

ADOÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (IPSAS): UMA ANÁLISE DO PROCESSO DE CONVERGÊNCIA NA PREFEITURA MUNICIPAL DE LUZIÂNIA - GO

ADOPTION OF INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS APPLIED TO THE PUBLIC SECTOR (IPSAS): AN ANALYSIS OF THE CONVERGENCE PROCESS IN THE CITY HALL OF LUZIÂNIA-GO

João Henrique Sousa Silva¹, Sângela Maria Araujo Paula¹, Derli Antunes Pinto²

¹ Alunos do Curso de Ciências Contábeis

² Professor do Curso de Ciências Contábeis

RESUMO

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público - CASP é norteada por diversos princípios, normas e leis e registra os atos e fatos promovendo a geração de informações nas administrações públicas. As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público passam por processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, processo que é conduzido pela Secretaria do Tesouro Nacional- STN e Conselho Federal de Contabilidade - CFC. O presente estudo teve por objetivo identificar o estágio ou a fase do processo de convergência da Prefeitura de Luziânia, no Estado de Goiás. Luziânia possui uma população estimada de 208.299 habitantes, localiza-se ao leste do Estado de Goiás, e pertence a região do entorno do Distrito Federal, em razão de sua proximidade com a Capital Federal (58 km). Quanto à metodologia trata-se de um estudo qualitativo, por meio de um estudo de caso, direcionado a uma entidade pública. Na coleta de dados, utilizou-se do Sistema de Informações Contábeis do Setor Público Brasileiro - SICONFI, por meio da coleta dos dados das Declarações das Contas Anuais (DCA) evidenciados nos relatórios contábeis dos exercícios de 2018 a 2021. Como resultados alcançados, a pesquisa demonstrou que adoção da implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais está em andamento, contudo ainda se encontra em fase embrionária ao longo dos últimos quatro anos (2018, 2019, 2020 e 2021) de análise, apresentando um grau de aderência de 15,79% de implantação dos procedimentos contábeis, nos termos previstos pela Portaria STN 548/2015.

Palavras-Chave: Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP); Normas Internacionais Aplicadas ao Setor Público (IPSAS); Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP).

ABSTRACT

Accounting Applied to the Public Sector - CASP is guided by several principles, rules and laws and records acts and facts promoting the generation of information in public administrations. The Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector undergo a process of convergence with international standards, a process that is conducted by the National Treasury Secretariat and the Federal Accounting Council. The present study aimed to identify the stage or phase of the convergence process of the Municipality of Luziânia, in the State of Goiás. Luziânia has an estimated population of 208.299 inhabitants in 2019, is located in the east of the State of Goiás, and belongs to the region surrounding the Federal District, due to its proximity to the federal capital (58 km). As for the methodology, it is a qualitative study, through a case study, directed to a public entity. In data collection, the Brazilian Public Sector Accounting Information System - SICONFI was used, through the collection of data from the Annual Accounts Statements (DCA) evidenced in the accounting reports for the years 2018 to 2021. As results achieved, the research showed that the implementation of PCPs is in progress, however it is still in an embryonic phase over the last four years (2018, 2019, 2020 and 2021) of analysis, showing that only 15,79% meet the deadlines established by the Secretariat of National Treasury (STN), pursuant to STN Ordinance 548/2015.

Keywords: Accounting Applied to the Public Sector (CASP); International Standards Applied to the Public Sector (IPSAS); Equity Accounting Procedures (PCP).

Contato: joao.sousa@sounidesc.com.br; sangela.paula@sounidesc.com.br; derli.antunes@unidesc.edu.br

1. INTRODUÇÃO

A Lei 4.320, de 17 de março de 1964, definiu normas para o controle das finanças públicas, bem como para garantir uma boa administração financeira e contábil no Brasil. Já a Lei Complementar nº 101/2000 também chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabeleceu limites de dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar e despesas de pessoal,

dentre outros, com o intuito de propiciar o equilíbrio das finanças públicas e instituir instrumentos de transparência da gestão fiscal, assim como a consolidação das contas públicas.

Desde 2008, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Órgão Central do Sistema de Contabilidade Federal, editou normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e plano de contas de âmbito nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas.

As normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público passam por processo de convergência às normas internacionais, processo que é conduzido pela Secretaria do Tesouro Nacional e Conselho Federal de Contabilidade.

Houve uma grande mudança na contabilidade pública nos últimos anos devido à evolução das finanças públicas, possuindo uma grande necessidade de promover a convergência das práticas contábeis vigentes no setor público com as normas internacionais de contabilidade.

De acordo com Soares e Scarpin (2010) as mudanças estão sendo inseridas gradativamente aos poucos, visto que há várias restrições da administração pública brasileira, das quais evidenciam a forte cultura puramente orçamentária e a dificuldade em adaptar os sistemas de informação aos padrões necessários aos registros contábeis atuais.

Dessa forma, a harmonização das normas internacionais representa uma necessidade imposta pelos credores e investidores do erário. Passando a ter uma grande demanda na prestação de contas e *accountability* do Tesouro Público. Com isso foi implementado as Normas Internacionais Aplicadas ao setor Público (IPSAS), para que seja disponibilizadas informações contábeis transparentes e compreensíveis para todos, independente da sua localização ou origem (Feijó,2013).

