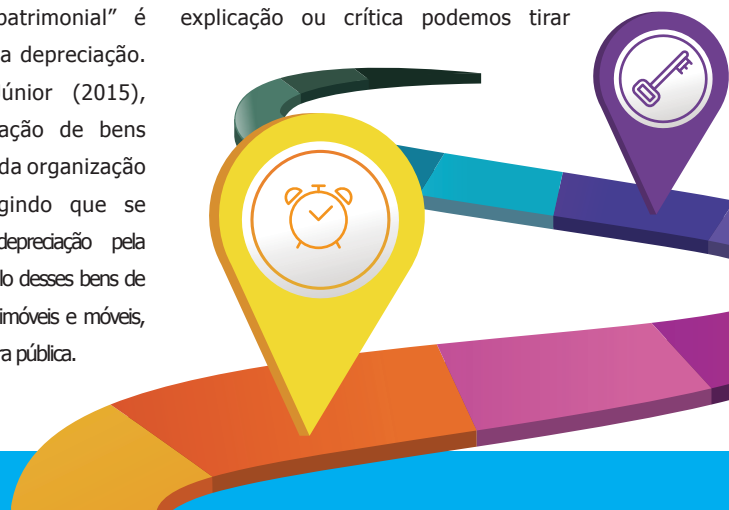
Os fenômenos patrimoniais possuem suas normas, que são consideradas leis (Sá, 1975). Pareto (1988) bem dizia que a lei é uma uniformidade dos fatos, ao menos de uma parcialidade de uma gama imensa de acontecimentos. Uma lei tem universalidade no contexto do objeto que trata, ou seja, validade no tempo e espaço, todavia, parcialidade no contexto de dedução da sua forma, pois não pode possuir capacidade para resumir tudo. Nesta visão, o patrimônio na sua fenomenologia possui, pois, leis gerais e uma estrutura que pertence ao setor da estática patrimonial (Masi, 1945). As leis se restringem à análise dos fatos e encontro de sua uniformização. As normas adotaram uma conceituação política e institucional ligada às regras normais de contabilização, ou especificamente normalização (Ferreira, 1983). Geralmente as normas tratam dessa estrutura do patrimônio, mas sua formalização, ou demonstração, em forma de contas. Logo, para cada elemento, temos, pois, uma norma,

ou um conceito institucional que traduz a sua contabilização. E para isso a estrutura da formalização do patrimônio que são as demonstrações ou os balanços. Estes passam, pois, pelo efeito das normas, porque são fatores normais da evidênciação e da base informativa contábil.

As normas, tanto as do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), assim como as da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), portanto, se asseguram como regras de contabilidade, e neste sentido, há uma divisão entre públicas e privadas (Brasil, 2010; CFC, 2008). Existem normas específicas para cada parte do balanço; algumas dessas são as relativas à depreciação dos imobilizados. Claro que as normas deste fenômeno aplicado ao setor empresarial privado têm finalidades diversas do setor público. A depreciação, no primeiro caso, resulta da redução do lucro empresarial, proporcionando redução de impostos e criação de fundos; e no setor público, como não há finalidade de lucro, é exclusivamente contábil, uma vez que reduz o valor do patrimônio apenas nominalmente, haja vista que, conforme dispõe o Art. 100 da Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964, "as alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução (...) constituirão elementos da conta patrimonial" é clara a recomendação da depreciação. Igualmente, Reis e Júnior (2015), ressaltam que a utilização de bens tangíveis nas atividades da organização produz desgastes, exigindo que se aplique metodologia de depreciação pela administração pública. Exemplo desses bens de domínio público são aqueles imóveis e móveis, igualmente, os da infraestrutura pública.

Recentemente, com a edição das recentes Normas de Contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP), por parte do CFC, incluindo ainda o Manual de Contabilidade aplicado ao setor público (MCASP), de autoria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), existe uma demanda por colocar em prática ações no sentido de que o patrimônio público seja registrado e apresentado dentro da realidade para a mais adequada demonstração contábil. Este artigo tem o foco a depreciação do imobilizado tangível público, tangendo algumas discussões sobre o fenômeno de depreciação, que surge em sua contabilidade e deve ser reconhecido não apenas tecnicamente, porém, logicamente, por questões do princípio da prudência denotado desde o século XVII (Sá, 1997), com a sua formalidade de escrituração na França (Nepomuceno, 2008). Em conceitos gerais, a depreciação nada mais é que a redução do valor dos ativos, em decorrência de fatores como deterioração física, desgastes com uso, e obsolescência (Silva, 2018), que, por sua vida útil limitada, deixa de gerar benefícios econômicos para a entidade azidnal. Mas para nós o que interessa é o problema normativo aplicado à contabilidade pública.

O problema a ser investigado é: como é o tratamento da depreciação em sua descrição nas normas nacionais de contabilidade pública, e qual explicação ou crítica podemos tirar



dessa regra? É um trabalho normativo no sentido natural e no entendimento da investigação (MARTINS e LOPES, 2007).

Como o trabalho é sobre normas, a abordagem é qualitativa, isto é, iremos apenas fazer estudos ou analisar os conceitos das normas, num tipo de análise de texto, fazendo uma analogia com a doutrina e a teoria da Contabilidade, sem contar os aspectos técnicos. Não iremos aprofundar as estatísticas nem a experimentação matemática. O nosso foro é a definição normativa, seu destrinchamento e sua interpretação (CRESWELL, 2007).

Os métodos a serem utilizados são os mesmos consagrados neste tipo de pesquisa. Primeiro o método de interpretação, que é traduzido como hermenêutica, de maneira a traduzirmos um significado do texto normativo; o método analógico para conseguirmos tecer predicação de comparações entre aquilo que analisamos e aquilo que está na teoria ao menos para conceituarmos adequadamente o fato, descrevendo a norma, todavia, se for o caso, pela interpretação criticando-a também (LEITE, 2008).

A pesquisa é descritiva porque descreve o fenômeno conforme a norma; é analógica pelas comparações que estabelece com a teoria contábil; explicativa porque tira conclusões e faz significados sobre a letra da regra (TRIVIÑOS, 2008).

O setor da nossa investigação pode ser traduzido da teoria da Contabilidade, porque somente os estudos teóricos da Contabilidade possuem a capacidade e de fazer bem a interpretação os fenômenos contábeis, até mesmo os políticos-institucionais que estão nas

“ O setor da nossa investigação pode ser traduzido da teoria da Contabilidade, porque somente os estudos teóricos da Contabilidade possuem a capacidade e de fazer bem a interpretação contábeis ”

normas (SILVA, 2012). Contudo, não deixa de imbuir o setor normativo, por se tratar das normas da nossa profissão. Portanto, enquadra-se assim também. A pesquisa quanto aos meios é bibliográfica ou de referenciais bibliográficos principalmente consultando as normas, os livros, artigos, legislações e normativos de órgãos de classe e de fiscalização institucional, tais como o CFC (Conselho Federal de Contabilidade) e a STN (Secretaria do Tesouro Nacional). Quanto à natureza, é normativa; quanto aos fins, é explicativa, porque, por mais que se descreva o objeto normativo, não ficará sem fazer uma interpretação, por tal a sua natureza hermenêutica (VERGARA, 2000).

Como divisão do trabalho, inicialmente serão abordados os órgãos reguladores das mudanças em andamento no setor público, os conceitos praticados junto ao tema depreciação, procedimentos da adoção inicial e posterior à

implementação da depreciação, apresenta-se a política e os principais métodos de depreciação, os reflexos da depreciação nas demonstrações contábeis, culminando com o plano de implantação proposto pela STN (Secretaria do Tesouro Nacional) sobre os procedimentos contábeis patrimoniais, especificamente os relacionados com o -tema de estudo.

A nossa justificativa é que não foram feitos trabalhos desta natureza; por tal é uma pesquisa considerada inédita, além do mais os que foram feitos não eram com o foco de descrição, análise e interpretação do conteúdo normativo do fenômeno de depreciação, igualmente pelo fato de as normas não serem completas, nem absolutas, e são necessárias sempre as interpretações. Neste motivo produzimos este empreendimento. A relevância não está apenas no tratamento das normas nem em sua interpretação específica da depreciação, mas vai além, porque, se a depreciação dos entes públicos for contabilizada, melhorará a transparência das demonstrações contábeis e a sua integridade em registrar os fenômenos patrimoniais. Na literatura e técnica, existem inúmeras outras formas de estudo correlacionado, que não faremos aqui. Essas são algumas delimitações. Sem a pretensão de esgotar o assunto, adotou-se neste artigo uma pesquisa teórica, explicativa, de abordagem qualitativa, de modo breve. Logo, busca-se explorar este segmento para a prática junto ao imobilizado dos órgãos públicos, que até o momento não despertaram para o cumprimento do normativo dos institutos normativos e conselho de classe, o que permitirá melhor nível de desempenho das informações contábeis com reflexos para a coletividade.

2 - ÓRGÃOS REGULADORES DA CONTABILIDADE DO SETOR PÚBLICO E SUAS EMANAÇÕES

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi criado pelo CFC por meio da Resolução n.º 1.055/2005, com o objetivo de estudar e preparar a emissão de pronunciamentos técnicos da contabilidade e divulgar suas informações para emitir as normas que são regulamentadas pela entidade de regulação da profissão contábil brasileira, com vistas à centralização, uniformização e convergência aos padrões internacionais.

As *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) são normas internacionais de contabilidade aplicadas ao Setor Público, desenvolvidas pela Federação Internacional de Contadores (IFAC) com o objetivo de melhorar a qualidade e a comparabilidade das informações contábeis divulgadas por entidades do setor público ao redor do mundo.

O CFC assegura a evolução e fiscalização da profissão contábil, tal qual a aplicação dos conhecimentos, em consonância com os padrões internacionais, publicando as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) que devem ser adotadas por todos os profissionais da contabilidade no Brasil e são organizadas em Normas Técnicas (NT) e Profissionais (NP). Com a evolução dos estudos, as siglas vão evoluindo e inicialmente as conhecidas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP) passaram a ser denominadas de Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP).

Das Normas anteriores NBC T, do setor público, encontra-se vigente apenas a

“O CFC assegura a evolução e fiscalização da profissão contábil, tal qual a aplicação dos conhecimentos, em consonância com os padrões internacionais”

NBC T 16.11, que trata do Sistema de informação de Custos do Setor Público. Dessa forma, como NBC TSP estas novas normas estão vigentes:

- NBC TSP 01 - Receitas - transação sem contraprestação
- NBC TSP 02 - Receitas - transação com contraprestação
- NBC TSP 03 - Provisões passivos contingentes
- NBC TSP 04 - Estoques
- NBC TSP 05 - Concessão concedente
- NBC TSP 06 - Propriedade para Investimento
- NBC TSP 07 - Ativo imobilizado
- NBC TSP 08 - Ativo intangível
- NBC TSP 09 - Redução ao valor recuperável não gerador de caixa
- NBC TSP10 - Redução ao valor recuperável gerador caixa
- NBC TSP 12 - Demonstração dos Fluxos de Caixa
- NBC TSP 13 - Informações orçamentárias das Demonstrações contábeis
- NBC TSP 14 - Custo de empréstimos
- NBC TSP 15 - Benefícios a empregados
- NBC TSP 16 - Demonstrações

contábeis separadas (vigência 1921)

- NBC TSP 17 - Demonstrações contábeis consolidadas (vigência 1921)
- NBC TSP 18 - Investimentos em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto. (vigência 1921)
- NBC TSP 19 - Acordos em conjunto (vigência 1921)
- NBC TSP 20 - Divulgações de participações em outras entidades (vigência 1921)
- NBC TSP 21 - Combinações no setor público (vigência 1921)

Entre estas Normas Brasileiras de Contabilidade técnicas do Setor Público, a NBC TSP 07 discorre sobre a Depreciação entre os itens 59 a 78A. Também, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), de autoria da STN, órgão subordinado ao Ministério da Fazenda brasileiro. É de observância obrigatória para todos os entes da Federação, incluindo as suas autarquias e fundações. Este Manual está alinhado às diretrizes das NBC TSP e das IPSAS e de acordo com a legislação que dá embasamento à contabilidade patrimonial no setor público.

Conforme apresentado no Quadro 1, a Portaria STN n.º 548 estabelece um Plano de implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais (PIPSP), cujos prazos deverão ser obrigatoriamente seguidos pelos entes da Federação, de acordo com as regras das NBCTSP e do MCASP vigentes. Inclusive haverá verificação da prestação de contas anual, encaminhada por meio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) que receberá as contas de forma eletrônica, por meio do padrão denominado de Matriz de Saldos Contábeis. (<http://>

www.tesouro.fazenda.gov.br/-/matriz-de-saldos-contabeis-msc-)

Cabe ressaltar que estas rotinas já foram implementadas pela União por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi).

3 - CONCEITOS E APLICAÇÕES RELACIONADOS À DEPRECIÇÃO

A depreciação é um fenômeno complexo, que fora primeiro traduzido de maneira oficial com o princípio da prudência, este destacado por Ludovico

Fiori (SÁ, 1961). Este princípio relata que o valor deveria ficar menor para o ativo e maior para o passivo, considerando a prudência do valor. É uma ótica prudente e conservadora da informação para não se criar reservas ocultas. No caso, o lançamento de

Quadro 1: Prazos para Implantação dos Procedimentos Patrimoniais.

Procedimentos contábeis patrimoniais	Entes da Federação	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo SICONFI (a partir de)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis respectiva depreciação ou exaustão reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura)	União	Imediato	Imediato	2017 (Dados de 2016)
	DF e Estados	31/12/2018	01/01/2019	2020 (Dados de 2019)
	Municípios com mais de 50 mil habitantes	31/12/2019	01/01/2020	2021 (Dados de 2020)
	Municípios com até 50 mil habitantes	31/12/2020	01/01/2021	2022 (Dados de 2021)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens de infraestrutura respectiva depreciação, amortização ou exaustão reavaliação e redução ao valor recuperável	União	31/12/2018	01/01/2019	2020 (Dados de 2019)
	DF e Estados	31/12/2021	01/01/2022	2023 (Dados de 2022)
	Municípios com mais de 50 mil habitantes	31/12/2022	01/01/2023	2024 (Dados de 2023)
	Municípios com até 50 mil habitantes	31/12/2023	01/01/2024	2025 (Dados de 2024)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens do patrimônio cultural respectiva depreciação, amortização ou exaustão reavaliação e redução ao valor recuperável (quando passível de registro segundo IPSAS, NBC TSP e MCASP)	União	31/12/2020	01/01/2021	2022 (Dados de 2021)
	DF e Estados	31/12/2021	01/01/2022	2023 (Dados de 2022)
	Municípios com mais de 50 mil habitantes	31/12/2022	01/01/2023	2024 (Dados de 2023)
	Municípios com até 50 mil habitantes	31/12/2023	01/01/2024	2025 (Dados de 2024)

Fonte: Fonte PIPCP, item 3.3.3. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/653221/Item+1+-+Portaria+548-2015+-+PIPCP.pdf/094a16c7-930a-47af-87d9-22ce78053514>

despesa acontece junto com uma conta que represente a criação de um fundo de reintegração. Essa é a aplicação concreta de tal lei geral da escrituração e dos fenômenos de risco.

Por outro lado, entendemos que formalmente, começa a contabilidade da depreciação na França (NEPOMUCENO, 2008), nas obras dos franceses mais atuais isso é claro (BATTLE, 1950). Ora confundida como reserva, ou confirmada apenas como fundo, o entendimento sempre foi a criação realmente de um valor de patrimonial, um fundo, para a substituição dos bens que estariam velhos ou sem potencial financeiro e produtivo.

A palavra depreciação vem do latim *de-pretium*, que significa um despreço do valor, isto é, uma redução do preço de uma coisa patrimonial (HENDRIKSEN, 1999, p. 326), um tipo de “perda do valor”, tanto assim é que o verbo “depreciar” é igual a “reduzir a apreciação” (Bueno, 1979), e no caso da contabilidade seria reduzir o preço da coisa. A teoria que invade a depreciação é vasta. Um dos trabalhos mais importantes que podemos tomar como exemplo é o de Corticelli (1972), que favorece ao estudo das imobilizações em relação ao seu desgaste e as suas causas por fatores econômicos, sociais, físicos e patrimoniais. Os fatores econômicos ligados à atualização do mercado que favorece a obsolescência e as novas tecnologias. Os fatores sociais seriam, pois, as modas da comunidade que desfavorecem o uso de determinados bens criando outros novos. Os físicos são ligados ao uso material do bem, às derivações de contato com a natureza, a própria ação do homem, gerando perdas e custos. E os patrimoniais ligados à incapacidade de fazer frente

à produção, ou mesmo à capacidade funcional do patrimônio em não se traduzirem elementos financeiros e redituais.

O fator obsolescência pode ser novo, mas é antifuncional. Estas mesmas considerações equivalem para os fenômenos de depauperação. O estudo do envelhecimento e antifuncionalidade patrimonial, em geração à capacidade patrimonial. Tudo isso se relaciona com a depreciação.