Desta maneira, o presente estudo buscou responder à seguinte pergunta: Qual o estágio de implementação e adoção das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSAS) na Prefeitura de Luziânia - GO? A presente pesquisa tem por objetivo averiguar a adoção e o estágio em que se encontra o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSAS) no município de Luziânia (GO), por meio da análise da implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais e pelas demonstrações contábeis apresentadas no período de 2018 a 2021. Visando maior transparência e acessibilidade aos lançamentos contábeis e situação patrimonial das entidades públicas.

Este estudo justifica-se pela relevância, pois aborda a qualidade das informações contábeis apresentadas à sociedade e ainda, analisará a adoção e o estágio em que se encontra o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSAS), com enfoque os procedimentos contábeis patrimoniais na Prefeitura de Luziânia - GO.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade aplicada ao setor público

De acordo com Andrade (2002) o conceito de contabilidade aplicada ao setor público é “a ciência que registra, controla e estuda os atos e fatos administrativos e econômicos operados no patrimônio público de uma entidade, possibilitando a geração de informações, variações e resultados sobre a composição deste.”

A contabilidade aplicada ao setor público, segundo Kohama (2016), “[...] tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno, ou seja, a União, Estados, Distrito Federal e Municípios [...]”, podemos verificar que para uma precisa compreensão dos fenômenos patrimoniais que impactam na estrutura orçamentária e influenciam na tomada de decisão, por parte da gestão pública, é necessário que a contabilidade aplicada a esse setor, emprega procedimentos contábeis conceitualmente consolidados, que permitam o correto registro e controle dos fatos contábeis das entidades da Federação.

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público registra a previsão da receita e a fixação da despesa estabelecidas no orçamento público aprovado para o exercício, escritura a execução orçamentária, faz a comparação entre a previsão e a realização das receitas e das despesas, revela as variações patrimoniais, demonstra o valor do patrimônio e controla: as operações de crédito, a dívida ativa, os créditos e as obrigações.

Sendo assim, a contabilidade aplicada ao setor público é utilizada pelas entidades da administração pública com a finalidade de controlar os atos e fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio público, de modo a utilizar os conceitos, normas e princípios contábeis, oferecendo a sociedade de forma clara e transparente a real situação que se encontra o patrimônio público.

2.2 Normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público

De acordo com De Oliveira (2019) “O Brasil se encontra em um processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, (do inglês *International Public Sector Accounting Standards*), conhecidas como IPSAS.”

As Normas Internacionais de Contabilidade são elaboradas e divulgadas por um comitê de profissionais de dez países e membros associados, formado em 1973, cujo nome é IASC (*International Accounting Standards Committee*). Moreira (2015).

As IPSASs foram desenvolvidas pelo IPSASB, onde os objetivos da IPSASB são servir ao

interesse público pelo desenvolvimento de normas de alta qualidade para a elaboração de demonstrações contábeis por entidades do setor público, facilitando a convergência das normas nacionais às normas internacionais, melhorando assim a qualidade e uniformidade das demonstrações contábeis ao redor do mundo.

As Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público foram desenvolvidas com a finalidade de normatizar questões que dizem respeito às demonstrações contábeis para fins gerais de todas as entidades do setor público. Segundo De Oliveira (2019) “o Brasil, é o único exemplo onde as IPSAS estão sendo implantadas em todas as esferas, Federal, Estadual e Municipal, simultaneamente”.

As IPSAS trarão melhorias na qualidade das demonstrações contábeis redigidas por entidades do setor público para fins gerais. Conforme Às Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público (2010) “Isso, por sua vez, provavelmente levará a avaliações com embasamento mais sólido sobre as decisões de alocação de recursos tomadas por governos, aumentando assim a transparência e a qualidade da prestação de contas (*accountability*).”

Um marco inicial importante, para o processo de consolidação da contabilidade pública Brasileira, foi a edição da Lei no 4.320, de 17 de março de 1964, que instituiu regras com a visão de construir administrações financeiras e contábeis mais sólidas, porém, devido ao enfoque orçamentário dado pelas uma Lei, a evidenciação dos aspectos patrimoniais ficou defasada. Outro grande marco foi no ano de 2000, com a publicação da Lei Complementar no 101, Lei de Responsabilidade Fiscal, que veio prover o equilíbrio das contas públicas, estabelecendo normas de finanças públicas direcionadas para a transparência e responsabilidade da gestão fiscal, contudo, a necessidade de uma análise mais profunda dos fenômenos patrimoniais das entidades do setor público, dos impactos orçamentários e financeiros.

Dentre as principais mudanças ocasionadas pelo processo de convergência das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público estão:

Quadro 1 – Mudanças ocorridas na contabilidade pública

Contabilidade Pública anterior à Convergência	Contabilidade Pública a partir da adoção dos padrões internacionais
Orçamento	Patrimônio
Sistemas: Orçamentário, Financeiro e Patrimonial.	Incluído o sistema de Custos

Demonstrações Contábeis: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais.	Incluídas: Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração do Resultado Econômico e Notas Explicativas.
Reavaliação.	Reavaliação, impairment, Valor de mercado, Método de Equivalência Patrimonial
Depreciação, Amortização e Exaustão (percentuais pré-definidos).	Depreciação, Amortização e Exaustão (de acordo com vida útil econômica do bem avaliado)
Regime de Caixa	Regime de Competência
Ativo Financeiro e Ativo Permanente	Inclusão do subgrupo Ativo Intangível

Fonte: Adaptado de Santos e Almeida (2012), Guimarães e Martins (2015).

Além disso, o Ministério da Fazenda editou a Portaria no 184/2008 estabelecendo as diretrizes para nortear a convergência da contabilidade pública, a ser iniciada de forma gradual a partir de 2010 (Soares; Scarpin, 2010). Essas normas trazem uma série de inovações ao cenário da contabilidade pública brasileira.

2.3 Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público

Trata-se das Normas de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, as NBCASP/NBC TSP, surgem no contexto de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais. Editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), essas Normas estabelecem orientações específicas a serem observadas pelos órgãos e entidades incluídos no campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP).

Segundo Feijó (2013) a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, no Brasil, passa por um momento de grandes desafios e mudanças estruturais e de indispensáveis atualizações, com foco no registro, mensuração e evidenciação integral do patrimônio público. Motivado pela transparência das informações como indutor dos controles patrimoniais e a necessidade de convergência com as normas internacionais do *International Federation of Accountants* (IFAC) constituem os condutores centrais desse desafio nas contas públicas.

A implantação dos padrões internacionais, na contabilidade pública brasileira, está contribuindo de forma significativa para a melhoria das estatísticas fiscais do país, dos demonstrativos da LRF, das demonstrações contábeis e, conseqüentemente, dos controles internos, externos e sociais. A implantação dessas normas resgata o objeto da Contabilidade como ciência, que é o Patrimônio. A cultura contábil que vige no setor público é de privilegiar os aspectos orçamentários, muitas vezes em detrimento ao controle dos aspectos patrimoniais.

Grande passo foi dado, também, pelo Governo Federal com a publicação da Portaria MF 184/2008, do Decreto no 6.976/2009 e do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), este último estabeleceu na Parte II, os Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP), que deverão ser as bases norteadoras para os registros contábeis patrimoniais, nas entidades do setor público brasileiro. Importante destacar que o MCASP é elaborado, atualizado e publicado anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) órgão responsável, estando na sua, 9ª edição, e representa um conjunto de procedimentos orçamentários, patrimoniais e específicos, onde tem como objetivo padronizar e orientar os procedimentos contábeis, no âmbito dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e municípios), tendo em vista a necessidade de evidenciar com qualidade todas as transações contábeis e patrimoniais, na busca por um tratamento contábil padronizado dos atos e fatos administrativos no âmbito do setor público brasileiro.

Nesse sentido, conforme o art. 1, Portaria STN no 877, de 18 de dezembro de 2018 dispõe-se da estrutura e aprovação das seguintes partes da 8ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), vejamos:

Parte I - Geral;

Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais;

Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos, com exceção do Capítulo 4 – Regime Próprio de Previdência Social – RPPS;

Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público; e

Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público

Dessa forma, a edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) trata de todos os assuntos relativos à contabilidade aplicada ao setor público, em especial à gestão administrativa patrimonial, com abrangência nacional, que permite e regulamenta o registro dos procedimentos contábeis patrimoniais das instituições de ensino no âmbito da administração pública e resgata o objeto da contabilidade – o patrimônio público - buscando o processo de convergência aos padrões internacionais de contabilidade do setor público, tendo sempre em vista a legislação nacional vigente e os princípios da ciência contábil com foco (MCASP,2018).

2.4 Procedimentos contábeis patrimoniais

Segundo o Mcasp 9º (2022) “os Procedimentos Contábeis Patrimoniais, apresentam o conjunto de conceitos, regras e procedimentos relativos aos atos e fatos patrimoniais e seu relacionamento com a Contabilidade Aplicada ao Setor Público”. Visa também harmonizar as normas a serem seguidas pela administração pública, nas variações patrimoniais, classificação, destino e

registros para permitir a divulgação e consolidação das contas públicas nacionais.

Dessa forma, as variações patrimoniais devem ser registradas pelo regime de competência, visando garantir o reconhecimento de todos os ativos e passivos das entidades que integram o setor público, convergir a contabilidade do setor público às NBC TSP e ampliar a transparência das contas públicas (Brasil, 2013). Representam as transações resultantes de mudanças nos ativos de entidades do setor público, independentemente de afetar ou não seu patrimônio, podendo ser quantitativa ou qualitativa (MCASP, 2022).

O atendimento do enfoque patrimonial da contabilidade compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público (arts. 85, 89, 100 e 104 da Lei no 4.320/1964). Nesse aspecto, devem ser atendidos as normas contábeis voltadas para o reconhecimento, mensuração e evidenciação de ativos e passivos e suas variações patrimoniais, contribuindo para o processo de convergência às normas internacionais, respeitada a base legal nacional.