Este fenômeno causa todos os outros, mas os fatores que os causam também são de natureza símile e diversificada.

Tal fenômeno, conforme o conceito dos autores nacionais, favorece a sua descrição, de Sá e Sá (1983),

“O fator obsolescência pode ser novo, mas é antifuncional. Estas mesmas considerações equivalem para os fenômenos de depauperação. O estudo do envelhecimento e antifuncionalidade patrimonial, em geração à capacidade patrimonial.”

temos que é um “Fenômeno Contábil que expressa a perda de valor que os valores imobilizados de utilização sofrem no tempo, por força de seu emprego na gestão; perda do valor pelo uso.”. Ou seja, “A depreciação é um custo que deve integrar as contas que registram os diversos elementos de formação do rédito” (p. 128). Aqui prevalece a noção de custo do período. Viana quando classifica os imobilizados diz que eles “servem a vários ciclos produtivos e que constituem os meios básicos indispensáveis ao devir da gestão” (p. 123). E sobre a depreciação ele explica:

“Os equipamentos industriais, os implementos agrícolas, as instalações das empresas comerciais, os meios de transporte, enfim, todas as imobilizações de gestão que concorrem para a realização de vários processos produtivos, guardam a sua forma física, sua estrutura material primitiva, mas sofrem a ação do tempo, o desgaste físico pelo trabalho realizado, de forma que, com o decorrer do tempo, perdem a capacidade de produção, tornam-se obsoletos e devem ser substituída por outras. A perda de substância material, o desgaste físico, sofrido em razão do uso ou da ação do tempo, constitui aspecto técnico do fenômeno de depreciação.” (VIANA, 1971, p. 193).

O mestre não faz fugir a noção de perda de capacidade funcional, ou custo, mas o coloca de modo mais amplo como perda da substância, isto é, da natureza dos ativos.

Aloe e Valle (1967) explicam que: “todos os bens de uso sofrem uma diminuição constante em seu valor, perdendo aos poucos a sua capacidade de serviço, até o esgotamento total dessa capacidade, quando então esses bens deixam de cumprir a sua finalidade” (p. 167). Magistral é a explicação dos fatores desse fenômeno:

“As causas dessa depreciação ou desvalorização podem ser classificadas em três grupos diferentes:

- 1 – desgaste natural de todo objeto físico, causado pelo transcurso do tempo e pelo seu uso contínuo;
- 2 – desuso ou obsolescência, em consequência do aparecimento de novos e melhores equipamentos e métodos, obrigando a sua substituição antes do término de sua vida útil;
- 3 – insuficiência ou falta de utilização, resultantes de mudanças na política financeira, econômica ou Fisco do governo, novos processos fabris, progressos mecânicos ou invenções inesperadas, supressão do consumo de um produto, perda de mercados consumidores, etc.” (ALOE e VALLE, 1967, 167-168)

Aqui temos de modo mais contundente os fatores, que são o desgaste natural, pelo tempo, ou uso, o desuso ou obsolescência, devido às novas tecnologias e melhores equipamentos, e, por fim, a outros fatores como políticos, e alterações no uso e no processo de produção. É uma classificação mais vasta parecida com a de Corticelli.

Kester (1938) também o destaca dizendo que “representa a diminuição do valor sofrida pelo ativo permanente, durante um período determinado como consequência do uso e desgaste, ação do tempo, desuso, etc” (p. 47). Muito símile às demais. Masi (1961) explica que “as imobilizações materiais requerem para a própria constituição a manutenção de um custo que se aplica a um bem econômico material” (p. 92), cujos fatores estão ligados à deterioração, envelhecimento, depreciação, esta principal. Ele bem disse: “As outras imobilizações materiais

“ Aqui temos de modo mais contundente os fatores, que são o desgaste natural, pelo tempo, ou uso, o desuso ou obsolescência, devido às novas tecnologias e melhores equipamentos, e, por fim, a outros fatores como políticos, e alterações no uso e no processo de produção. ”

se deterioram ou se depreciam, e ocorre por isso de recuperar o seu custo gradualmente” (p. 93), portanto, um fenômeno gradual de recuperação dos investimentos por margens.

Florentino (1974) tem uma explicação mais ligada ao consumo do bem: “Esse tipo de consumo que se dilui em diversos processamentos produtivos, ou em diversos anos de atividades, denomina-se de depreciação” (p. 142). A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2019, p. 178), expõe que a depreciação “é o declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ocasionada pelos seguintes fatores:

deterioração física; desgastes com uso; e obsolescência”.

A NBC TSP 07 inclui, além destes, os “limites legais ou de natureza similar no uso do ativo, tais como as datas de término dos contratos de arrendamento mercantil relativos ao ativo” (BRASIL, 2017).

Em resumo, a depreciação é entendida com um custo mensal derivado da perda do valor dos bens, um tipo de redução da substância patrimonial, provocado por fatores como envelhecimento, obsolescência, tempo, uso, e outras ações físicas ou mercadológica, que apropria mensalmente dessas quantidades para dar uma quantia para repor o bem, e mantê-lo por diversos ciclos produtivos até ser substituído completamente.

Logo, são fenômenos complexos de entendimento e mereceriam teorias mais profundas, tais quais as que não se fazem em nosso país, produzindo mais limitações ao problema normativo. Ora, como vamos normalizar algo que não está normal na literatura e na doutrina? Isso é praticamente defeituoso e torna impossível o sonho de uma normalização “perfeita” mesmo no seu grau de limitação da formalização.

3.1 – OUTROS CONCEITOS LIGADOS À DEPRECIÇÃO

Vemos em toda a literatura consultada a disposição de diversos conceitos ligados à depreciação, e aos bens fixos que merecem ser lembrados (ALOE e VALLE, 1967; ANDRADE, 2017; VIANA, 1971; MASI, 1961; ANGÉLICO, 2016; KOHAMA, 2012; SÁ e SÁ, 1983).

A NBC TSP – Estrutura Conceitual, item 7.14, aponta que O custo histórico é um valor de entrada, específico para

uma entidade. Cita ainda que: No modelo do custo histórico os ativos são inicialmente evidenciados pelo custo incorrido na sua aquisição. Subsequentemente ao reconhecimento inicial, este custo poderá ser alocado como despesa do exercício na forma de depreciação ou amortização para determinados ativos, à medida que o potencial de serviços ou a capacidade de gerar benefícios econômicos fornecidos por tais ativos são consumidos durante a sua vida útil (BRASIL, 2017).

Considera-se a “vida útil” econômica do item do ativo, como o tempo estimado para o qual um imobilizado manterá a capacidade para gerar benefícios futuros (IUDICIBUS, 2000). É definida com base em parâmetros e índices admitidos em norma ou laudo técnico específico, determinada por alguns fatores: geração de benefícios futuros, tempo pelo qual o ativo manterá a sua capacidade para gerar benefícios futuros, aspectos técnicos referentes ao desgaste físico e a obsolescência tecnológica, pelo uso ou não, limites legais e contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo, e política de gestão de ativos, quando estabelece critérios para alienação deles, fazendo com que sua vida útil possa ser menor (IUDICIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2000).

Barbosa (2013, p.163) ressalta a importância da estimativa de vida útil ser definida com base em parâmetros técnicos, considerando o histórico de benefícios econômicos da classe de bens ou outras informações de ordem funcional, contratual, legal ou administrativa. Segundo a NBC TSP 07, item 67, a vida útil do ativo deve ser revisada pelo menos ao final de cada exercício e, se as expectativas diferirem das estimativas anteriores, a mudança

“ com base em parâmetros e índices admitidos em norma ou laudo técnico específico, determinada por alguns fatores: geração de benefícios futuros, tempo pelo qual o ativo manterá a sua capacidade para gerar benefícios futuros, aspectos técnicos referentes ao desgaste físico e a obsolescência tecnológica ”

deve ser contabilizada como mudança de estimativa contábil. A estimativa da vida útil do ativo é uma questão de julgamento baseado na experiência da entidade com ativos semelhantes. (NBC TSP 07, item 73 – BRASIL, 2017).

O “valor bruto contábil” do bem registrado na Contabilidade é aquele sem a dedução das correspondentes depreciação, amortização ou exaustão acumulada em uma determinada data. Enquanto isso, o “valor líquido contábil” do bem registrado na contabilidade é aquele deduzido da correspondente

depreciação, amortização ou exaustão acumulada em uma determinada data. Por sua vez, o “valor realizável líquido” é a quantia que a entidade do setor público espera obter com a alienação (SÁ e SÁ, 1983).

O “valor residual de um ativo” é o valor calculado por estimativa, antes do início da depreciação, que a entidade espera obter com de venda do ativo no final de sua vida útil. Assim, o valor residual é igual ao valor de mercado depois de efetuada toda a depreciação. O valor residual é determinado para que o bem não seja totalmente depreciado, de forma a inviabilizar o registro de variações diminutivas além das realmente incorridas (SILVA, 2018). Assim, também como a vida útil, o valor residual do ativo deve ser revisado pelo menos ao final de cada exercício e, se as expectativas diferirem das estimativas anteriores, a mudança deve ser contabilizada como mudança de estimativa contábil. (NBC TSP 07). O “valor depreciável” de um ativo levará em consideração a vida útil estimada, após a dedução de seu valor residual, sendo um resultado da dedução do valor contábil pela depreciação (IUDICIBUS, 2000). A recente NBC TSP 07, item 69, confirma que o valor depreciável do ativo deve ser determinado após a dedução de seu valor residual.

O “custo de reposição depreciado” é a reprodução ou o custo de reposição do ativo, o que for menor, menos a depreciação acumulada, calculada para refletir o potencial de serviço já consumido do ativo. Dessa forma, para se determinar o valor desse ativo, deve-se levar em consideração o estado físico dos bens para que, a partir de então aplicar-se-á um percentual (fator

de depreciação) referente ao período anterior para reproduzir seu valor justo (IUDICIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2000).

A “tabela de depreciação” é elaborada pelo próprio ente, baseando-se em características que serão evidenciadas em notas explicativas, tais como: vida útil, taxa de depreciação, valor contábil, valor residual, reavaliação, nova estimativa da vida útil e características de utilização dos bens. Mesmo que pertença ao mesmo grupo do imobilizado, diversos itens do ativo podem ser depreciados a diversas taxas, em função das particularidades de seu uso. Assim, de acordo com a utilização, um bem móvel poderá ser depreciado em mais ou menos tempo. Se, ao final da sua vida útil, apresentar condições de uso, ele deve ser reavaliado, caso o valor residual não reflita o valor justo. A partir de então, é atribuído novo valor e inicia-se um novo período de depreciação (BRASIL, 2019, p.179).

As manutenções preventivas e corretivas empregadas nos ativos não interferem na depreciação e a depreciação cessa ao término da vida útil do bem ou quando é baixado, ao contrário, não cessa pela ociosidade do ativo. Ao final de sua vida útil, o ativo terá valor contábil igual ao seu valor residual anteriormente estimado, ou igual a zero, caso não tenha sido estimado este valor. A partir desse momento, será realizada uma reavaliação, seguida de análise técnica para definir o tempo de vida útil restante do bem, para que continue a depreciação (BRASIL, 2019, p.178), o que é confirmado pela NBC TSP 07, itens 70 e 71 (BRASIL, 2017).

À exceção de pedreiras e aterros, os terrenos têm vida útil ilimitada e, portanto, não são depreciáveis. (BRASIL, 2019, p.179). A depreciação de bens imóveis deve ser calculada com base, exclusivamente, no custo de construção, deduzido o valor dos terrenos (p.182). Os terrenos e os edifícios neles construídos são exemplos de ativos separáveis e são contabilizados separadamente, mesmo adquiridos em conjunto. (IUCIDICIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2000). Nesse contexto, os primeiros não são depreciáveis, porém os últimos sim, uma vez que possuem vida útil limitada. A valorização do terreno não afeta o valor depreciável do edifício. Assim, identifica-se que os terrenos e as edificações são ativos separáveis e são contabilizados separadamente, mesmo quando são adquiridos conjuntamente. Também ressalta-se que o aumento de valor do terreno no qual a edificação esteja construída não afeta a determinação do montante depreciável da edificação (NBC TSP 07, item 74 – BRASIL, 2017).

Também são exemplos de ativos que podem ser depreciados, em separado, as aeronaves e os seus motores em decorrência do valor significativo destes em relação ao valor total do bem (BRASIL, 2019, p.179). Outro exemplo são os ativos de infraestrutura (estradas, pontes, redes subterrâneas), assim como as aeronaves, os itens que o compõe, com custo significativo em relação ao custo total, serão depreciados separadamente. Por exemplo, pode ser necessário que se deprecie separadamente a pavimentação, estruturas, meios-fios, canaletas, calçadas, pontes e iluminação de um sistema de rodovias. Caso esses itens tenham vida útil e método de depreciação iguais, esses componentes podem ser agrupados no cálculo da depreciação (NBC TSP 07, item 60 - BRASIL, 2017). De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 27, a entidade deve reconhecer, no valor contábil de um item do ativo imobilizado, o custo da reposição de parte desse item, sempre que houver uma melhoria ou adição complementar significativa no bem e se o custo puder



ser mensurado com segurança. Além disso, o valor contábil das peças que são substituídas deve ser baixado. Assim, os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. (BRASIL, 2019, p.172). Nesse caso, para se realizar a depreciação do bem com o valor ajustado, após a ativação dos custos com melhorias e adições complementares, a entidade poderá depreciar a parte complementar do bem ora adquirida separadamente; ou estabelecer novo critério de depreciação do bem que recebeu a melhoria ou a adição complementar. Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como variação patrimonial diminutiva do período em que seja incorrido. (BRASIL, 2019, p.172).

No setor privado, a Secretaria da Receita Federal (SRF) determina, por meio do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), parâmetros como vida útil e taxa de depreciação dos diversos ativos. Para o Setor Público, a STN ainda não cuidou dessa regulamentação, ficando a cargo dos gestores a utilização de atos próprios, podendo se espelharem no RIR, com as adequações à realidade de cada entidade, conforme se depreende das instruções do MCASP.

4 - AS CONTAS DO PLANO DE CONTAS PÚBLICO RELACIONADAS COM A DEPRECIAÇÃO

Conforme a edição do Plano de Contas aplicado ao Setor Público (STN, 2015, 2018), denominado "PCASP", são relacionadas as contas utilizadas para

apropriação da depreciação, sendo que a primeira é representa o nível sintético das demais.

a) Na diminuição do valor das propriedades mantidas para investimento:

- 1.2.2.8.1.01.00 (-) Depreciação acumulada de investimentos - Consolidação - Propriedades para investimento.
- 1.2.2.8.1.01.01 (-) Depreciação acumulada de bens imóveis para futura utilização.

- 1.2.2.8.1.01.02 (-) Depreciação acumulada de bens imóveis não destinados a uso.

- 1.2.2.8.1.01.99 (-) Depreciação acumulada outras propriedades para investimentos.

b) Na diminuição do valor dos elementos do ativo imobilizado, bens móveis:

- 1.2.3.8.1.01.00 (-) Depreciação Acumulada – Bens Móveis
- 1.2.3.8.1.01.01 (-) Depreciação acumulada de máquinas,

Quadro 2 – Comparação entre o Razão e os registros analíticos.

SALDOS DO RAZÃO CONTÁBIL				
Código Contábil	Código patrimonial	Conta Contábil	Valor	
1.2.3.1.1.05.XX	XXXX	Veículos	100.000,00	
1.2.3.1.1.03.XX	XXXX	Móveis e Utensílios	5.000,00	
REGISTRO ANALITICO DOS BENS				
Código patrimonial	Código Contábil	Natureza do Bem	Valor analítico	Valor sintético
XXXX	1.2.3.1.1.05.XX	Veículos	-	80.000,00
XXXX		Veiculo passeio marca XYZ LX - Ano 2009	30.000,00	
XXXX		Pick up - marca ABC - ano 2011	50.000,00	
XXXX	1.2.3.1.1.03.XX	Móveis e utensílios	-	5.000,00
XXXX		Mesa de escritório com 4 gavetas modelo KLM - adquirida em 1990	3.000,00	
XXXX		Cadeira de escritório marca PQR adquirida em 1995	2.000,00	

Fonte IPC 00 – Plano de Transição para Implantação da Nova Contabilidade.

aparelhos, equipamentos e ferramentas.

- 1.2.3.8.1.01.02 (-) Depreciação acumulada de bens de informática.

- 1.2.3.8.1.01.03 (-) Depreciação acumulada de móveis e utensílios.

- 1.2.3.8.1.01.04 (-) Depreciação acumulada de materiais culturais, educacionais e de comunicação.

- 1.2.3.8.1.01.05 (-) Depreciação acumulada de veículos.

- 1.2.3.8.1.01.06 (-) Depreciação acumulada de peças e conjuntos de reposição.

- 1.2.3.8.1.01.07 (-) Depreciação acumulada de bens móveis em andamento.

- 1.2.3.8.1.01.08 (-) Depreciação acumulada de bens móveis em almoxarifado.

- 1.2.3.8.1.01.09 (-) Depreciação acumulada de armamentos.