A compreensão da lógica dos registros patrimoniais é importante para o entendimento da formação, composição e evolução do patrimônio, buscando assim a melhora da qualidade e consistência de informações prestadas à sociedade, para que melhore o exercício da cidadania no controle do patrimônio dos governos.

O processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público foi alicerçado com a implantação de um plano de contas único para a Federação (PCASP), pela uniformização de procedimentos contábeis orçamentários (PCOs) e específicos (PCEs) e pela implantação das novas demonstrações contábeis (DCASPs).

Dessa maneira, o plano de contas único (PCASP), foi implantado no ano de 2015 e as novas demonstrações contábeis, como a DFC, são elaboradas desde o exercício de 2015. Após essa primeira etapa do processo de convergência, tem-se mantido foco na implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais (PCPs).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Segundo Gil (2008), a formulação do problema de pesquisa exige a apresentação de subsídios materiais suficientes para indicar a situação encontrada e do conhecimento disponível, a relevância teórica e prática vivenciadas. Outrossim, o problema consiste em dizer, de maneira evidente, clara, compreensível e operacional, qual a dificuldade com que nos deparamos e que pensamos resolver.

Quanto ao método de pesquisa será exploratória e de análise qualitativa, por meio de estudo de caso, direcionado a uma instituição de ensino público. Segundo o que Gil (2008) ressalta, a

pesquisa exploratória tem como objetivo geral proporcionar maior familiaridade com o problema, em razão de seu caráter que visa proporcionar maior intimidade com o problema pesquisado, objetivando torná-lo explícito de modo a compreendê-lo.

Neste sentido, a pesquisa terá como propósito principal identificar o estágio em que se encontra o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSAS) no município de Luziânia (GO), por meio da análise da implantação dos procedimento contábeis patrimoniais e pelas demonstrações contábeis apresentadas no período de 2018 a 2021.

Quanto aos procedimentos metodológicos, o estudo será caracterizado como qualitativo. De acordo com Marconi e Lakatos (1985), explicam que a abordagem qualitativa se trata de uma pesquisa que tem como função, analisar e interpretar aspectos mais significativos, descrevendo a complexidade do comportamento humano e ainda fornecendo análises mais detalhadas sobre as investigações, atitudes e tendências de comportamento. Ou seja, a ênfase da pesquisa qualitativa é nos processos e nos significados.

Em consideração aos conceitos apresentados, o método escolhido para o desenvolvimento desta pesquisa será caracterizado como estudo de caso, tendo em vista que buscará saber qual o estágio em que se encontra o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSAS) no município de Luziânia (GO), que segundo Gil (2008) as pesquisas com esse tipo de natureza estão voltadas mais para a aplicação imediata de conhecimentos em uma realidade circunstancial. Ainda de acordo com Yin (2001), o estudo de caso representa uma investigação empírica e compreende um método abrangente, com a lógica do planejamento, da coleta e da análise das informações.

Partindo do fato da análise e da averiguação quanto a implantação dos procedimentos patrimoniais no município de Luziânia (GO) base de estudo, o objetivo da pesquisa é de contribuir para a melhoria da qualidade das informações contábeis patrimoniais evidenciadas nos balanços públicos.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

Para a realização desta pesquisa, foram coletados e utilizados os dados das Declarações das Contas Anuais (DCA) dos exercícios de 2018 a 2021, disponíveis no portal da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). A base para extração dos dados ocorreu por meio do Sistema de Informações Contábeis do Setor Público Brasileiro (SICONFI) gerenciado pela STN.

Dessa forma, a análise dos dados irá apresentar as informações relativas quanto à observância

do município de Luziânia (GO), da implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais no período de 2018 a 2021, nos termos que dispõe a Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, bem como as orientações contidas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 9ª edição, consubstanciados nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP).

4.1 Processo de implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais no Município de Luziânia - GO

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio da Portaria nº 548, de 24 de setembro de 2015, estabeleceu o plano de implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais (PIPCPs) a todos os municípios do Brasil. O PIPCPs consiste em definir estratégias e prazos para implantar os procedimentos patrimoniais necessários à convergência às Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público.

A seguir, apresentam-se os prazos dos procedimentos contábeis quanto a obrigação dos registros contábeis patrimoniais determinados pela Portaria nº 548/2015 e a situação do município de Luziânia - GO em relação a esses prazos em 31 de dezembro de 2022, conforme Quadro 2:

Quadro 2 - Prazos dos procedimentos contábeis patrimoniais

Procedimentos contábeis patrimoniais PCPs Analisados pela Pesquisa	Prazo de adesão para município de Luziânia (GO)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos oriundos de receitas tributárias e de contribuições (exceto créditos previdenciários), bem como dos respectivos encargos, multas, ajustes para perdas e registro de obrigações relacionadas à repartição de receitas.	01/01/2022
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos previdenciários, bem como dos respectivos encargos, multas e ajustes para perdas.	01/01/2022
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos demais créditos a receber (exceto créditos tributários, previdenciários e de contribuições a receber), bem como dos respectivos encargos, multas e ajustes para perdas.	01/01/2019
Reconhecimento, mensuração e evidenciação da Dívida Ativa, tributária e não tributária, e respectivo ajuste para perdas.	Imediato
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das provisões por competência.	01/01/2021
Evidenciação de ativos e passivos contingentes em contas de controle e em notas explicativas.	01/01/2021

Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura).	01/01/2021
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens de infraestrutura; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável.	01/01/2024
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens do patrimônio cultural; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução a valor recuperável (quando passível de registro, segundo IPSAS, NBC TSP e MCASP).	01/01/2024
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de empréstimos, financiamentos e dívidas contratuais e mobiliárias.	01/01/2021
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados (ex.: 13º salário, férias, etc.).	01/01/2019
Reconhecimento, mensuração e evidenciação da provisão atuarial do regime próprio de previdência dos servidores públicos civis e militares.	Imediato
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações com fornecedores por competência.	01/01/2016
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das demais obrigações por competência.	Ato normativo específico
Reconhecimento, mensuração e evidenciação de softwares, marcas, patentes, licenças e congêneres, classificados como intangíveis e eventuais amortização, reavaliação e redução a valor recuperável.	01/01/2022
Outros ativos intangíveis e eventuais amortização e redução a valor recuperável	Ato normativo específico
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos investimentos permanentes, e respectivos ajustes para perdas e redução a valor recuperável.	01/01/2021
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos estoques.	01/01/2023

Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos demais aspectos referentes aos procedimentos patrimoniais estabelecidos nas IPSAS, nas NBC TSP e no MCASP	Ato normativo específico.
---	---------------------------

Fonte: Adaptado da PORTARIA STN 548, (2015).

Conforme o MCASP, as normas contábeis patrimoniais apresentam um conjunto de conceitos, regras e procedimentos relativos aos atos e fatos patrimoniais referente ao setor público. O quadro acima demonstra os procedimentos patrimoniais constantes na Portaria STN 548/2015 e as respectivas fases e períodos para sua implantação pela Prefeitura do Município de Luziânia (GO).

Desta forma, apresenta-se a seguir detalhes relacionados aos procedimentos contábeis patrimoniais, com base nas Declarações das Contas Anuais (DCA) da Prefeitura do Município de Luziânia - GO nos exercícios de 2018 a 2021.

4.1.1 Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos oriundos de receitas tributárias e de contribuições, exceto créditos previdenciários.

Em análise as Declarações das Contas Anuais (DCA) da Prefeitura do Município de Luziânia-GO, em observância e conformidade ao regime de competência previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade e nas Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, em especial a IPSAS 23, em partes até o exercício de 2019 foram reconhecidos os valores de créditos tributários a receber no curto e no longo prazo, conforme observado no quadro 3:

Quadro 3- Evidenciação dos Créditos Tributários

	2018	2019	2020	2021
Créditos Tributários a Receber	117.475.824,17	19.021.614,35		
Total	117.475.824,17	19.021.614,35		

Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se que o município reconheceu os créditos tributários em 2018 e 2019. Em relação aos exercícios de 2020 e 2021 não foram reconhecidos os créditos tributários por competência, conforme observado no quadro 3.

4.1.2 Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos previdenciários, bem como dos respectivos encargos, multas e ajustes para perdas.

Em relação ao reconhecimento dos créditos previdenciários e seus ajustes para perdas estimadas, evidencia-se que o município não reconheceu ou não evidenciou tais créditos

previdenciários nos períodos de 2018 a 2021.

4.1.3 Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos demais créditos a receber (exceto créditos tributários, previdenciários e de contribuições a receber), bem como dos respectivos encargos, multas e ajustes para perdas.

A Prefeitura de Luziânia - GO, reconhece os demais créditos a receber, conforme evidenciados e apresentado no Quadro 4:

Quadro 4- Evidenciação dos Demais Créditos a Receber

	2018	2019	2020	2021
Demais Créditos a Receber	28.550,33	15,70	7.461,76	9.531,48
Total	28.550,33	15,70	7.461,76	9.531,48

Fonte: Dados da pesquisa

O Quadro 4, apresenta valores registrados de demais créditos a receber a partir do exercício de 2018 no valor de R\$ 28.550,33. Já no exercício de 2019, apresenta-se um valor irrisório em relação aos demais períodos. Outrossim, observa-se que esses valores em geral, são abaixo da expectativa dessa conta, considerando o volume de recursos e transações financeiras do município.

4.1.4 Reconhecimento, mensuração e evidenciação da Dívida Ativa, tributária e não tributária, e respectivo ajuste para perdas.

A Prefeitura de Luziânia - GO, reconhece parcialmente os créditos da dívida ativa tributária e não tributária conforme apresentado no Quadro 5:

Quadro 5 - Evidenciação da Dívida Ativa, tributária e não tributária, e respectivo ajuste para perdas

	2018	2019	2020	2021
Dívida Ativa Tributária			144.203.674,05	156.785.755,69
Dívida Ativa Não tributária		20.236.626,16		
(-) Ajustes Estimados para Perdas				
Total		20.236.626,16	144.203.674,05	156.785.755,69

Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se que em relação ao registro da dívida ativa tributária começou a partir de 2020 em valores crescentes entre os exercícios de 2020 e 2021. Já em relação à dívida ativa não tributária

observou-se que houve registro apenas no ano de 2019, os ajustes estimados para perdas não houve registro.