- 1.2.3.8.1.01.10 (-) Depreciação acumulada de semoventes.

- 1.2.3.8.1.01.99 (-) Depreciação acumulada de demais bens móveis.

c) Na diminuição do valor dos elementos do ativo imobilizado, bens imóveis:

- 1.2.3.8.1.02.00 (-) Depreciação acumulada – bens imóveis.

- 1.2.3.8.1.02.01 (-) Depreciação acumulada de bens de uso especial.

- 1.2.3.8.1.02.02 (-) Depreciação acumulada de bens dominicais.

- 1.2.3.8.1.02.03 (-) Depreciação acumulada de bens de uso comum do povo.

- 1.2.3.8.1.02.04 (-) Depreciação acumulada de bens imóveis em andamento.

- 1.2.3.8.1.02.05 (-) Depreciação acumulada de instalações.

- 1.2.3.8.1.02.06 (-) Depreciação acumulada de benfeitorias em propriedade de terceiros.

- 1.2.3.8.1.02.99 (-) Depreciação acumulada de demais bens imóveis.

d) Na variação diminutiva para o registro da redução do valor dos bens do ativo imobilizado:

- 3.3.3.1.1.01.00 Depreciação de imobilizado.

- 3.3.3.1.1.01.01 Depreciação de bens móveis.

- 3.3.3.1.1.01.02 Depreciação de bens imóveis.

Junto ao detalhamento do Plano de Contas aplicado ao setor público, pode ser confirmado os itens de ativo que estão sujeitos ao regime de depreciação. Poderíamos citar máquinas, aparelhos, equipamentos e ferramentas, bens de informática, móveis e utensílios, materiais culturais, educacionais e de comunicação, veículos, peças e conjuntos de reposição, móveis em andamento, móveis em almoxarifado, armamentos, etc.

5 - PROCEDIMENTOS DE ADOÇÃO INICIAL DA DEPRECIAÇÃO NO SETOR PÚBLICO

Antes de se ater aos procedimentos propriamente ditos, é importante ressaltar que não mais será possível admitir a inércia de gestores da administração pública, no que se refere ao controle do inventário geral, especificamente no que se refere ao imobilizado. Assim, afirma Andrade, (2013), quando pode haver falhas de gestão, ou mesmo o desinteresse por manter equipe de controle sobre a incorporação e desincorporação

de bens do inventário patrimonial, devidamente conciliados com os dados contábeis.

O Plano de Transição para Implantação da Nova Contabilidade, constante das Instruções de Procedimentos Contábeis - IPC 00, de autoria da STN (2015), em consonância com as IPSAS, estabelece os procedimentos decorrentes das alterações contábeis, entre eles o inventário dos bens permanentes e a conciliação dos saldos entre as contas contábeis e os valores registrados no patrimônio, sendo estes os procedimentos imprescindíveis para a adoção inicial da depreciação.

O Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), aprovado pela Portaria STN nº 548, ressalta como necessários os procedimentos relacionados ao ativo imobilizado, quais sejam (STN, 2018):

- intercomunicação entre a gestão patrimonial e a contabilidade, mediante integração entre os sistemas

“ O Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), aprovado pela Portaria STN n.º 548, ressalta como necessários os procedimentos relacionados ao ativo imobilizado ”

que atendem a essas áreas e que na impossibilidade desta integração, será necessário suporte documental para o registro contábil.

- necessidade da segregação de funções dos responsáveis pelo registro contábil da informação e do controle e gestão patrimonial, em que os procedimentos de registro contábil não devem ser confundidos com a responsabilização pela gestão do patrimônio;
- conciliação patrimonial entre o sistema de patrimônio e o sistema contábil realizada periodicamente.

Conforme definido pelo PIPCP, item 3.3.2, recomenda-se que a conciliação ocorra pelo menos, uma vez ao mês. Por meio da IPC 00, a STN (2015) sugere o modelo de demonstrativo para a conciliação entre os saldos do Razão contábil com os registros de controle de bens patrimoniais, tendo em vista a possibilidade de divergências entre os registros contábeis e os bens tombados junto ao patrimônio.

O Quadro 2 expressa um leiaute de conciliação.

Considerando o poder discricionário do gestor e de acordo com a realidade de cada entidade pública, recomenda-se efetivar os seguintes procedimentos:

- cronograma de ações relativas à implantação dos procedimentos;
- regras para a adoção do valor justo dos ativos imobilizado e intangível;
- definição da data de corte para aplicar a depreciação;
- composição da comissão de servidores responsáveis pelos trabalhos no setor de patrimônio;
- tabelas de depreciação, contendo o tempo de vida útil e os valores residuais, resguardadas as

“ Conforme definido pelo PIPCP, item 3.3.2 recomenda-se que a conciliação ocorra pelo menos, uma vez ao mês. Por meio da IPC 00, a STN (2015) sugere o modelo de demonstrativo para a conciliação entre os saldos do Razão ”

particularidades da utilização desses bens pela entidade;

- Manutenção atualizada do inventário de imobilizado e intangível;
- baixa como perda diretamente em conta de resultado (VPD) dos bens inservíveis (obsoletos, quebrados, inutilizados, etc.).

Para os bens adquiridos antes da implantação da depreciação (antes da data de corte), será necessário analisar se o valor contábil (VC) do bem está registrado no patrimônio da entidade

acima ou abaixo do valor justo (VJ). Se o ativo estiver registrado abaixo do valor justo, deve-se realizar um ajuste para maior, caso contrário (valor contábil acima do valor justo), o bem deve sofrer ajuste para menor (BRASIL, 2019, p.187).

Por se tratar de uma mudança na política contábil, no primeiro exercício de implementação, é necessário realizar ajustes patrimoniais, efetuando lançamento no ativo em contrapartida à conta “Ajustes de Exercícios Anteriores” do grupo “Resultados Acumulados” no Patrimônio Líquido (PL).

6 - POLÍTICA E MÉTODOS DE DEPRECIÇÃO

Conforme MCASP, a depreciação deverá ser realizada mensalmente em quotas que representam um duodécimo da taxa de depreciação anual do bem (BRASIL, 2017), enquanto o item do ativo estiver em condições de uso. Conforme item 59 da NBC TSP 07, determina que cada componente de item do ativo imobilizado com custo significativo em relação ao custo total do item deve ser depreciado separadamente (BRASIL, 2019).

Entretanto, o lançamento contábil poderá ser realizado pelo valor total da classe dos bens depreciados. Neste caso, o cálculo do valor a depreciar deve ser identificado por item, de forma individual. Já que podem haver bens similares com taxas de depreciação diferentes e ou totalmente depreciados. Destaca-se que, no caso dos imóveis, a depreciação somente ocorrerá sobre a parcela correspondente à construção (STN, 2018).

Recomenda-se que, ao final de cada exercício financeiro, a entidade realize a revisão da vida útil e do valor residual do item do ativo. Assim, ao final da depreciação o valor líquido contábil



“ O Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), aprovado pela Portaria STN nº 548, ressalta como necessários os procedimentos relacionados ao ativo imobilizado ”

tornar-se-á igual ao valor residual.

A entrada de bens em condições de uso, no decorrer do mês, possibilita iniciar a depreciação no mês seguinte, não havendo para os bens da entidade, depreciação em fração menor que um mês; ou o cálculo da mesma *pro-rata* em relação à quantidade de dias corridos, a partir da data em que o bem se tornar disponível para uso (BRASIL, 2019, p.182).

No caso de bens usados, podem-se estabelecer novos prazos de vida útil para eles, desde que antes de pertencer à administração pública. As opções de prazo de vida útil podem variar entre: metade do tempo de vida útil dessa classe de bens; resultado de uma avaliação técnica que defina o tempo de vida útil pelo qual o bem ainda poderá gerar benefícios para a entidade; ou restante do tempo de vida útil do bem, levando-se em consideração a primeira instalação desse bem. O controle patrimonial deve ocorrer

separadamente, para os bens usados e para os bens adquiridos na condição de novos, construídos ou produzidos, já que possuem vida útil diferenciadas (STN, 2018, p.182).

Segundo a NBC TSP 07, item 76, diz que o método de depreciação deve refletir o padrão esperado no qual os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo são consumidos pela entidade. Vários são os métodos de cálculo da depreciação apresentados pela doutrina. Entre os métodos, destacam-se o linear (ou da linha reta ou cotas constantes), o do saldos decrescentes (também chamado de soma dos dígitos) e o de unidades produzidas. Não é exigido que todos os bens sejam avaliados pelo mesmo método (BRASIL, 2019, p.180).

Método Linear: nele é utilizada taxa de depreciação constante durante a vida útil do ativo, para o caso de seu valor residual não ser alterado.

Exemplo 1: Depreciação de um bem, calculada anualmente

- valor bruto contábil: R\$ 5.000,00
- valor residual: R\$ 1.000,00
- vida útil do bem de 5 anos
- taxa anual de 20%.

O Método da taxa decrescente: suas características proporcionam um resultado com taxa decrescente durante a vida útil.

Exemplo 2 :Depreciação calculada de um bem

- valor bruto contábil: R\$ 5.000,00
- valor residual: R\$ 1.000,00
- vida útil do bem de 5 anos
- taxa anual de 20%.

Método das unidades produzidas: nesse método, mesmo estando no local de utilização, enquanto não houver produção não deve haver depreciação. o mesmo resulta em uma taxa baseada no uso ou na produção esperados.

Exemplo 3: Depreciação de um bem, calculada anualmente

- valor bruto contábil: R\$ 5.000,00
- valor residual: R\$ 1.000,00
- capacidade de produção de 5.000 unidades, sendo 500 unidades ao ano, ou seja 10 anos
- taxa anual de 10%.

Considerando o atributo contábil inserido no PCASP de forma a apurar os resultados de superávit financeiro, a seguir, são apresentados exemplos de registros contábeis de depreciação, conforme as seguintes situações:

1 - Apropriação da despesa com depreciação de bem móvel, registrada mensalmente até que o bem esteja totalmente depreciado ou baixado.

- D - 3.3.3.1.1.01.00 Depreciação de Bens Móveis
- C - 1.2.3.8.1.01.XX (-) Depreciação Acumulada - Bens Moveis (P)

2 - Apuração do valor líquido contábil do bem, com a baixa da depreciação, nos casos de doação ou alienação.

- D - 1.2.3.8.1.01.XX (-) Depreciação Acumulada - Bens Moveis (P)
- C - 1.2.3.1.1.XX.XX Bens Moveis – Consolidação (P)

Estas são as formas e políticas de cálculo de depreciação e os respectivos procedimentos de escrituração.

Exemplo 1:

Ano	Depreciação	Valor Líquido Contábil
1	R\$ 800,00	R\$ 4.200,00
2	R\$ 800,00	R\$ 3.400,00
3	R\$ 800,00	R\$ 2.600,00
4	R\$ 800,00	R\$ 1.800,00
5	R\$ 800,00	R\$ 1.000,00

Exemplo 2:

Ano	Depreciação	Valor Líquido Contábil
1	$5/15 * 4.000,00 = R\$ 1.333,33$	R\$ 3.666,67
2	$4/15 * 4.000,00 = R\$ 1.066,67$	R\$ 2.600,00
3	$3/15 * 4.000,00 = R\$ 800,00$	R\$ 1.800,00
4	$2/15 * 4.000,00 = R\$ 533,33$	R\$ 1.266,67
5	$1/15 * 4.000,00 = R\$ 266,67$	R\$ 1.000,00

Exemplo 3:

Ano	Depreciação	Valor Líquido Contábil
1	R\$ 400,00	R\$ 4.600,00
2	R\$ 400,00	R\$ 4.200,00
3	R\$ 400,00	R\$ 3.800,00
4	R\$ 400,00	R\$ 3.400,00
5	R\$ 400,00	R\$ 3.000,00
6	R\$ 400,00	R\$ 2.600,00
7	R\$ 400,00	R\$ 2.200,00
8	R\$ 400,00	R\$ 1.800,00
9	R\$ 400,00	R\$ 1.400,00
10	R\$ 400,00	R\$ 1.000,00

7 - PROCEDIMENTOS POSTERIORES À IMPLEMENTAÇÃO DA DEPRECIÇÃO

Após a implementação dos critérios de depreciação, os bens adquiridos devem ser depreciados sem que seja necessária a realização uma avaliação de seu valor justo. Para fins de cálculo da depreciação, deve ser considerada a data em que o bem estiver disponível para o uso ou a data, a partir da qual ocorreu seu último ajuste, reavaliação ou ajuste a valor recuperável, que ocasionou a adoção de um novo período de aplicação.

No primeiro exercício de implementação da depreciação, após o ajuste inicial nos ativos, poderão ocorrer valorizações ou desvalorizações em contas de ativos, as quais deverão ser realizadas nas respectivas contas de "Reavaliação ou Redução a Valor Recuperável". Ainda, por se tratar de uma mudança na política contábil, é necessário realizar ajustes patrimoniais, efetuando lançamento no Ativo em contrapartida à conta de "Ajustes de Exercícios Anteriores" do grupo "Resultados Acumulados" no PL (BrRASIL, 2019).

Enquanto o MCASP – STN 7ª ed. 2018 sugeria um modelo de demonstrativo, denominado "relatório mensal de bens" (Quadro 3) para apuração registros dos fenômenos contábeis ocorridos nos itens do imobilizado, a 8ª edição do mesmo Manual o retirou, dando liberdade aos usuários da informação contábil a criarem demonstrativos gerenciais.

O sugerido demonstrativo visava apresentar todo o histórico de fenômenos ocorridos com o bem, o que se assemelha a um prontuário de ocorrências com os bens registrados no patrimônio público. A STN, por meio do MCASP, apresenta um diagrama (Figura 2) para a introdução das práticas de avaliação e depreciação, amortização e exaustão, com a descrição

Figura 1 – Relatório Mensal de Bens.

Descrição / Quantidade do Item									
Data de aquisição	Valor de entrada	Data em que o item foi disponibilizado para uso ou do início do novo período de depreciação, amortização ou exaustão*	Valor contábil líquido inicial do mês (a)	Valor residual	Reavaliação no mês (b)	Custo subsequente adicional no mês (c)	Ajuste a valor recuperável no mês (d)	Depreciação, amortização ou exaustão no mês (e)	Valor líquido contábil final do mês (f)=(a+b+c-d-e)

do passo a passo e das informações que devem ser divulgadas em notas explicativas.

Utilizou-se da seguinte legenda, para a interpretação da figura 1: VC = Valor Contábil; VJ = Valor Justo; e NE = Nota Explicativa. Reconhecidas as circunstâncias que a determinam, a variação patrimonial diminutiva (VPD) de depreciação de cada período deve ser reconhecida no resultado patrimonial em contrapartida a uma conta retificadora do ativo.

Para tanto, será necessário que o ativo esteja registrado pelo seu valor justo (valor de aquisição para bens novos ou valor ajustado para bens usados). A apuração da depreciação deve ser feita mensalmente, a partir do momento em

que o imobilizado esteja entregue à função a que se destina (STN, 2015,2018).

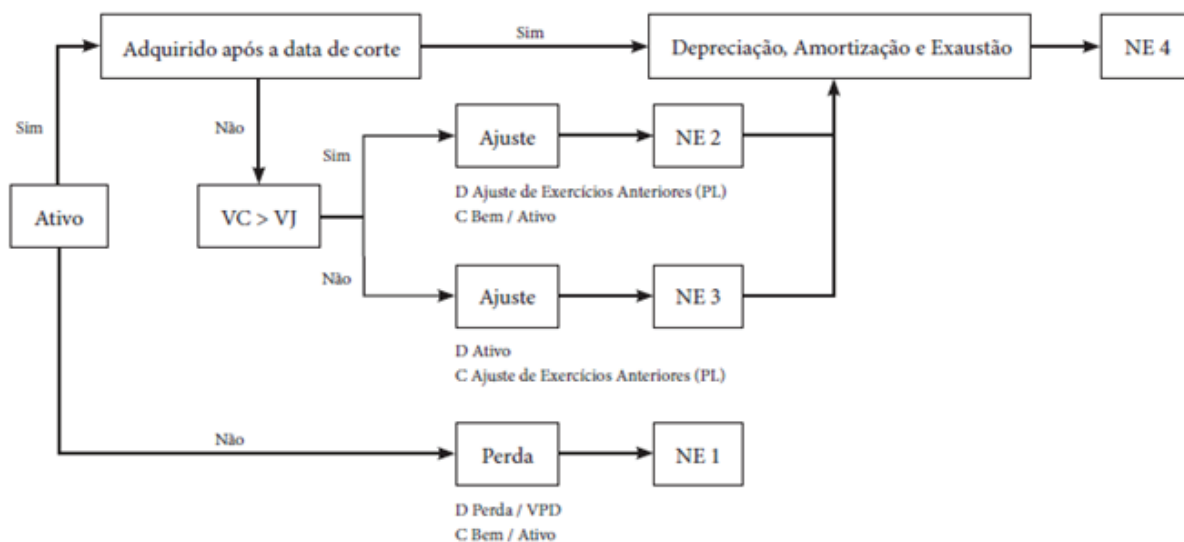
8 - REFLEXOS DA DEPRECIAÇÃO NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O montante da depreciação de cada período deve ser reconhecido no resultado do período, a menos que seja incluído no valor contábil de outro ativo (NBC TSP 07, item 64 – BRASIL, 2019).