4.1.5 Reconhecimento, mensuração e evidenciãodas provisões por competência

Em relação ao reconhecimento das provisões, verifica-se que o município não reconheceu ou não evidenciou nos períodos de 2018 a 2021.

4.1.6 Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura).

Quadro 6- Evidenciação dos bens móveis e imóveis; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável

	2018	2019	2020	2021
Bens Móveis	49.842.844,86	64.170.179,74	53.518.787,45	59.774.974,10
Bens Imóveis	138.027.384,81	134.508.144,15	129.722.084,45	133.974.783,47
(-) Depreciação Acumulada				
(-) Redução a Valor Recuperável				
Reavaliação dos Bens				
Total	187.870.229,67	198.678.323,89	183.240.871,90	193.974.783,47

Fonte: Dados da pesquisa

Em análise ao Quadro 6, observa-se um montante de bens no valor de R\$ 193.974.783,47 em ativo imobilizado em 31/12/2021, o que representa 28% do total do patrimônio líquido do município (699.430.547,23). Outrossim, observa-se uma crescente evolução do ativo imobilizado em relação aos exercícios de 2018 e 2020.

Todavia, chama atenção que no exercício de 2019 ocorreu um aumento patrimonial do ativo imobilizado em relação a outros exercícios, sendo que nos exercícios seguintes ficaram abaixo desse valor.

Em relação a depreciação, a reavaliação e redução ao valor recuperável não se evidenciaram registros desses procedimentos contábeis patrimoniais.

4.1.7 Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de empréstimos, financiamentos e dívidas contratuais e mobiliárias.

Quadro 7 - Evidenciação das obrigações por competência decorrentes de empréstimos, financiamentos e dívidas contratuais e mobiliárias.

	2018	2019	2020	2021
Empréstimos E Financiamentos de Curto Prazo	-6.750.321,54	-10.572.277,28		
Empréstimos E Financiamentos de Longo Prazo	35.379.032,36	38.815.001,43	32.377.914,64	33.442.153,08
Dívidas contratuais				
Total	28.628.710,82	28.242.724,15	32.377.914,64	33.442.153,08

Fonte: Dados da pesquisa

Em relação ao reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de empréstimos, financiamentos e dívidas contratuais e mobiliárias verifica-se que ocorreu um resultado negativo nos empréstimos e financiamentos de curto prazo, onde conforme as normas e procedimentos contábeis, tais infrações estão em não conformidade, em relação aos registros e mensuração contábeis, ou seja, a mensuração não deveria constar saldo devedor nas contas desses passivos. Ao longo dos anos, o saldo credor aumentou 20%.

4.1.8 Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados.

Observa-se que não houve a contabilização das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados como foi o caso de 13º salário e férias, ou seja, não foi reconhecido e nem evidenciado nos períodos de 2018 a 2021. Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações com fornecedores por competência.

Quadro 8 - Evidenciação das obrigações com fornecedores por competência.

	2018	2019	2020	2021
Fornecedores e Contas a Pagar de Curto Prazo	5.800.802,41	14.731.121,90	11.183.646,51	20.558.704,52
Fornecedores e Contas a Pagar de longo Prazo				
Total	5.800.802,41	14.731.121,90	11.183.646,51	20.558.704,52

Fonte: Dados da pesquisa

Quanto ao reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações com fornecedores por competência. O município não registrou saldos na conta de fornecedores e contas a pagar a longo prazo. Já os fornecedores a curto prazo, ocorreu contabilização nos quatro anos e demonstrando que houve um aumento significativo de 2018 para 2019, e de 2020 para 2021.

4.1.9 Reconhecimento, mensuração e evidenciação das demais obrigações por competência.

Quadro 9 - Evidenciação das demais obrigações por competência.

	2018	2019	2020	2021
Adiantamentos de Clientes	1.136.237,70			
Obrigações por Danos a Terceiros				
Valores Restituíveis		800.564,01		450.467,64
Total	1.136.237,70	800.564,01		450.467,64

Fonte: Dados da pesquisa

Nota-se que foi evidenciado as demais obrigações por competência no ano de 2018 através da conta adiantamento de clientes e não houve evidenciação nos demais anos. Já na conta valores restituíveis foi evidenciado apenas nos de 2019 e 2021, conforme mostrado no Quadro 9.

4.1.10 Reconhecimento, mensuração e evidenciação de softwares, marcas, patentes, licenças e congêneres, classificados como intangíveis e eventuais amortização, reavaliação e redução a valor recuperável.

Em relação ao intangível (softwares, marcas e patentes), referente ao direito de uso do Imóvel, amortização e redução do valor recuperável observa-se que o município não reconheceu ou não evidenciou nos períodos de 2018 a 2021.

4.1.11 Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos investimentos permanentes, e respectivos ajustes para perdas e redução a valor recuperável.

Verifica-se que o município não reconhece ou não evidenciou os investimentos permanentes nos períodos de 2018 a 2021.