O caso de inclusão em outro ativo seria quando os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo são absorvidos para a produção de outros ativos. Logo a depreciação é incluída no custo do Ativo e faz parte do seu valor contábil (item 65).

Esta referida Norma, cita como exemplo, a depreciação de máquinas e equipamentos de produção deve ser incluída nos custos de produção de estoque, atendendo à NBC TSP 04. Também cita a depreciação de ativo imobilizado utilizado para atividades de desenvolvimento pode ser incluída no custo de ativo intangível reconhecido, fazendo referência à NBC TSP 08 – Ativo Intangível.

A depreciação é apresentada nos demonstrativos contábeis, especialmente na Demonstração das Variações Patrimoniais e no Balanço Patrimonial, afetando o resultado do exercício, ao mesmo tempo em que reduz o valor do patrimônio. Apresenta-se um resumo no Quadro 3.

Figura 2 – Esquema de implementação da avaliação e depreciação de bens públicos.

Fonte Brasil (2019)

No Balanço Patrimonial, os saldos das contas dos ativos e dos passivos são apresentados no quadro principal por seus valores líquidos das respectivas deduções, tendo como exemplo as contas de ativo imobilizado líquidas das depreciações. Na Demonstração das Variações Patrimoniais, o título "Uso de Bens, Serviços e Consumo De Capital Fixo", compreende os valores de depreciação, amortização, exaustão entre outros. Considerando tratar-se de prática nova nas administrações públicas, ainda será possível que a metodologia a ser aplicada para a depreciação possa estar dentro das formalidades e necessidades, mas torna-se preocupante a atualização da base de dados para a sua aplicação. Entenda-se por base de dados, toda a preparação do imobilizado, ao ponto de estar adequado aos valores justos, de forma a receber adequadamente a referida depreciação.

A STN, por meio do MCASP, recomenda o uso das Notas Explicativas para explicitar as políticas contábeis relevantes que tenham reflexos no patrimônio, como depreciação, amortização e exaustão (STN, 2018, p.187 e 188). Assim, nas referidas Notas explicativas a entidade deverá divulgar, para cada classe de ativo:

- os métodos de depreciação utilizados;
- o valor contábil bruto e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no início e no fim do período;
- as mudanças nas estimativas

em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados;

- a depreciação reconhecida no resultado e/ou como parte do custo de outros ativos, durante o período;
- o valor contábil bruto de qualquer ativo imobilizado totalmente depreciado que ainda esteja em operação;
- os ajustes de exercícios anteriores, o teste de impairment, a reavaliação de ativos;
- a data de corte adotada pela entidade;
- o período inicial e final em que a comissão realizou o estudo para o cálculo do ajuste;
- o montante total do impacto diminutivo causado no patrimônio da entidade de acordo com a respectiva desvalorização estimada;
- a utilização ou não de avaliador independente, e para qual ativo;
- a base de mercado usada por classe de ativo.

Barbosa (2014, p. 175), afirma que as demonstrações contábeis sem as notas explicativas são peças incompletas, dificulta a interpretação, e pode levar a apontamento de responsabilidade profissional do contador, quando identificada a omissão na sua divulgação.

9 – CONCLUSÕES

Inicialmente concluímos que a depreciação nos bens públicos, além de ser uma atividade técnica que permite a evidenciação dos gastos com tais

patrimônios, ela é alvo de normatização, isto é, recomendação convencional de sua inserção nas demonstrações contábeis, conforme as normas internacionais de contabilidade e nacionais, também, permitindo ver como estaria a situação do bem e ao mesmo tempo o impacto desses custos no patrimônio público.

Todavia, apenas contabilizar a depreciação é insuficiente no contexto geral de consequência desta atividade, e surgem muitas limitações, como, por exemplo, os efeitos do uso da depreciação para a reintegração dos bens fixos e ao mesmo tempo, o tratamento deles, o uso de técnicas diferenciadas e alguma crítica que poderia ser feita para a aplicação, sendo muito limitado o trabalho ao contexto apenas da metodologia de depreciação, e sua aplicação normativa.

As mesmas limitações favorecem a estudos possíveis até de aplicação das técnicas de depreciação, se são utilizadas ou não; a possibilidade de reintegração; se as finalidades das aziendais sendo diferentes permitem métodos iguais, até mesmo as posições de crítica do texto da norma, que fala para contabilizar as demonstrações, mas não fala das baixas dos bens imobilizados, ou qual é o tratamento da literatura que é volvida a isto, portanto, novos estudos poderiam ser realizados contundentemente, sendo pois apenas um passo para a problemática, aqui, o que fizemos.

Quadro 3 – Reflexos Patrimoniais da Depreciação, Amortização e Exaustão.

Demonstração das Variações Patrimoniais	Balanço Patrimonial
Varição Patrimonial Diminutiva (VPD)	Conta Retificadora do Ativo
3.3.3.x.x.xx.xx - Depreciação, Exaustão e Amortização	1.2.x.x.xx.xx - (-) Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas
Diminui o Resultado Patrimonial	Diminui o Ativo e o Patrimônio Líquido, por meio da redução do resultado do exercício

Fonte: (STN,2018, p.180)

10 -REFERÊNCIAS

- ALOE, Armando (1970). Técnica orçamentária e contabilidade pública. 5ª ed. São Paulo: Atlas.
- _____(1973). Contabilidade Pública. 4ª ed. São Paulo: Atlas.
- _____; VALLE, Francisco (1967). Contabilidade Industrial. 2ª ed. São Paulo: Atlas.
- ANDRADE, Nilton de Aquino (2013). Contabilidade Pública na Gestão Municipal. 5ª ed. São Paulo: Atlas.
- _____; AGUILAR, Adélia Martins de; MORAIS, Eduardo Martins de; PEREIRA, Robison Carlos Miranda; FONSECA, Viviani Rocha (2010). Planejamento Governamental para municípios. 2ªed. São Paulo: Atlas.
- ANGÉLICO, João (2016). Contabilidade Pública. 8ª ed. São Paulo: Atlas.
- BARBOSA, Diogo Duarte (2013). Manual de Controle Patrimonial nas Entidades Públicas. Brasília. Gestão Pública.
- BATLLE, Ricardo Piqué (1950). Cómo se lee y examina un Balance. 3ª ed. Barcelona: Bosch.
- Brasil (2019). Manual de Contabilidade aplicada ao setor público – MCASP, conforme Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional e Secretaria de Orçamento e Finanças. 8.ed.
- (2017). Normas Brasileiras de Contabilidade aplicada ao setor público. Brasília: CFC. (2010). Normas Internacionais de Contabilidade para o setor público. Brasília: CFC.
- BUENO, Francisco da Silveira (1979). Dicionário Escola da língua portuguesa. 11ª ed. Rio de Janeiro: MEC.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE
- (2008). Princípios Fundamentais e normas Brasileiras de Contabilidade. 3ª ed. Brasília: CFC.
- CORTICELLI, Renzo (1972). L'obsolescenza degli impianti. Pisa: Colombo cursi.
- CRAVO, Domingos José da Silva(2010). Entrevista. Revista da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas. Lisboa, OTOC, nº 119, Ano X, Fevereiro.
- _____; José Rodrigues de Jesus; Avelino Antão (2010a). Activos fixos tangíveis: venda e relocação seguida de revalorização. Revista da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas. Lisboa, OTOC, nº 129, Ano XI, Janeiro.
- CRESWELL, J. W (2007). Projeto de pesquisa: método qualitativo, quantitativo e misto. Porto Alegre: Artmed.
- FERREIRA, Rogério Fernandez (1981). Reflexões sobre princípios contabilísticos e ajustamentos monetários em períodos de inflação. Lisboa: APOTEC.
- _____. (1983)Normalização Contabilística (Dissertação de Doutoramento). Coimbra: Livraria Arnaldo.
- FLORENTINO, Américo Matheus (1972). Teoria Contábil. 2ª ed. Rio de Janeiro: FGV.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F.Van (1999). Teoria da Contabilidade. Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas.
- IUDICIBUS, Sérgio de (1998). Análise de Balanços: Análise da liquidez e do endividamento, Análise do giro, rentabilidade e alavancagem financeira. 7. ed. São Paulo: Atlas.
- _____; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina de (2009). Introdução à Teoria da Contabilidade. Para o Nível de Graduação. 5. ed. São Paulo: Atlas.
- _____; MARION, José Carlos; PEREIRA, Elias (1999); Dicionário de Termos de Contabilidade. 2. ed. São Paulo: Atlas.
- _____; MARTINS, Eliseu; KANITZ, Stephen Charles; RAMOS, Alkíndar de Toledo; CASTILHO, Edison; BENATTI, Luiz; FILHO, Eduardo Weber; JUNIOR, Ramon Domingues (2006). Contabilidade Introdutória. 10 ed. São Paulo: Atlas.
- IUDICIBUS, Sergio (2000). Teoria da Contabilidade. 6ª ed. São Paulo: Ed. Atlas.
- _____; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens(2000). Manual de Contabilidade das Sociedades por ações. 5ª ed. São Paulo: Atlas.
- KESTER, Roy B (1938). Contabilidad Teoria y practica. Buenos Aires: Editorial Labor.
- KOHAMA, Heilio(2012). Contabilidade Pública. 12ª ed. São Paulo: Atlas.
- LEITE, Francisco Tarciso (2008). Metodologia Científica. Aparecida: Idéias & Letras.
- MARTINS, Eliseu; LOPES, Alexsandro Broedel (2007). Teoria da Contabilidade – Uma Nova Abordagem. 2. ed., São Paulo: Atlas.
- MASI, Vincenzo. Statica Patrimoniale (1945). 2ª ed. Padova: Casa Editrice Dottore Antonio Milani.
- _____. Ragioneria Generale (1961). 5ª ed. Padova: Cedam.
- NEPOMUCENO, Valério (2008). Teoria da Contabilidade – uma abordagem histórico-cultural. Curitiba: Juruá.
- _____(2011). Os interesses por detrás do IASC. Revista Mineira de Contabilidade, Belo Horizonte, MG, Ano XII, nº 42, 2º trimestre, CRCMG.
- PARETO, Vilfredo(1988). Manuel de Economia Política. 3ª ed. São Paulo: Nova Cultural.
- PIRES, Marco Antônio Amaral (1996). Plano Internacional de Contas na História da Contabilidade. Jornal do Técnico de Contas e da Empresa, Revista de Economia, Finanças e Contabilidade, Ano XX, nº 235, Outubro.
- REIS, Heraldo da Costa; JÚNIOR,

José Teixeira Machado (2015). A Lei nº 4.320 comentada e a lei de responsabilidade fiscal. 35ª ed. Rio de Janeiro: Ibam.

RUIZ, Rafael Franco(2016). Reflexiones Contables. 4ª ed. Bogotá: Universidad Libre.

_____(s/d). Requiem por la confianza(Escándalos Empresariales, Negocios y Contaduría). Pereira: Investigar Editores.

SÁ, Antonio Lopes de (2000). Princípios Fundamentais de Contabilidade. São Paulo: Ed. Atlas.

_____(1994).Ajustes e Valorimetria Contábil. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília: CFC, Ano XXIII, nº 86, Março.

_____(1953). Princípios e Preceitos de Contabilidade Industrial. São Paulo: Atlas.

_____; SÁ, Ana Maria Lopes de (1983). Dicionário de contabilidade. São Paulo: atlas.

_____(1975). Normas técnicas de Contabilidade. Rio de Janeiro: Ed. APEC.

_____(2010). Normas internacionais e Fraudes em Contabilidade. Curitiba: Juruá.

_____(1973). Curso Superior de Análise de Balanços. 3ª ed. São Paulo: Ed. Atlas. Volume I e II.

_____(1992).Teoria geral do conhecimento contábil. Belo Horizonte: IPAT-UNA.

_____(1953). Filosofia da Contabilidade. Rio de Janeiro: Ed. Aurora.

_____(1965). Teoria do capital das empresas. Rio de Janeiro: FGV.

_____(1997). História Geral e das Doutrinas da Contabilidade. São Paulo: Ed. Atlas.

_____(1961). História da Contabilidade. Belo Horizonte: Ed. Presidente. 3 V.

_____(1999). Teoria da Contabilidade. São Paulo: Ed. Atlas.

_____(2008). História Geral da Contabilidade no Brasil. Brasília: CFC.

_____(1987). Introdução à ciência da Contabilidade. Rio de Janeiro: Tecnoprint.

STN (2019). Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC 00 . Disponível em http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/36614/IPC00_PlanoTransicaoImplantacaoNovaContabilidade.pdf/636c6f5c-1dc9-4a5c-96a7-970b2ce40bc4 pesquisa realizada em 05 de Janeiro. _____(2015).

Portaria nº 548. disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/653221/Item+1+-+Portaria+548-2015+-+PIPCP.pdf/094a16c7-930a-47af-87d9-22ce78053514> de 24 de setembro.

SILVA, Rodrigo Antonio Chaves da (2018). Leasing Gerencial. Curitiba: Juruá.

_____(2012). Introdução à Moderna Contabilidade geral. Curitiba: Juruá. TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva (2008). Introdução à pesquisa em ciências sociais. São Paulo: Ed. Atlas. VERGARA, Sylvia Constant (2000). Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração. 3ª ed. São Paulo: Ed. Atlas.

VIANA, Cibilis da Rocha (1971). Teoria Geral da Contabilidade. Volume I, 5. Ed., Porto Alegre: Livraria Sulina Editora.



Marcos Túlio da Costa
contador e auditor público, professor universitário;



Nilton de Aquino Andrade
contador e auditor público, especialista em gestão pública, mestre em contabilidade pela Fundação Visconde de Cairú, membro da escola do neopatrimonialismo, professor universitário.



Rodrigo Antônio Chaves da Silva
contador e analista patrimonial, perito contador, especialista em gestão econômica das empresas, membro da escola do neopatrimonialismo, professor universitário.

CONTABILIDADE PÚBLICA COMO FERRAMENTA PARA O CONTROLE EXTERNO: PERCEPÇÃO DO PODER LEGISLATIVO MUNICIPAL

RESUMO

O objetivo desse estudo é verificar o grau de conhecimento que o Poder Legislativo, na esfera municipal, possui quanto à Contabilidade Aplicada ao Setor Público e, por conseguinte nas Normas de Finanças para o desempenho do controle externo no processo de fiscalização das contas da administração pública municipal, partindo da amostra exemplificativa de duas cidades do interior de Alagoas: Campo Alegre e Olho D'água Grande. A contabilidade pública possui como uns de seus objetivos a adequada prestação de contas e o essencial suporte para a instrumentalização do controle social funcionando assim como instrumento de controle para os seus usuários, entretanto o problema está em saber qual o nível de conhecimento que esse usuário da informação contábil detém sobre ela e conseqüentemente sobre as normas que a regem. Para propiciar este trabalho, foi realizada uma pesquisa de campo com os candidatos a vereador em 2016 dos municípios da amostra. O estudo revelou que apesar do relativo nível de escolaridade dos candidatos a maioria apresentou um considerável volume de informações referentes às normas de finanças públicas. Porém, esse acentuado volume declinou quanto à utilidade da contabilidade propriamente dita. A principal contribuição deste estudo é incentivar futuras pesquisas que orientem a consecução dos instrumentos de controle externo e social que estendam e capacitem a observância e compreensibilidade por parte dos representantes legalmente eleitos e do cidadão em geral sobre a Contabilidade Pública.

Palavras-chave: Contabilidade, Finanças Públicas, Controle Social.

Área Temática: II. Mecanismos de controle social e capacitação da sociedade para controle da gestão pública

1. INTRODUÇÃO

A sociedade surgiu da necessidade de as pessoas se organizarem para viver em comunidade, com o intuito de unir forças a fim de alcançarem os seus objetivos.

O Estado, por sua vez, origina-se do objetivo de se estabelecer regras e normas sobre conflitos para a harmonização entre os indivíduos da sociedade e promover, por meio do Governo, o bem-estar de todos. Todavia, para custear as despesas inerentes às atividades estatais, o Governo precisa de recursos, que são financiados pelos cidadãos em geral mediante impostos e contribuições. Isso se denomina Atividade Financeira do Estado.

Na construção de um Estado Democrático de Direito, é necessário que se faça o controle sobre os recursos públicos, objetivando a fiscalização e avaliação do desempenho dos gestores governamentais e suas ações, privando-os de um gerenciamento inadequado dos recursos públicos e de atos ilegais que prejudicam o erário (CARVALHO e CECCATO, 2015). A Constituição Federal de 1988 prevê o controle social e institucional como mecanismos de democracia.

O Poder Legislativo Federal realizará, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas (caput Art. 70 da CF/88).

Para promover o controle democrático dos recursos coletivos, a Contabilidade

Aplicada ao Setor Público (CASP) funciona como instrumento da eficiência, eficácia e efetividade de tais controles. Segundo Carvalho e Ceccato (2015), o objetivo da contabilidade pública é fornecer informações confiáveis sobre o patrimônio da entidade pública, analisando e controlando não apenas o aspecto material do patrimônio, mas também sob a ótica financeira e econômica, acompanhando inclusive a execução do orçamento público (Lei Orçamentária Anual), demonstrando as mutações ocorridas e os resultados obtidos em determinado período.

Diante dos crescentes escândalos de corrupção envolvendo pequenas cidades dos interiores do Brasil, e pela deficiência do controle externo exercido pelas câmaras municipais, ou até a falta de incentivo à participação social neste controle, torna-se necessário o estudo para identificar quais os indicadores de conhecimento desenvolvidos pelos candidatos ao Poder Legislativo municipal, a fim de desenvolver a correspondente atividade com o objetivo de possibilitar um maior conhecimento sobre normas contábeis e financeiras aplicadas ao controle externo do legislativo municipal, assim como incentivar o controle da sociedade.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Sociedade e Participação do Estado

A sociedade surgiu da necessidade das pessoas se organizarem para viver em comunidade, com o intuito de unir forças a fim de alcançarem os seus objetivos.

Conforme Alexandre e Deus (2015), o homem é visivelmente um ser social,

“A sociedade surgiu da necessidade das pessoas se organizarem para viver em comunidade, com o intuito de unir forças a fim de alcançarem os seus objetivos.”

pois o espírito de associação é próprio da natureza humana. Uma das explicações para tal comportamento pode ser o fato de que em muitos momentos as necessidades e os interesses dos indivíduos somente podem ser alcançados com a colaboração uns dos outros.

O Estado, por sua vez, origina do objetivo de se estabelecer regras e normas sobre conflitos para a harmonização entre os indivíduos da sociedade e promover e/ou garantir, por meio do Governo, o bem-estar de todos. Segundo Paludo (2016, p. 12), “o Estado é a organização político-jurídica de uma nação para a promoção do bem-estar de todos”.

Visando à satisfação do “Bem Comum”, o Estado desempenha a chamada atividade financeira. Para Pascoal (2009), é competência do Estado à consecução do bem comum que se materializa através do atendimento das necessidades da coletividade, todavia, para realização dos seus objetivos essenciais, definidos especialmente em sua Carta Política, o Estado precisa

obter fontes de recursos (recursos estes que são extraídos da própria sociedade mediante pagamento de tributos e contribuições, recorrendo a empréstimos, alienando seu patrimônio, cobrando pela prestação de serviços), planejar a aplicação desses recursos por meio do orçamento público e efetivamente realizar o gasto público.

Para Paulo e Alexandrino (2016), a relação entre administradores e administrados faz menção à construção do poder na sociedade, surgindo o conceito de forma de governo. O mesmo relaciona como características básicas da república: a eletividade seja ela direta ou indireta; temporalidade no exercício do poder; representatividade popular; responsabilidade do governante (dever de prestar contas).

Verifica-se, portanto, segundo essa doutrina que o dever de prestar contas é princípio fundamental do Estado Republicano e é neste ponto que se baseia essa pesquisa, no dever de prestar contas à sociedade e no controle das contas públicas, seja ela de forma direta ou indireta.

Carvalho e Ceccato (2015) também afirmam que, na construção de um Estado Democrático de Direito, é necessário que se faça o controle sobre os recursos públicos, objetivando a fiscalização e avaliação do desempenho dos gestores governamentais e suas ações, privando-os de um gerenciamento inadequado dos recursos públicos e de atos intencionais ilegais que prejudicam o erário.

2.1. Controle da Administração Pública

O Estado realiza diversas atividades e presta serviços à população com

o objetivo de desempenhar o seu propósito, que é promover o bem-estar da coletividade, assegurar o desenvolvimento da nação, diminuir as diferenças sociais e preservar o meio ambiente sustentável por meios de ações de educação ambiental. Todavia estas ações necessitam de recursos financeiros que, por conseguinte culminam nas despesas públicas (CARVALHO e CECCATO, 2015).

Ainda, de acordo com Carvalho e Ceccato (2015, p. 157.), "os recursos dispendidos ou gasto pelo Estado pertencem ao povo, motivo pelo qual há regras para a arrecadação da receita, administração dos recursos e finalmente a execução de despesas".

Como se verifica, as fontes de recursos do Estado são advindas da sociedade, e esta é detentora da coisa pública e, não, a administração pública:

"O direito da sociedade e o dever

“ os recursos dispendidos ou gasto pelo Estado pertencem ao povo, motivo pelo qual há regras para a arrecadação da receita, administração dos recursos e finalmente a execução de despesas ”

do administrador existem porque os recursos que são utilizados na Administração Pública não pertencem ao Poder Público, mas sim à coletividade, daí o dever de comunicar ao povo a maneira como os seus recursos estão sendo alocados" (PASCOAL, 2009, p. 140).

O Brasil, constitucionalmente, adota como forma de governo a república e como regime a democracia, motivo pelo qual o Estado deve agir com responsabilidade e com a participação do povo nas suas decisões. De acordo com Alexandre e Deus (2015), a República é a forma de governo que tem como característica a eletividade dos representantes do povo, a temporariedade dos mandatos dos governantes e o dever de prestar contas ao povo, ou seja, os governantes devem ter responsabilidades na sua gestão.

O dever de prestar contas corrobora a ideia de que o Estado, por meio da Administração Pública é mero gestor da coisa do povo, motivo pelo qual está sujeito a controles, conforme diz Paludo (2016, p. 491):

"A administração pública está sujeita a controles, porque ela não é titular da coisa pública – a titularidade pertence ao povo –, portanto, o gestor da coisa pública está gerindo coisa alheia e, por isso deve prestar contas de sua atuação aos órgãos competentes e à sociedade".

A administração pública está submetida a controles de fiscalização, correção e orientação, por seu objeto de atuação se tratar da coisa pública, que afeta diretamente os administrados e a própria administração, controles estes realizados por ela mesma e pelos Poderes Legislativo e Judiciário (PALUDO, 2016).

A administração pública, bem como qualquer pessoa que de alguma forma realize transações com o dinheiro público devem prestar contas, conforme está expresso no parágrafo único do Art. 70 da Constituição Federal de 1988. Neste parágrafo, consta expressamente quem está sujeito à obrigatoriedade de prestar contas:

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

Pascoal (2009) ensina que as contas são entendidas como o conjunto de documentos públicos e exemplifica os relatórios de atividades, balanços gerais, livros contábeis, inventários, documentos bancários, termo de conferência de caixa, relação das obras realizadas, notas de empenho, processos licitatórios, contratos e convênios, leis orçamentárias e as que autorizam a abertura de créditos suplementares e especiais, documentos fiscais, recibo de credores – evidenciados de como foram aplicados as receitas públicas como tais documentos.

Contudo, pode-se definir o controle da Administração Pública como sendo o complexo de um grupo de ferramentas legais que propiciam a fiscalização, orientação e revisão da atuação administrativa (PALUDO, 2016).

2.2. Poder Legislativo e o Controle Externo das Contas Públicas

A ideia de distribuir a realização de tarefas do Estado a diferentes

órgãos singularizados baseia-se em dois objetivos básicos: assegurar os próprios direitos individuais, pois todo poder tende a se tornar absoluto, só encontrando limite em outro poder que o controle e garantir a eficiência por meio das racionais distribuições de atribuições e competências entre órgãos teoricamente especializados nas atividades de que foram incumbidos (ALEXANDRE e DEUS 2015).

De acordo com Alexandre e Deus (2015), a teoria da Separação dos Poderes, abordada por Montesquieu, tem o objetivo essencial de proteger os direitos individuais, mediante o limite dos arbítrios do Estado, haja vista que grande parte dos detentores do poder tendem a querer cada vez mais poder, circunstância que, se não houver controle, resultará num sistema de governo com um chefe de poder absoluto, ilimitado.

O próprio Montesquieu apresentou a engenhosa teoria dos Freios e Contrapesos, com o objetivo de evitar tais distorções, com a ideia de que os poderes constituídos detêm regalias de controle sobre a atuação dos demais, porém, todos eles possuem autonomia e liberdade, mas, vigiada (ALEXANDRE e DEUS, 2015).

Como já é sabido, a Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988 em seu Título IV – Da Organização dos Poderes, mais especificamente do artigo 44 a 135 trata da separação dos poderes do Estado e os divide em: Legislativo, Executivo e Judiciário.

A função típica do Poder executivo é administrar, tanto sob o enfoque das atribuições políticas (funções de governo e de decisões) quanto de funções puramente administrativas

“ Como já é sabido, a Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988 em seu Título IV – Da Organização dos Poderes, mais especificamente do artigo 44 a 135 trata da separação dos poderes do Estado e os divide em: Legislativo, Executivo e Judiciário.”

como as atividades de intervenção, fomento e serviço público, enquanto as funções atípicas são legislar e julgar. O Poder Judiciário tem como função típica a de julgamento e como atípica a administrativa e legislativa (PAULO e ALEXANDRINO, 2016).

As funções típicas ou próprias de legislar e fiscalizar são do Poder Legislativo. Quando no cumprimento de sua função legislativa, é de sua responsabilidade preparar normas jurídicas e abstratas, seguindo as regras constitucionais no processo legislativo.

Já no desempenho de sua função fiscalizadora, incube ao Congresso Nacional executar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Poder Executivo (CF, Art. 70), “fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer uma de suas Casas, os

atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta”(CF, Art. 49, X), tal como investigar fato determinado, mediante a organização de CPI - comissões parlamentares de inquérito (CF, Art. 58, parágrafo 3º)(PAULO e ALEXANDRINO, 2016).

No que concerne às funções atípicas do Poder Legislativo, de acordo com Paulo e Alexandrino (2016), são administrar e julgar. Função atípica de administrar: quando, por exemplo, dispõe, sobre sua organização interna ou sobre criação de cargos públicos de suas Casas, a nomeação, a promoção e a exoneração de seus servidores. Função atípica de julgar: quando o Senado Federal julga certas autoridades da República nos crimes de responsabilidade.

De acordo com Paludo (2016), o controle da administração pública não é facultativo para as entidades que detém essa competência, todavia, por sua finalidade pública tratasse de um poder-dever que não pode ser renunciado nem diferido, mas deve ser realizado com toda sua força e com tempestividade, culminando em pena de responsabilidade a quem, no dever executá-la, não o fez no momento adequado.

Para Alexandre e Deus (2015), o controle político abrange em alguns momentos os aspectos de legalidade e em outros de mérito, podendo ser realizado, ainda em um momento prévio, simultâneo ou subsequente em relação aos atos objeto de fiscalização, conforme a ocasião.

Os mesmos autores destacam, ainda em relação ao controle político-legislativo, o controle realizado pelas CPIs, que são comissões temporárias destinadas a investigar fato certo e determinado,

estando inseridas no contexto de uma das funções típicas do Parlamento, qual seja, a função de fiscalização.

Já o controle financeiro legislativo, condizente com Alexandre e Deus (2015) deve ser compreendido de forma ampla, num sentido de englobar o controle contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial e, levando-se em conta os aspectos de legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e da renúncia da receita. Essa mesma abrangência e aspectos de fiscalização do Poder Legislativo está positivada na seção IX (da fiscalização contábil, financeira e orçamentária), mais precisamente no artigo 70 da Constituição Federal de 1998 a seguir:

“A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e

“A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas”

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

Cabe ressaltar que, o controle externo, conforme o Art. 71 da Carta Magna, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, pois, nesse caso, o Tribunal de Contas auxilia Poder Legislativo, por meio de uma opinião técnica consubstanciada na emissão do parecer prévio. Na esfera federal e estadual, o parecer prévio não vincula o Congresso Nacional ou a Assembleia Legislativa do Estado, isto é, eles podem seguir ou não as orientações da Corte de Contas, porém na esfera municipal, o parecer prévio vincula até limite o Poder Legislativo Municipal, na proporção que apenas deixara de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara dos Vereadores (PASCOAL, 2009).

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este trabalho partiu de uma pesquisa bibliográfica das principais literaturas do tema proposto, bem como dos textos legais que estão relacionados diretamente a investigação, haja vista que, segundo Ruiz (2010) toda pesquisa, seja qual for sua espécie e área exige previamente a pesquisa bibliográfica.

Posteriormente foi realizada uma pesquisa de campo. A população desse estudo é formada pelos agentes políticos que concorreram à Câmara

Municipal dos municípios de Campo Alegre (45 candidatos) e Olho D'água Grande (25), cidades do interior do estado de Alagoas, que possuem competência constitucional, legal e regimental para atuarem diretamente no controle externo das contas públicas dos municípios em questão, que em 2016 detém 15 e 9 vereadores, respectivamente.

A pesquisa foi composta com cerca de 48% de eleitos em 2016 e o restante dos respondentes não conseguiu se eleger. A estrutura do questionário considerou os artigos 29 a 31 da Constituição Federal de 1988 – Dos Municípios; lei nº 4.320/64 - que institui Normas Gerais de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, Municípios e do Distrito Federal e os objetivos da Contabilidade Aplicada ao setor público expressos na NBC T 16 (Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público) do CFC (2008), em particular quanto ao:

(I) apoio ao processo de tomada e

prestação de contas; e (II) suporte à instrumentalização do controle social.

4. ANÁLISE E DISCUSSÕES

Com a finalidade de análise dos dados coletados, foram feitas algumas comparações e testes estatísticos entre os respondentes e suas respostas. Para melhor organização, dividimos este capítulo em três partes: na primeira, foi traçado o perfil dos respondentes evidenciando detalhes como gênero, idade, escolaridade e carreira política; na segunda subseção, foram evidenciadas análises das questões gerais sobre o Legislativo Municipal demonstradas pelos vereadores; na terceira, e última parte, foram apresentados dados sobre conhecimentos específicos da operacionalização do Legislativo municipal.

4.1. Perfil dos Respondentes

4.1.1. Gênero

Na Tabela 1, são apresentados os

dados referentes ao gênero dos vereadores que fizeram parte deste estudo. Vale destacar que todos os respondentes da pesquisa responderam a este questionamento, conforme dados apresentados abaixo:

Com base nos dados apresentados acima, os resultados apontam que a maioria dos respondentes citados são pessoas do gênero Masculino, chegando a quase 73% do total. Tal posicionamento não se encontra em discrepância quando comparado as duas cidades, mantendo-se percentuais aproximados.

Mesmo a cidade de Olho D'água Grande, apresentando índice de 75% dos respondentes sendo Homens, e Campo Alegre, cerca de 71%, no momento da aplicação do estudo foi verificado que em ambas as cidades os partidos e coligações atendem ao que diz a Lei n.º 9.504, de 1997, que estabelece, em seu Art. 10, que, nas eleições proporcionais, "cada partido ou coligação preencherá o mínimo de 30% e o máximo de 70% para candidaturas de cada sexo". Porém

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Masculino	12	75,0%	20	71,4%	32	72,7%
Feminino	4	25,0%	8	28,6%	12	27,3%
TOTAL	16	100%	28	100,0%	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Tabela 1: Gênero

Tabela 2: Faixa Etária

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
De 18 a 25 anos	1	6,2%	2	7,1%	3	6,8%
De 25 a 30 anos	1	6,2%	1	3,6%	2	4,5%
Mais de 31 anos	14	87,6%	25	89,3%	39	88,6%
TOTAL	16	100%	28	100%	44	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Figura 1: Candidatos por faixa etária no Brasil

Abrangência	Faixa etária	Qtde	%
BRASIL	18 a 19 anos	2.403	0,48
	20 a 24 anos	15.875	3,19
	25 a 29 anos	30.462	6,13
	30 a 34 anos	51.731	10,41
	Mais de 35 anos	396.424	80
Subtotal		496.897	

Fonte: Adaptado de TSE, 2016.

esse percentual não ficou evidenciado na pesquisa, pois não foi possível a realização deste estudo com todos os candidatos dos partidos e coligações.

4.1.2. Faixa Etária

Para definir e analisar a idade dos vereadores foram utilizados intervalos de faixa etária para facilitação das análises, como também a comparação com faixa etária média dos candidatos em todo o Brasil, conforme Tabela 2 e figura:

Se somados, os candidatos com mais de 31 anos chegam a ser aproximadamente 89% dos respondentes, mostrando assim percentual aproximado às idades das candidaturas registradas pelo Tribunal Superior Eleitoral (TSE), para os cargos de prefeito e vereador, onde apresenta quantidade de 80% destes com mais de 35 anos, conforme apresentado na Figura 1.

Apesar de o cargo de vereador ser o menos exigente em termos de idade, apenas 1 dos candidatos que respondeu a esta pesquisa na cidade de Olho D'água Grande, e 2 em Campo Alegre tem entre 18 a 25 anos,

demonstrando em tal análise a dificuldade de jovens concorrerem a tais cargos, tendo que disputar uma vaga com candidatos mais velhos.