4.1.12 Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos estoques

Quadro 10 - Evidenciação dos estoques

	2018	2019	2020	2021
Almoxarifado	40.881.051,45	35.493.733,35		
(-) Ajuste de Perdas de Estoques				
Total	40.881.051,45	35.493.733,35		

Fonte: Dados da pesquisa

Ao analisar o Quadro 10, observa-se que foi informado valores referentes ao almoxarifado somente nos anos de 2018 e 2019, tendo um uso de aproximadamente 13% do almoxarifado em 2019.

4.1.13 Resumo das informações quanto a implantação dos procedimentos patrimoniais

Com base nas informações apresentadas por meio das Declarações das Contas Anuais (DCA) dos exercícios de 2018 a 2021, segue as evidências que mensuram a adoção dos itens junto aos Procedimentos Contábeis Patrimoniais, de acordo com seus respectivos prazos e limites definidos pela Portaria da STN 548/2015.

Quadro 11 - Grau de aderência ou adoção às Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

Procedimentos analisados pela pesquisa	SIM	NÃO	PARCIAL	OBSERVAÇÃO
1. Créditos tributários a receber			X	Ocorreu registro em 2018 e 2019, nos anos de 2020 e 2021 não foi evidenciado.
2. Créditos previdenciários a receber		X		Não houve evidenciação dos créditos previdenciários. E o prazo de adesão para o município é até 01/01/2022.
3. Demais créditos a receber	X			
4. Dívida ativa tributária 5. Dívida ativa não tributária 6. Ajuste para perdas			X	Ocorreu registro em 2020 e 2021 sobre dívida ativa tributária, e dívida ativa não tributária apenas em 2019. E seu prazo de adesão é de forma imediata.
7. Provisões		X		De acordo com os PCP's o prazo de adesão para o município é de 01/01/2021. E não foram evidenciados.

8. Notas Explicativas		X		Não ocorreu lançamentos em nenhum dos quatro anos analisados, sua aderência deveria ser em 01/01/2021.
9. Bens móveis 10. Bens imóveis 11. Depreciação, amortização ou exaustão de imobilizado 12. Reavaliação e redução ao valor recuperável de imobilizado	X			Ocorreu lançamentos em todos os anos. Contudo, não foi evidenciado registro com reavaliação e redução ao valor recuperável.
13. Bens de Infraestrutura		X		O município precisa aderir os bens de infraestrutura a partir do 01/01/2024, até então não houve lançamentos nos anos analisados.
14. Bens culturais		X		O município precisa aderir os bens culturais a partir do 01/01/2024, até então não foi evidenciado lançamentos nos anos analisados.
15. Empréstimos tomados 16. Financiamentos tomados			X	Ocorreu registro somente no curto prazo em 2018 e 2019, e não foi evidenciado nos anos de 2020 e 2021, sendo que o prazo de implementação seria de até 01/01/21.
17. Folha de pagamento		X		Conforme analisado o município não evidencia dados sobre as folhas de pagamento, sua implementação deveria ser iniciada em 01/01/19
18. Provisão atuarial		X		Os dados deveriam ser lançados imediatamente conforme os PcPs.
19. Fornecedores	X			
20. Demais obrigações			X	Adiantamento de clientes em 2018, e valores restituíveis em 2019 e 2021
21. Softwares, patentes, marcas, licenças e congêneres. 22. Amortização de intangível 23. Reavaliação e redução ao valor recuperável de intangível.		X		Não foram lançados em nenhum dos anos analisados, e seu prazo de implementação é de 01/01/22.
24. Outros Intangíveis. 25. Reavaliação e redução ao valor recuperável de intangível		X		Não se teve lançamentos nos anos analisados.

26. Participações permanentes 27. Redução ao valor recuperável de participações permanentes		X		Não se teve lançamentos e o prazo de implementação é de até 01/01/21.
28. Estoques/Almoxarifado			X	Nos anos de 2018 e 2019 foram lançados, já nos anos de 2020 e 2021 não. O prazo de implementação é de até 01/01/23, ou seja, ainda pode ser implementado nos anos posteriores.
29. Demais procedimentos contábeis patrimoniais		X		Não se teve lançamentos nos anos analisados.

Fonte: Elaborado pelos autores

Conforme demonstrado no quadro acima, dos 19 itens analisados e estipulados pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, somente 15,79% atende de forma integral aos procedimentos contábeis patrimoniais, bem como, aos limites aos prazos que foram estabelecidos pela STN, e 26,32% atendem de maneira parcial. Outrossim, 36,84 % não atende ao que se pede e 21,05% está dentro do prazo estabelecido, verificou-se que houve alguns pontos críticos no estágio de convergências às normas contábeis no município em alguns momentos analisados e a falta de informações e contabilizações evidenciadas. A exemplo do não registro por competência das despesas com gastos com a folha dos servidores públicos municipais, o não registro das provisões do passivo atuarial, o não registro dos ativos intangíveis, o não registro de bens de infraestrutura, entre outros.