4.1.3. Histórico Político

Com relação ao total dos que possuem outros mandatos, cerca de 66% dos respondentes nunca foram eleitos para compor o poder legislativo municipal, conforme Tabela 3:

Durante as entrevistas com alguns vereadores, principalmente com os eleitos em 2016, pôde-se observar que a maioria dos que possuem outros mandatos conseguiram se reeleger. Tal posicionamento, mostra-se que dos 7 eleitos da cidade de Olho D'água Grande, 5 já possuem outros mandatos; já na cidade de Campo Alegre, conforme dados disponíveis no site do TSE, dos 10 que já possuem mandatos, 8 conseguiram se eleger no ano de 2016.

Durante a aplicação da pesquisa, e cruzando os dados referentes com os conhecimentos prévios demonstrados

pelos respondentes, percebeu-se que quanto maior o tempo de histórico político, maior também foram demonstrados conhecimentos sobre os questionamentos feitos pelo estudo. Tal posicionamento será mais bem explicado nas análises feitas nos subcapítulos abaixo.

4.1.4. Formação Escolar

Com base nas análises das respostas, a formação escolar dos vereadores da pesquisa é em sua maioria o ensino médio (38,6% dos respondentes) e, em seguida, graduação superior com aproximados 30% de representação.

A soma dos que possuem ensino médio e graduação superior representou mais de dois terços da amostra total (cerca de 68%). Houve ainda a constatação de que 4 candidatos têm superior incompleto, o que representa 9% do total da amostra e houve também um índice relativamente alto dos que possuem apenas ensino fundamental (18%), constatando-se ainda no momento da aplicação da pesquisa que

Tabela 3: Candidatos veteranos

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Sim	5	31,3%	10	35,7%	15	34,1%
Não	11	68,8%	18	64,3%	29	65,9%
TOTAL	16	100%	28	100,0%	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Tabela 4: Nível de instrução

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Ensino fundamental incompleto	2	12,5%	6	21,4%	8	18,2%
Ensino fundamental (1º grau)	2	12,5%	0	0,0%	2	4,5%
Ensino médio (2º grau)	8	50,0%	9	32,1%	17	38,6%
Superior completo	4	25,0%	9	32,1%	13	29,5%
Superior incompleto	0	0,0%	4	14,3%	4	9,1%
TOTAL	16	100%	28	100%	44	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Pública	16	100,0%	21	75,0%	37	84,1%
Privada	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%
Pública e privada.	0	0,0%	7	25,0%	7	15,9%
Outras	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%
TOTAL	16	100%	28	100%	44	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Tabela 5: Tipo de escola frequentada

destes 18% a maioria só sabe assinar o próprio nome.

Os dados da pesquisa sobre a formação profissional, expostos na Tabela 4, demonstram uma possível indicação que os que se interessam pela carreira política, especificamente ao Poder Legislativo das cidades da amostra, demonstram interesse pela qualificação acima do ensino médio. Na tabela 5 foram expostas variáveis sobre o tipo de escola que os respondentes frequentaram:

Analisando os dados obtidos, observou-se que cerca de 84% dos vereadores entrevistados tinham frequentado durante sua formação escolar apenas escola da rede pública de ensino, e quase 16% estudaram parte em escola pública, parte em escola privada.

Percebeu-se que, no município de Olho D'água Grande, todos os respondentes (16) frequentaram apenas escola pública. Tal posicionamento, de acordo com um dos vereadores da cidade, dá-se pelo fato de o município estar distante de grandes centros onde possuem

escolas particulares, dificultando assim a inclusão em tais redes. Na cidade de Campo Alegre, foi possível identificar que alguns da amostra (25%) estudaram em redes privadas de ensino, fato possível pela presença de escolas desse tipo na cidade.

4.2. Conhecimentos Gerais sobre o Legislativo municipal

No questionamento que teve como interesse identificar a presunção da função legislativa mais importante por parte dos respondentes (candidatos ao cargo de vereador 2016 das cidades de Olho D'água Grande e Campo Alegre, amostra dessa pesquisa), todos reagiram a pergunta, conforme dados percentuais que serão apresentados na tabela a seguir, mas antes gostaríamos de repisar o posicionamento da doutrina sobre a tema função do legislativo, pois afirmam com base na Constituição da República e em outros dispositivos legais que todos os poderes (Poder Executivo, Legislativo e judiciário) possuem funções administrativas,

legislativas e até mesmo judiciárias, classificando-as, no entanto, segundo o órgão (poder) em funções típicas e atípicas.

Seguindo essa mesma esteira, os estudiosos dispõem que, no âmbito do Poder Legislativo, as funções de legislar e fiscalizar são tidas como típicas, próprias, comuns e as administrativas e judiciárias são atípicas, impróprias, incomuns do órgão.

Consoante os dados expressos na Tabela 9, observa-se que, no resultado geral das respostas, temos, portando, por volta de 57% que acreditam que a função de legislar sobrepõe às demais atribuições do órgão no exercício da vereança, isto é, mais do meio da amostra contra aproximadamente 43% dos outros, 36,4%, 6,8%, fiscalizar e administrar, concomitantemente.

Entretanto, houve uma inversão de posições em comparação as duas cidades, onde, na cidade de Olho D'água Grande, uma acentuada

Tabela 6: Função do Poder Legislativo considerada a mais importante

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Legislar	5	31,3%	20	71,4%	25	56,8%
Fiscalizar	11	68,8%	5	17,9%	16	36,4%
Administrar	0	0,0%	3	10,7%	3	6,8%
Outras	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%
TOTAL	16	100%	28	100%	44	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

predominância da função fiscalizadora em relação à legislativa, 68,8% e 31,3%, respectivamente, todavia, na cidade de Campo Alegre, os respondentes dividiram-se em legislar, fiscalizar e administrar, com uma supremacia de mais de 71% das respostas que constatavam que a principal função do Poder Legislativo local é legislar; cerca de 18% afirmaram ser a fiscalização a função mais importante e os restantes, ou seja, pouco mais de 10% acreditam que administrar é a atividade de maior essencialidade dos representantes do povo.

Na Tabela 7, foi investigada a percepção dos candidatos ao cargo de vereador 2016, respondentes desta pesquisa, sobre o que eles acreditam que consiste a função fiscalizadora do poder legislativo, em que segundo o Art. 70 da Constituição Federal da República Federativa do Brasil "a fiscalização contábil", financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação

das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder".

Por simetria as respectivas constituições estaduais e leis orgânicas dos municípios devem observar esse dispositivo constitucional na sua elaboração. Em pesquisa documental, verificamos a existência desse instituto jurídico nas leis orgânicas dos entes campo de aplicação dessa pesquisa.

Segundo os dados percentuais apresentados na Tabela 7, resumidamente, totalizam 70,5% da amostra geral dos dois municípios, que mostram a afirmativa que mais condiz com o texto constitucional e, por conseguinte com as leis orgânicas dos dois municípios, que é fiscalizar as contas do município.

Os remanescentes argumentaram que essa competência se materializa em fiscalizar os repasses de recursos para a Câmara Municipal (13,6%); fiscalizar

a população (13,6%); e outras (2,3%), que em sua grande maioria foi argumentado com duas ou mais das opções anteriores.

4.3. Conhecimentos Específicos sobre a operacionalização do Legislativo municipal

Nessa secção, buscou-se verificar o conhecimento dos entrevistados acerca do papel e poder dos tribunais de contas sobre o município, mais especificamente o Tribunal de Contas Estadual de Alagoas. Conforme dispõe o § 1º Art. 31 de nossa Carta Magna, "O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver."

Dessa indagação não houve recusa dos respondentes, exceto uma abstenção de opinião na cidade Campo Alegre. Portanto, todos os demais manifestaram uma resposta, mesmo aqueles que não possuem nenhum

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Fiscalizar as contas do município	12	75,0%	19	67,9%	31	70,5%
Fiscalizar os repasses de recursos para a Câmara Municipal	3	18,8%	3	10,7%	6	13,6%
Fiscalizar a população	1	6,3%	5	17,9%	6	13,6%
Outras	0	0,0%	1	3,6%	1	2,3%
TOTAL	16	100%	28	100%	44	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Tabela 7: Função fiscalizadora da Câmara Municipal

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Julgar as contas municipais	9	56,3%	19	67,9%	28	63,6%
Orientar os prefeitos na execução orçamentária	5	31,3%	3	10,7%	8	18,2%
Emitir Opinião sobre a gestão municipal	2	12,5%	0	0,0%	2	4,5%
Outras	0	0,0%	5	17,9%	5	11,4%
Abstenção de Opinião	0	0,0%	1	3,6%	1	2,3%
TOTAL	16	100%	28	100%	44	100%

mandato ou se elegeram como segue: Como se observa, na Tabela 8, mais da metade, quase 64%, deram a resposta que mais se aproxima do texto constitucional, afirmando que julgar as contas municipais, que é uma das diversas formas de controle externo, é de atribuição do Tribunal de Contas do Estado; os outros percentuais ficaram bem subdivididos nas opções que argumentam ser – orientar os prefeitos na execução orçamentária,

emitir opinião sobre a gestão municipal, outras, 18,2%, 4,5% e 11,4%, respectivamente. Comparando as duas cidades, afixa-se a distribuição de posicionamentos das respostas, porém, com um pouco mais de 20% de margem do posicionamento de um município para o outro na afirmativa do Julgamento das contas municipais (56,3% contra 67,9%, Olho D'água Grande e Campo Alegre, respectivamente), 31,35% ente Olho D'água Grande e 10,7% de

Campo Alegre creem em que – orientar os prefeitos na execução orçamentária é a competência do tal tribunal. Nas demais não houve convergência das cidades, tendo em: – emitir opinião sobre a gestão municipal, 12,5%, somente em Olho D'água Grande e quase 18%, apenas em Campo Alegre apontaram – Outras –, destaca-se que na sua relevante maioria, as respostas que se posicionaram nesta última se materializava na união de duas ou mais

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Plano Diretor	0	0,0%	2	5,3%	2	3,5%
PPA	1	5,3%	4	10,5%	5	8,8%
LDO	2	10,5%	4	10,5%	6	10,5%
LOA	4	21,1%	9	23,7%	13	22,8%
Outros	0	0,0%	7	18,4%	7	12,3%
Não respondeu	12	63,2%	12	31,6%	24	42,1%
TOTAL	19	100%	38	100%	57	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Tabela 9: Instrumentos de planejamento

das demais opções, concluindo, apenas um candidato dessa pesquisa se absteve em responder a este questionamento no Município de Campo Alegre. Sobre os instrumentos de planejamento previstos na Constituição Federal de 1988, como também nas Leis Orgânicas dos municípios estudados, indagou-se aos respondentes quais os conheciam, conforme Tabela.

De acordo com os dados apresentados na tabela 9, mais da metade dos vereadores (54,4%) não souberam responder ou responderam errado

o questionamento citado na tabela. Dentro os instrumentos de iniciativa do chefe do Poder executivo municipal, a Lei Orçamentária Anual – LOA se destaca como sendo a mais conhecida pelos respondentes (cerca de 23%), do outro lado, percebe-se que o Plano Diretor foi o menos citado, apenas dois vereadores da cidade de Campo Alegre o reconhece, somando 3,5% do total dos dados válidos. Já no município de Olho D'água Grande, o motivo de nenhum dos respondentes conhecerem o Plano Diretor pode ser pela desnecessidade de a cidade não

exigir tal Plano, conforme quantidade de habitantes.

Para ajustar a lei de orçamento anual conforme a situação necessária existem ferramentas jurídicas que possuem essa prerrogativa, são os créditos adicionais.

O crédito orçamentário suplementar é usado para aumentar/suplementar as dotações orçamentárias já consignadas na lei orçamentária anual ou simplesmente orçamento, motivo pelo qual foi objeto desse questionamento tendo em vista que é uma das formas de o poder legislativo exercer o controle

Tabela 10: Qual crédito adicional recomendado para aumentar as dotações na LOA?

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Credito Especial	7	43,8%	2	7,1%	9	20,5%
Credito Extraordinário	3	18,8%	1	3,6%	4	9,1%
Credito suplementar	6	37,5%	12	42,9%	18	40,9%
Não respondeu	0	0,0%	13	46,4%	13	29,5%
TOTAL	16	100%	28	100%	44	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

externo sobre o poder executivo, pois, a lei que institui tal crédito é de competência deste, mas, depende da aprovação prévia daquele.

Apesar da importância do assunto quase 30% dos entrevistados não respondeu a pergunta, mais especificamente na cidade de Campo Alegre, representando mais de 46% dos respondentes.

Não obstante a escusa de respostas de alguns respondentes no município de Campo Alegre, talvez influenciado pelo fato de grande parte não terem conhecimento técnico sobre o tema em comento, aproximadamente 41% do resultado disseram que o crédito suplementar é capaz de aumentar as dotações já existentes, o que é verdade de acordo com o conjunto de normas de direito financeiro. Como já comentado, quase 30% não responderam, 20,5% achavam que era o crédito especial que tinha esta função e cerca de 9% apontaram o crédito extraordinário que não condiz com as exigências legais.

4.3.1. Demonstrações Contábeis

aplicadas ao setor público

As Demonstrações Contábeis, obrigatórias e facultativas, estão reguladas em vários dispositivos sobre normas de Direito Financeiro, entre eles, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público e Lei n.º 4.320 de 1994. Para fins de análise, é importante destacar as variáveis expostas nas tabelas 11 e 12. Na Tabela 11, são apresentados os dados sobre a visualização ou até utilização das demonstrações contábeis pelos vereadores entrevistados:

Os dados da pesquisa revelaram que a maioria (cerca de 70%) dos respondentes nunca usou, nem ao menos viu, uma demonstração contábil.

Quando analisados municípios individualmente, percebe-se que há na cidade de Olho D'água Grande um indicador um pouco maior (75%) se comparado a Campo Alegre (quase 68%). Pela pesquisa não foi possível identificar o motivo daquela cidade apresentar índice maior que esta.

Importante destacar ainda, que alguns dos respondentes da amostra feita em Olho D'água Grande evidenciaram, no momento da entrevista, que apenas visualizaram as demonstrações, porém não conseguem traduzir os dados em informações, pois não as entendem.

4.3.2. Autoavaliação dos respondentes

Nesta subseção, procurou-se definir, por meio do autoavaliação, como os pesquisados consideravam seu nível de conhecimento sobre Direito Financeiro.

Os resultados colhidos com o questionamento abaixo, serviram de base para comparar o que os respondentes classificaram a seu respeito, com o que realmente demonstraram nos questionários sobre conhecimentos específicos, já explicados nos subcapítulos acima.

Com base nos dados da tabela acima, verificou-se que a maioria dos pesquisados responderam que possuem pouco (47,7%), ou nenhum (15,9%) conhecimento sobre normas

Tabela 11: Já viu ou usou uma Demonstração Contábil?

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Sim	4	25,0%	9	32,1%	13	29,5%
Não	12	75,0%	19	67,9%	31	70,5%
TOTAL	16	100%	28	100,0%	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Tabela 12: Nível de conhecimento sobre Direito Financeiro

Variáveis	Olho D'água Grande		Campo Alegre		Total	
	N	%	N	%	N	%
Nenhum	0	0,0%	7	25,0%	7	15,9%
Pouco	10	62,5%	11	39,3%	21	47,7%
Bom	6	37,5%	9	32,1%	15	34,1%
Ótimo	0	0,0%	1	3,6%	1	2,3%
TOTAL	16	100%	28	100%	44	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

de Direito Financeiro. Tais índices se confirmam quando comparados com os conhecimentos específicos demonstrados nos questionamentos expostos ao longo dessa pesquisa, como por exemplo, o fato demonstrado na Tabela 18, em que a maioria (70,5%) dos vereadores entrevistados não se tinha se quer visto uma demonstração contábil, ou até mesmo conhecimento sobre os instrumentos de planejamento do município.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A proposta desta pesquisa foi identificar o grau de conhecimento que o Poder Legislativo municipal possui sobre a Contabilidade Pública como instrumento para o adequado controle externo das contas públicas.

Conforme esperado, e não diferente das médias nacionais, os candidatos das duas cidades estudadas são, em maior parte, influenciados por vereadores do sexo masculino, assim como formados com maiores idades, evidenciando possível desinteresse de mulheres e jovens na participação política municipal.

Quanto à escolaridade, a maioria possui no máximo o ensino médio. Vale ressaltar que, do total da amostra, 84% estudaram apenas em escolas públicas. A maior parte dos entrevistados consideraram ser a função Legislativa a mais importante quanto suas funções legais, seguida da competência para fiscalizar.

Procurou-se analisar qual o grau de importância que os candidatos dão à contabilidade pública, utilizando-se como norteador para este objetivo o questionamento sobre

alguns conhecimentos específicos de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP). E na maioria dos questionamentos, os entrevistados erraram ou não souberam responder, demonstrando assim, uma possível relação com o baixo nível de escolaridade que alguns possuem.

A expectativa é de que esta pesquisa sirva de norte para futuros trabalhos voltados à análise aqui apresentado, e que essas pesquisas possam verificar a pertinência ou divergência com os indicadores aqui visualizados. Este trabalho é parte integrante de uma pesquisa mais ampla. Dada a limitação de espaço deste trabalho, foram selecionados alguns dos elementos que a compõe.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo, DEUS, João de. Direito Administrativo Esquemático. 1. Ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015.