Portanto, considerando as informações apresentadas e com base e fundamento nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, bem como, nos termos e prazos estabelecidos pela Portaria STN 548/2015, observou-se que a Prefeitura Municipal de Luziânia – GO encontra-se em um estágio ou fase embrionário quanto a implementação e adoção do Procedimentos Contábeis Patrimoniais, dessa maneira, evidenciando procedimentos e registros contábeis ainda incipiente ao processo de convergências às normas internacionais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em análise as Declarações das Contas Anuais (DCA) dos exercícios de 2018 a 2021 da Prefeitura de Luziânia - GO, foi possível identificar a fase/estágio de implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade aplicada ao Setor Público, com enfoque nos procedimentos contábeis patrimoniais e assim responder aos objetivos e ao problema proposto.

Por intermédio da pesquisa foi possível identificar que a implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais se encontram em um estágio embrionário quanto à implementação e adoção

desses procedimentos. Dessa maneira, evidenciando registros contábeis incipiente ao processo de convergência às normas internacionais. Ou seja, ao longo dos últimos quatro anos (2018, 2019, 2020 e 2021) de análise, foi observado que somente 15,79% dos itens analisados atende aos prazos e limites estabelecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), nos termos previstos pela Portaria STN 548/2015.

Dessa forma, é possível verificar dificuldades enfrentadas pelo município quanto a implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público com foco nos procedimentos contábeis patrimoniais pelo Município de Luziânia – GO.

Este estudo justifica-se pela importância da qualidade da informação contábil apresentada à sociedade e pela possibilidade de conhecer e demonstrar o atendimento das exigências das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Assim, recomenda-se que a Controladoria Geral do Município se familiarize mais do processo de convergência da contabilidade pública, que seja analisada a legislação que instituiu o Sistema de Controle Interno do Município de Luziânia, criando uma estrutura de Secretaria para ele. Por outro lado, apesar da utilização de técnicas de auditoria financeira, orienta-se que o TCE-GO assuma um papel prestativo na análise das contas públicas, passando a emitir parecer sobre o PCP em parecer prévio.

Quanto ao desenvolvimento de novos estudos, essa investigação aponta a oportunidade de expansão da pesquisa para outros níveis governamentais e para a necessidade de um número maior de exercícios financeiros, para contribuir com a aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Este estudo difere de outros por ser um estudo realizado em uma entidade municipal, que vai além da teoria, pois investiga, na prática, por meio dos PCP's a real situação da contabilidade patrimonial governamental com amparo das demonstrações contábeis publicadas pela entidade. Espera-se que essa pesquisa possa contribuir e motivar outras pesquisas acadêmicas, além de servir como consulta para profissionais do setor público.

6 REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. Contabilidade Pública na Gestão Municipal. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Lei Federal 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/14320.htm. Acesso em: 21/04/2022.

BRASIL. Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas

para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 01/05/2022

BRASIL. PORTARIA No 634, DE 19 DE NOVEMBRO DE 2013. Disponível em:

https://servicos2.sjc.sp.gov.br/media/544209/portaria_stn_634_2013_processo_convergenci_a.pdf. Acesso em: 02/05/2022.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC no 750, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC). Disponível em:

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res750.htm>. Acesso em: 22/04/2022

DE OLIVEIRA, Carlos Renan Santos et al. Aplicação das Normas Internacionais De Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, na Evidenciação e Mensuração do Ativo Imobilizado na Prefeitura Municipal de Fortaleza Ceará no Período.

FEIJÓ, Paulo Henrique. Entendendo as mudanças na contabilidade aplicada ao setor público. 1.ed.Brasília: Gestão Pública Ed., 2013. Acesso em: 15/04/2022.

GIL, Antonio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. Editora Atlas SA,2008.

KOHAMA, Hélio. Contabilidade Pública, Teoria e Prática 14a ed. São Paulo: Atlas, 2014. MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, elaboração, análise e interpretação dos dados. 4a edição. São Paulo, Editora Atlas, 1985.

MOREIRA, Daisy Aparecida. Estudo da implantação das normas internacionais aplicadas à contabilidade pública acerca dos procedimentos contábeis patrimoniais nas prefeituras da região metropolitana de Belo Horizonte. 2015.

Normas Internacionais de Contabilidade Para o Setor Público, 2010. Disponível em:

<file:///C:/Users/Usuario/Downloads/NornasInternacionaisdeContabilidadeparaoSetorPublico.pdf>. Acesso em: 20/04/2022.

SANTOS, C. B.; ALMEIDA, K. K. N. Análise Introdutória das Mudanças Provocadas na Contabilidade Pública pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade – Vol. 1, no 1, p.21-38, Jan-Abr. 2012.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. Portaria STN 548, de 24 de Setembro de 2015. Dispõe sobre prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sob a mesma base conceitual.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. Portaria STN 877, de 18 de dezembro de 2018. Procedimentos Contábeis Patrimoniais, Procedimentos Contábeis Específicos, Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público da 8a edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).Disponível

em:https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:31484. Acesso em: 22/04/2022.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público. 9a ed. 2021. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943.pdf. Acesso em 25/04/2022.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. Portaria 184, de 25 de agosto de 2008: Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas,

laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

SOARES, M., & SCARPIN, J. E. A convergência da contabilidade pública nacional às normas internacionais e os impactos na aplicação da DRE na administração direta.

Revista Catarinense da Ciência Contábil. 2010.

YIN, Robert K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.