BOBBIO, Norberto. Dicionário de política I Norberto Bobbio, Nicola Matteucci e Gianfranco Pasquino; trad. Carmen C, Varriale et ai.; coord. trad. João Ferreira; rev. geral João Ferreira e Luis Guerreiro Pinto Cacaís. - Brasília : Editora Universidade de Brasília, 1ª ed., 1998. Vol. 1: 674 p. (total: 1.330 p.) Vários Colaboradores.

Obra em 2v.(Formato digital). Disponível em: <<http://aoseutempo.blogspot.com.br/p/defenicao-dso-partidos-direita-centroe.html>> Acesso em: 11 jun. 2016

BRASIL.Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Senado federal, 1988.

CARVALHO, Deusvaldo; CECCATO, Marcio. Manual Completo de Contabilidade Pública: teoria descomplicada. 3. Ed. Niterói, RJ. Impetus 2015.

HEALD, D. (2006). Transparency as an instrumental value. In: Hood, C.; Heald, D. (org.). Transparency: the key of better governance. Oxford: Oxford University Press.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 28.ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

PALUDO, Augusto Vicente. Administração Pública. 5. Ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016. PASCOAL, Valdecir Fernandes. Direito Financeiro e Controle Externo. Teoria, Jurisprudência e 400 Questões. 7. Ed. Atualizada com a EC nº 56 e com a nova lei 131/2009. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. Direito Constitucional Descomplicado. 15. Ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2016.

PINTO, Bartolomeu da silva. O Papel do Profissional Contábil na Prestação de Contas dos Partidos Políticos para tomada de decisão da Sociedade. Faculdade São Francisco de Barreiras - FASB, 2012.

SCLIAR,Wremyr. Dissertação: democracia e controle externo da administração, porto alegre, setembro de 2007.

Autores:
Jefferson Tadeu Pereira
Tiago Almeida Silva

QUAL É SUA PERCEPÇÃO SOBRE O MERCADO DE CONTABILIDADE ATUALMENTE?



O mercado brasileiro, de forma geral, talvez tenha tomado seu maior susto neste século, com o período de recessão econômica, ultrapassando os efeitos da crise de 2008/2009. Esse choque afetou diversos setores, inclusive a contabilidade. O interessante, porém, é que enquanto eu notava demissões em grandes quantidades em alguns setores, como construção civil e comércio em geral (muito devido ao fechamento das empresas), eu também notei que os serviços de contabilidade continuaram sendo demandados.

Utilizando meu círculo de contatos como parâmetro, observei um rápido remanejamento das pessoas, saindo de empresas (com risco de falência) e entrando em outras. Foram pouquíssimos casos, na verdade. Na minha opinião, isso se deve ao fato de o profissional da contabilidade poder atuar em diversos setores de atividade.

A título de exemplo, para os que atuam no departamento pessoal, pouca diferença fará se a empresa é

de tecnologia ou de serviços jurídicos. Nessa linha, o papel de auxiliador na gestão também será demandado para qualquer tipo de empresa (aqui me refiro às funções mais técnicas e/ou estratégicas e menos operacionais). Talvez esse trabalho seja ainda mais requerido em período de turbulência, quando não é possível deixar no "piloto automático".

Costumo dizer que não tenho amigos (contadores) desempregados muito menos mal-empregados. É claro que não significa dizer que estão todos com a "vida feita", mas sim que o mercado pune, mas também reconhece o bom profissional.

Notoriamente, 2018 representou uma retomada de crescimento, com a chegada de mais grandes empresas para o Espírito Santo e instalação de novos postos de trabalho. Não se deve esquecer do reaquecimento do setor alimentício. Se observarmos as lanchonetes e restaurantes, tanto da linha de "fast food gourmet" quando de "comidas saudáveis", veremos

como esses mercados cresceram. Automaticamente, isso significa dizer que mais serviço contábil foi demandado.

Abandonar a contabilidade (e todo seu aparato) quer seja no período de estabilidade quer seja no de instabilidade econômica é como andar em um veículo sem painel de controle. Já pensou se não tivéssemos o registro de velocidade no carro? E o marcador de combustível? Em resumo, considero que a contabilidade é uma ciência bastante versátil, com grande potencial de resolução de conflitos (de agência), conseqüentemente, menos suscetível aos efeitos de crises.



COMO VOCÊ SE ESTÁ POSICIONADO EM FUNÇÃO DESSE CENÁRIO?



Entrei de fato no mercado contábil em 2009, quando fui estagiário (e 6 meses depois contratado) em uma Instituição de Ensino Superior (IES) privada, em Vitória. Eu costumo dizer que lá eu tive a oportunidade de colocar em prática aquilo que eu, até o momento, via em sala de aula. Essa prática transcendia os aspectos operacionais da técnica. Ao longo dos 5 anos na instituição, transitei entre os setores financeiro e contábil e, em certo momento, aprendi sobre gestão.

O termo, apesar de “batido”, foi aplicado às atividades relevantes da empresa, gerando mais trabalho para quem executava, mas, indiscutivelmente, mais informações úteis para os diretores, gestores e demais tomadores de decisão. Estava tudo interligado!

Encurtando a história, aquilo me parecia ser o verdadeiro papel da contabilidade, que vai muito além de fechar balancete (mensal), apurar tributos, enviar SPED etc. O ponto é que todas as informações (até mesmo as burocráticas) passavam por esse sistema de gestão mais inteligente. Eu acabava de conhecer, na prática, o conceito de “BI” (*Business Intelligence*).

O intenso contato com professores fora da curva (na graduação) – meu desejo desde a infância –, bem como a imersão em uma IES, me incentivaram

ainda mais a trilhar o mesmo caminho. Com isso, após cursar um MBA (na própria instituição), escolhi seguir a carreira acadêmica. Entrei no mestrado (na Ufes) e mudei significativamente de área. Durante o curso, comecei a lecionar diversas disciplinas tanto em faculdades particulares quanto na própria universidade, onde hoje atuo como professor substituto.

Após trabalhar em algumas IES, lecionando tanto em cursos de graduação quanto de MBA ao redor do estado, hoje estou cursando o doutorado em controladoria e finanças, pela Universidade Federal de Minas Gerais - (UFMG).

Acredito que a bagagem teórico-científica me permitiu (e continua permitindo) participar de diversos projetos de consultorias acadêmicas e corporativas, agregando experiências em áreas bastante distintas. Aos poucos, escolhi estar mais propenso a atuar na resolução de conflitos estratégicos, com maior utilidade para o tomador do serviço (consequentemente, com maior valor agregado). Porém, não chegaria nesse ponto sem ter passado pelas rotinas contábeis tradicionais.

Estou novo ainda. Com 28 anos e tenho duas certezas: i) tem muito chão pela frente; e ii) existe uma extensa mata a ser explorada na nossa área.



Paulo Victor Gomes Novaes

Doutorando em Controladoria e Finanças, pela UFMG, mestre em Contabilidade e Finanças pela Universidade Federal do Espírito Santo (UFES), com MBA em Contabilidade Empresarial para Pequenas e Médias Empresas, pela Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE) e graduado em Ciências Contábeis pela UFES. Avaliador ad hoc da Revista Evidenciação & Finanças (UFPPB) e da Revista Mineira de Contabilidade (RMC).



Eduardo José Zanoteli

Doutor em Finanças pelo CEPEAD/UFMG, Mestre em Administração com área de concentração em Contabilidade e Finanças pelo CEPEAD/UFMG, Especialista em Ciências Contábeis pela FGV/RJ, Graduado em Ciências Contábeis pela UVV/ES. Professor adjunto do Departamento de Ciências Contábeis da UFES, onde ministra aulas para a Graduação e para o Programa de Mestrado em Ciências Contábeis (PPGCon). Pesquisador líder do GEII (Grupo de Estudos sobre Inovação e Intangíveis) e do GEAT (Grupo de Estudos sobre Auditoria e Tributos), ambos vinculados ao PPGCon/UFES. Professor pesquisador convidado da UFMG, onde é subcoordenador do NUFI (Núcleo de Ensino, Pesquisa e Consultoria em Finanças e Contabilidade) e do NUGEC (Núcleo de Estudos Gerenciais e Contábeis). Possui Certificação ICVS (International Certified Valuation Specialist). Autor do livro *Contabilidade das Pequenas e Médias Empresas* (Elsevier). Autor do livro *Estrutura Conceitual na Prática* (Artmed). Possui ampla experiência na área de Contabilidade e Finanças.



José Eustáquio Geovannini

A coluna Conversa Afinada desta edição apresenta o Professor José Eustáquio Geovannini, atual presidente da Academia Mineira de Contabilidade (Amicic). José Eustáquio possui vasta experiência na Contabilidade e é pós-graduado em Contabilidade Avançada, bacharel em Ciências Contábeis pela e em Administração de Empresas pela PUC/MG; é professor universitário e perito contábil. Confira:

Por qual motivo o Sr. escolheu seguir a carreira contábil?

Eu morava em Santa Luzia (MG), cidade da região metropolitana de Belo Horizonte e sempre estudei em escolas públicas. Ao término do ginásio, quis continuar com meus estudos, mas em Santa Luzia não havia condições e, por este motivo, busquei emprego na única indústria de porte maior da cidade, quando fui admitido com a idade de 14 anos. Assim poderia viajar para Belo Horizonte todas as noites para prosseguir meus estudos. Fiz um teste no Instituto Municipal de Administração e Ciências Contábeis mantido pela Prefeitura de Belo Horizonte e

consegui fazer meu curso de Técnico em Contabilidade.

Entusiasmado com o curso, pois existia um Escritório Modelo para a prática, aplicando as teorias das salas de aulas, optei por fazer o curso de Ciências Contábeis. Continuei trabalhando na mesma empresa e devido à conclusão do curso passei a trabalhar na área contábil. Necessitava morar em Belo Horizonte, pois sonhava com o curso de Ciências Contábeis e consegui na empresa, transferência para o escritório de Belo Horizonte.

Breve histórico de sua vida, onde nasceu, suas origens e se fez algum curso antes de escolher as Ciências Contábeis.

Nasci na cidade de Santa Luzia, Minas Gerais, sendo meus pais João Carlos Geovanini e Conceição Gabrich Geovannini, numa família de treze filhos. Por parte do pai, minha descendência de italiano e por parte de mãe, minha descendência de alemão.

Meu pai possuía uma padaria que propor-

cionava recursos para criação dos filhos com dificuldade.

Minha mãe o ajudava com a confecção de bordados, sempre à noite, após as atividades de dona de casa. Estudei sempre em escolas públicas e comecei a trabalhar com carteira assinada aos quatorze anos. Após o término do ginásio, concluí o curso de Técnico em Contabilidade, fato que me fez escolher as Ciências Contábeis para graduação.

Em seguida, fiz o curso de Bacharel em Administração de Empresas. Durante mais de 20 anos trabalhei como contador, auditor interno e cheguei a diretor financeiro de um Grupo de Empresas da área mineira da Sudene.

Para o Sr., qual a importância das Academias Regionais para a propagação e manutenção da profissão/exercício contábil pelo País?

As Academias tem por objetivo principal promover pesquisas e estudos relacionados com as Ciências Contábeis, divulgando os resultados de seus trabalhos.

Assim sendo, por serem entidades de caráter científico e cultural, as Academias Regionais são fundamentais para propagação e manutenção da profissão/exercício contábil pelo País, desta forma proporcionando aos profissionais da Contabilidade um grande crescimento intelectual em suas ações.

Considero de muita importância o trabalho de divulgação das Academias com os estudantes de Ciências Contábeis, por meio de palestras e constante aproximação nas faculdades, incentivando todos a participarem de eventos realizados pelas entidades contábeis.

Dentro de sua carreira, qual foi a maior experiência que a Contabilidade lhe proporcionou e qual o maior aprendizado?

Quando presidente do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, tive condições de verificar a importância da presença junto aos profissionais da contabilidade, principalmente em um estado de 853 municípios. Pude participar de perto de suas necessidades, procurando atender e apresentar soluções aos seus pedidos. Foi um conjunto de ações que tive condições de desenvolver, com as quais passei a ter uma visão da importância da nossa profissão ainda mais abrangente. Obtive um crescimento enorme em termos profissionais.

Um fato que muito me marcou, ainda como presidente do CRCMG foi a oportunidade de inaugurar a Galeria de Ex-Presidentes. Foi um momento de muita emoção pela presença de muitos deles e familiares dos já falecidos, que prestaram muitos serviços à classe contábil, chegaram às lágrimas pela homenagem. Com isso tivemos também a oportunidade de

conhecer a história de cada um dentro da profissão, – carreiras brilhantes que fizeram a diferença.

Fale um pouco sobre o atual cenário da Contabilidade em Minas Gerais.

O cenário atual da Contabilidade em Minas Gerais se encontra tranquilo e atuante. Pela primeira vez, uma mulher profissional da contabilidade assume a Presidência do Conselho Regional de Contabilidade. Com a necessidade que a maioria dos profissionais tem de atender às exigências da Educação Profissional Continuada, são a eles apresentadas aos mesmos, várias opções de cursos e eventos para cumprimento das normas estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Não só o setor privado está capacitado a oferecer cursos para pontuação, como o próprio Regional atua em Belo Horizonte e no interior do estado, com seminários, palestras, cursos que atendem às exigências da EPC. Como fato negativo, entendo que falta um melhor conagraamento das entidades contábeis no estado.

Se pudesse deixar uma mensagem para os estudantes de Ciências Contábeis sobre o que esperar do futuro, qual seria?

Uma mensagem de otimismo. Os estudantes de Ciências Contábeis têm uma expectativa de um mercado de trabalho ansioso por bons profissionais. Seja um estudante dedicado e, ao término do curso de Ciências Contábeis, não deixe de fazer uma pós-graduação específica da área de atuação que mais lhe agradeu. O curso de Ciências Contábeis é muito abrangente e oferece várias áreas de atuação para o profissional da Contabilidade.

“ As Academias têm por objetivo principal promover pesquisas e estudos relacionados com as Ciências Contábeis, divulgando os resultados de seus trabalhos. Assim sendo, por serem entidades de caráter científico e cultural, as Academias Regionais são fundamentais para propagação e manutenção da profissão/exercício contábil pelo País, desta forma proporcionando aos profissionais da contabilidade um grande crescimento intelectual em suas ações. ”

QUESTÕES FUNDAMENTAIS DA PERÍCIA CONTÁBIL

Toda questão, objeto de controvérsia judicial ou não, tem início em uma demanda, um conflito de interesses que se fundamenta na versão da verdade apresentada pela parte que inicia a ação. Por sua vez, a parte que se defende apresenta a sua versão para a mesma verdade. É essa divergência de posição que exige um pronunciamento da autoridade julgadora.

Tanto a acusação como a defesa apresentam proposições (ou asserções), afirmando que algo é verdadeiro ou falso. Para isso usam uma forma de linguagem proposicional. Entretanto, as proposições podem ser verdadeiras ou falsas. Muitos dos argumentos apresentados pelos litigantes, pelos que têm conflito de interesses, dão como fundamento para a sua "verdade" outra ou outras "verdades", por eles ditas como corretas. Isso se chama inferência ou silogismo, ou seja, argumentos cujas conclusões derivam de premissas, que são "verdades" que servem de base à conclusão de um raciocínio. Por esse motivo ele é exigido do perito que ele encontre a verdade entre tantas verdades.

A questão passa a ser: qual é verdade, como encontrá-la?, pois os conceitos da

verdade são múltiplos; e nas controvérsias jurídicas são contradispostos, contestadores entre si. O problema torna-se mais complicado quando se sabe que cada um desses conceitos exige um estudo diferente do que seja a verdade.

Segundo o filósofo Donald Davidson, "verdade é uma locução que só depende de duas coisas: do que as palavras significam e de como o mundo está ordenado. Não há nada mais relativo do que isso, em um esquema conceptual, em uma maneira de ver as coisas, numa perspectiva" (DAVIDSON, 1986). Sendo assim, a verdade não pode ser enquadrada em uma fórmula.

Davidson estudou a verdade usando a teoria dos Significados, ou seja, usando uma estrutura básica do significado formal. Sua teoria Semântica é baseada na lógica formal, com um modelo de condicionantes da verdade e empregando paradigmas da linguística, para conseguir uma melhor evidência de resultados.

Embora os conceitos sobre a verdade (como correspondência aos atos, fatos e coerência lógica) sejam definições filosóficas, não cabe ao perito tomar partido por essas ou aquelas definições.

Seu papel é o de aplicar procedimentos que ofereçam os melhores caminhos para a convicção da verdade, que deve ser revelada como resultado de seus exames, análises e diligências. Segundo Ibn Khaldun, é "preciso um espírito reflexivo e profundo para permitir ao investigador atingir a verdade e defender-se do erro" (apud LE GOFF, 1996).

Os argumentos das partes envolvidas em qualquer processo (e seus prepostos: advogados, assistentes técnicos, etc.) têm por base inferências, premissas e conclusões que levam à verdade de seus interesses, apresentada na forma "verdade formal". Todavia, essa é apenas uma "verdade possível" de ser a "verdade real". Para isso as "verdades" afirmadas devem comprovadas.

Somente assim o perito é obrigado a realizar seus trabalhos com equidade, com respeito à igualdade de direito de cada uma das partes envolvidas no litígio. Só dessa forma ele poderá fazer uma perícia isenta de sentimentos que não sejam aqueles voltados para a justiça, tendo em vista as causas e as intenções do processo.

A verdade processual percorre os

seguintes estágios: a) as verdades afirmadas pelas partes; b) depois de testadas preliminarmente pelo perito, passam (ou não) a ser verdades possíveis; c) depois de comprovadas pelo perito, uma das verdades possíveis passa a ser considerada como a verdade real, a verdade demonstrável por elementos concretos ou, quando esses não forem disponíveis, por meio de raciocínio concludente; d) a verdade real, inserida no laudo ou parecer do perito, transforma-se em prova pericial.

Por isso é que a escolha do perito é prerrogativa do juiz que, via de regra, nomeia um especialista de sua inteira confiança com a tarefa de ir em busca da “verdade real”.

No rito processual o trabalho do perito contábil tem por objetivo buscar provas, na maioria das vezes sobre patrimônio e valor. Este, o perito contábil, deve ser hábil o suficiente para evidenciar e fundamentar a verdade dos fatos em litígio, dando subsídios ao juiz sobre os assuntos que envolvem recursos das empresas ou das pessoas físicas envolvidas na questão. Essas provas devem ser obtidas por meio legal e moralmente legítimo. “A prova pericial consiste em exame, vistoria e avaliação” e, sustentado nelas, é que o perito embasa seus pareceres. É relevante destacar que as perícias podem ser contestadas, discutidas, esclarecidas e até consideradas nulas, insuficientes ou motivadoras de nova perícia.

Tendo em vista essas características e condições, é que todo o trabalho do perito deve, em um primeiro instante, obter elementos e ser voltado para evidenciar a “verdade formal” e, em seguida, basear todas as suas conclusões na “verdade formal” evidenciada. Enquanto no senso comum a prova visa à demonstração

da verdade, nas perícias elas têm que produzir a certeza jurídica. E isso só é possível encontrando e analisando as verdades formais, isto é, aquelas que surgem das peças de acusação e defesa, das diligências, exames e análises realizadas pelo próprio perito.

Conceitualmente, entende-se por: a) Exame é a análise de livros, registros das transações e outros documentos; b) Vistoria é a diligência que objetiva a verificação e a constatação de situação, coisa ou fato, de forma circunstancial, sem levar em consideração as causas que os tenha motivado; c) Indagação é a busca de informações mediante entrevistas realizadas com pessoas conhecedoras do objeto ou do fato relacionado à perícia; d) Investigação é a pesquisa que busca trazer ao laudo pericial contábil ou parecer pericial

“Tendo em vista essas características e condições, é que todo o trabalho do perito deve, em um primeiro instante, obter elementos e ser voltado para evidenciar a “verdade formal” e, em seguida, basear todas as suas conclusões na “verdade formal” evidenciada.”

contábil o que está oculto por quaisquer circunstâncias; e) Arbitramento – é a determinação de valores ou a solução de controvérsia por critério técnico-científico, em situações que comportam alternativas controversas ou, ainda, que decorram de aspectos subjetivos; f) Mensuração – é o ato de qualificação e quantificação física de coisas, bens, direitos e obrigações; g) Avaliação – é o ato de estabelecer o valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas; h) Certificação – é o ato de atestar a informação trazida ao laudo pericial contábil pelo perito contador, conferindo-lhe caráter de autenticidade pela fé pública atribuída a este profissional.

Pode-se, pois, dizer que perícia é um conjunto de procedimentos técnico-científicos, que tem como objetivo o estudo do determinado assunto que é objeto de litígio, judicial ou não, evidenciando “verdades formais”. Como em todos os processos há tantas verdades quanto sejam as partes litigantes, todas se apresentando com probabilidade de ser a verdade única, compete ao perito encontrar e apontar aquela que seja a “verdade formal e conceitual”. Por isso ele dever ir além dos limites das verdades apresentadas pelas partes, para oferecer à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar a justa solução do litígio, prova essa baseada em constatação de fatos evidenciados. Essa deve ser uma manifestação sempre emitida com imparcialidade, por meio de laudo pericial contábil e/ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente.

Para que essas funções sejam executadas com esmero, o perito deve gozar de uma condição “sine qua non”, sem a qual, o seu trabalho estará

comprometido: total independência perante as partes interessadas, pautando seus trabalhos somente pela ética, pela lisura e pela justiça, integridade de caráter, honestidade nas ações e retidão profissional. Deve evitar e denunciar qualquer interferência que possa constrangê-lo em seu trabalho, não admitindo, em nenhuma hipótese, subordinar sua apreciação a qualquer fato, pessoa ou situação que possa comprometer sua independência. Ressalte-se que a quebra da independência não se opera unilateralmente; só o conluio, a conivência ativa ou passiva conduzem a atos que ferem a dignidade.

Assim, se suspeitar de qualquer tipo de pressões sobre as suas tarefas, o perito deve procurar contorná-las com habilidade e, se constatada a tentativa, deve prontamente denunciar o fato. Primeiro, evitar; depois denunciar à autoridade competente.

Assegurada a sua independência para o desenvolvimento dos trabalhos, o perito contador deve guardar e assegurar o sigilo do que apurar, não o divulgando em nenhuma circunstância, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo. É válida durante a execução de seu trabalho e se mantém como postura, como obrigação mesmo depois que o serviço for concluído e entregue.

Outro aspecto que deve nortear o trabalho do profissional é uma atitude de conduta que se caracteriza pelo cuidado na execução de uma tarefa. No caso do perito contábil, uma das formas como esse zelo se externa é pela presença absoluta (essencial) e pelo cuidado para evitar negligências e omissões.

Para o perito, “zelo” deve significar o

cuidado absoluto que deve ser dispensado na execução de suas tarefas, à sua conduta, aos documentos e prazos, ao tratamento dispensado às outras pessoas (juízes, integrantes da lide e aos demais profissionais) envolvidas no processo, de forma que ele, o perito, e seu trabalho sejam respeitados e, conseqüentemente, o laudo ou o parecer periciais contábeis sejam dignos de fé pública.

O zelo profissional do perito contábil transcende os aspectos meramente burocráticos; alcança o campo do relacionamento interpessoal. A elaboração de uma perícia pode envolver a participação de vários profissionais, tais como auxiliares para execução do trabalho complementar do laudo ou parecer – tais como digitação, pesquisas e análises contábeis, cálculos e pesquisas pertinentes –, bem como peritos assistentes e especialistas de outras áreas de conhecimento. O perito contábil é o responsável pelo trabalho dessa equipe, por isso ele deve pautar sua conduta pela transparência e o respeito recíproco entre o titular da perícia, peritos assistentes e auxiliares, sempre pressupondo tratamento impessoal, restrito exclusivamente aos trabalhos em questão.

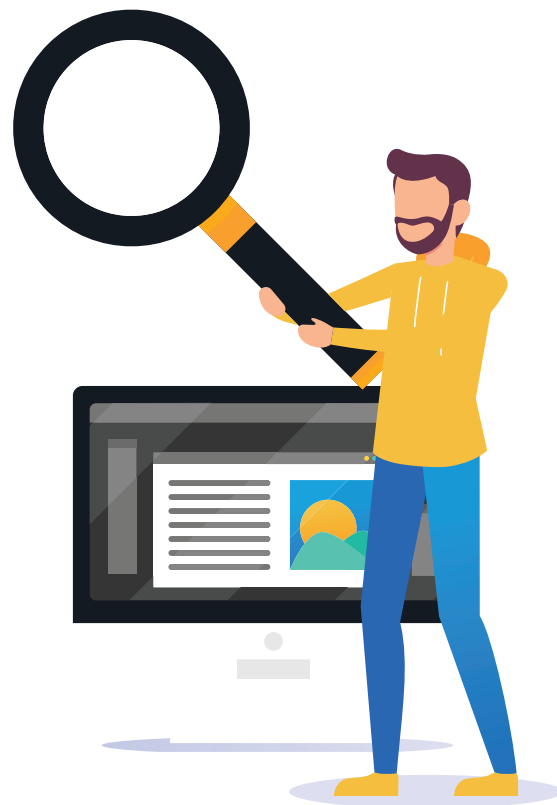
Como já afirmado, o perito contador pode recorrer à participação de especialista contratado para a realização de parte da perícia, quando aspectos do processo exija conhecimento específico em outras áreas do conhecimento humano. São exemplos de trabalho de especialista: analista de sistema, atuário, engenheiros, geólogo, especialista em obras de artes e profissionais de outros setores. Tal obrigação assumida pelo perito perante o julgador ou contratante não exime o especialista contratado da responsabilidade pelo trabalho executado.

Em suma, o perito contador deve agir com prudência, habilidade e atenção, de modo a calcular os riscos e reduzir ao mínimo a margem de erros, acatar as normas de ética profissional, cumprir as normas legais e profissionais e orientar seus atos e recomendações pelo bom senso, onde a Lei e as normas forem omissas.



DAVIDSON, Donald.

A coherence theory of truth and knowledge, in LEPORE, Ernest (org.), *Truth an interpretation: perspectives on the philosophy of Donald Davidson*. Basil Blackwell, Oxford, 1986.
LE GOFF, Jacques. *História e Memória*. 4ª ed. Campinas: Unicamp, 1996.





PERFIL

Francisco Antonio Maldonado Sant'Anna

Presidente do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon)

Para o Sr., qual o principal papel do Ibracon - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil nos dias de hoje?

No âmbito de sua missão de representar, defender, buscar a valorização da categoria perante a sociedade e as instituições e promover o desenvolvimento profissional, acredito que o Instituto tenha um papel fundamental na presente conjuntura brasileira: contribuir para o atendimento à demanda de *compliance* e ética e para a consolidação de um bom ambiente de negócios, que gere confiança e favoreça a retomada do crescimento econômico. Tal foco, que contempla o interesse público, implica apoiar, em todas as frentes, o fortalecimento do trabalho e a excelência profissional.

Nossa gestão está orientada nesse sentido. Temos concentrado nossas prioridades em melhorar ainda mais a qualidade no atendimento técnico aos associados do Ibracon e ampliar o quadro de filiados, incrementando a participação e mobilização das Firms de Auditoria de Pequeno e Médio Portes (FAPMP). Também estamos intensificando a aproximação

com os organismos reguladores e contribuindo de modo muito ativo e dinâmico para o Programa de Educação Profissional Continuada (PEPC) e no apoio ao Exame de Qualificação Técnica para registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI).

De que forma a profissão foi desenvolvida no País nos últimos anos? Como ela se tornou tão valiosa para a sociedade?

Nos últimos anos, a auditoria independente tem crescido, consolidando-se como importante elemento nos negócios e na saúde no mercado de capitais. Além das empresas de capital aberto e das companhias de grande porte que devem ser auditadas por exigência legal, verifica-se crescente busca pelos serviços de auditoria independente por parte de organizações de todos os portes, privadas e públicas. Os gestores percebem, cada vez mais, os benefícios da auditoria independente para o aprimoramento dos negócios.

Friso, ainda, a capacitação dos profissionais para fazerem frente às novas

tecnologias e processos disruptivos, bem como no acompanhamento das alterações legais e normativas. Posso citar, por exemplo, os novos pronunciamentos contábeis, que em convergência às Normas Internacionais de Contabilidade têm aprimorado substancialmente as formas de se mensurar e contabilizar eventos no Brasil e o processo de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS).

Conte um pouco sobre sua trajetória no Ibracon, antes de se tornar presidente.

Sempre procurei contribuir para o crescimento e fortalecimento da auditoria independente. Por isso, procurei sempre estar próximo do Ibracon. Antes de assumir a presidência, fui diretor nacional por duas gestões (2012/2014 e 2015/2017). Também fui membro do Grupo de Trabalho (GT) Instituições Financeiras, representante do Ibracon na Câmara Consultiva de Mercado de Governança de Estatais da atual B3 e no Comitê Gestor do Programa Pró-Ética da Controladoria-Geral da União (CGU).



Editor: Clóvis Belbute Peres

Nessa edição inauguramos um novo formato para essa seção. Compostemos sempre uma obra recente e instigante com outra mais antiga e consagrada. Esperamos com isso trazer aos leitores não apenas as novidades de sucesso, mas o conhecimento de autores e textos que marcaram tempos passados. Boa leitura!



Arte do Direito

Autor: Francesco Carnelutti

Ed: Edicamp

Ano: 2004

Título Original: Arte del Derecho (1956)

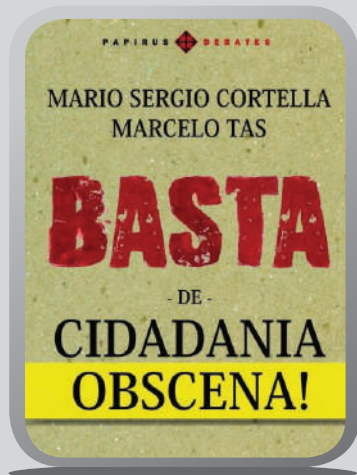
O renomado processualista traz nessa obra de 1956 uma comparação apaixonante: arte e direito. O livro é uma verdadeira obra-prima.

Minúsculo em suas rasas 100 páginas de formato de bolso, é denso e surpreendente nas comparações e metáforas.

Carnelutti traça a todo instante um paralelo entre o direito e a arte, e conduz o leitor por instigantes pontos de vista, por vezes chocantes mesmo, por exemplo em sua menção: "O Estado de Direito não é o Estado perfeito (...) Contrariamente, o Estado perfeito será o estado que não precisa mais do Direito". Isso porque em sua leitura o professor compara o Direito à estrutura que mantém o arco do Estado, que nada mais é que o conjunto de seus cidadãos. Ora, nos ensina o mestre, deve chegar a hora em que o arco subsiste sem a armadura, ligado apenas pelo que une seus componentes.

Em cada capítulo, encontra-se um questionamento e uma reflexão comparativa: "O que é o Direito?", "O que é a lei?", "O que é a sanção?". E assim por diante.

Não espere encontrar uma exposição exaustiva e dogmática de cada tópico. O que o professor objetiva é falar com o leitor em cada caso, trazendo-lhe sua visão de anos do estudo do direito e da arte e de como os dois se interpenetram. Se houver um café por perto, haverá de fato a sensação de que Carnelutti está a seu lado, um velho sábio a lhe contar como é o Direito que normalmente não é visto.



Basta de Cidadania Obscena!

Autor: Mario Sergio Cortella e Marcelo Tas

Ed: Papyrus 7 mares

Ano: 2017

O interessante nos livros, para além de seu conteúdo, é como chegamos a eles, como os descobrimos e deles nos tornamos íntimos. Esse, por exemplo, chegou-me pelas mãos de uma colega contadora, que, após lê-lo, presenteou-me em um voo que dividimos para um congresso de perícia contábil. Uma daquelas obras deliciosas de ler em um vôo, ou uma viagem de ônibus ou de trem. Nasce de um debate dos autores em um Café Filosófico (confira no youtube), onde ambos dialogam sobre o lado perverso da "cidadania", dos exageros e deficiências que dela advém. Aquilo que os autores denominam logo no início de Cidadania#SQN (Só Que Não).

O livro todo é uma reprodução do diálogo, portanto linguagem escrita a refletir a informalidade da conversa. Entre uma brincadeira e outra, os autores vai desmontando preconceitos e questionando

o que se entende por cidadania e seu poder transformador. Ao contrapor cidadania e privilégio, Cortella utiliza o dialogo do homem médio como ilustração: "São Paulo é uma cidade na qual se come muito bem. Mas quem come? E quem come o quê?" Mais adiante nos lembra do poder da difusão do conhecimento: "A primeira plataforma de ensino a distância foi o livro"

Tas, por sua vez, alfineta: "...uma das formas de a cidadania se apresentar como obscena é quando ela quer tutelar o cidadão, julgando-o incapaz de resolver seus próprios problemas".

Ok. Chega de "spoilers". O livro de Cortella e Tas é um convite a reflexão sobre a cidadania. Da revolução digital ao politicamente (in)correto, diferentes tópicos de nossa vida são debatidos com erudição e humor pelos autores. Resta você abrir o livro e participar da conversa.

DESENVOLVER, INSPIRAR, EVOLUIR!

FBC



**O mercado
Impactado
por você**

EAD

PRESENCIAL

**CURSOS
FBC**



**FUNDAÇÃO BRASILEIRA
DE CONTABILIDADE**

Evoluir, sempre. Esse é o conceito central inerente a cada um dos cursos da Fundação Brasileira de Contabilidade - FBC, sejam eles cursos presenciais ou EAD.

Por isso, você, contador, perito, analista, auditor, deve ter em sua rotina diária o acompanhamento de nossa grade de cursos para nunca ficar de fora do que é essencial para seu desenvolvimento profissional!



fb.org.br | (61) 3246-7120

FBC

**FUNDAÇÃO
BRASILEIRA DE
CONTABILIDADE**