

# A Internacionalização das Normas Contábeis Aplicadas Ao Setor Público

**Marcos Paulo de Sá Mello**  
mello.m.p.s@gmail.com  
IPTAN

**CARLA AGOSTINI**  
carla.agostini@bol.com.br  
IPTAN

**FABIO BRUNO DA SILVA**  
fabiobruno2005@yahoo.com.br  
IPTAN

**CLODOALDO FABRÍCIO J. LACERDA**  
clodoaldo@marluvas.com.br  
IPTAN

**OLÍVIA RESENDE ALMEIDA**  
olivia.gui@hotmail.com  
IPTAN

**Resumo:** O presente trabalho visa analisar qual o impacto da internacionalização das Normas Contábeis aplicadas ao Setor público. Essa pesquisa se justifica pela grande importância do setor, que tem foco sobre o Patrimônio Público. Daí a necessidade de um estudo atualizado de como essas mudanças estão afetando o setor e seus demonstrativos contábeis. Vários setores estão vivenciando essa mudança na área contábil e passando por um processo de harmonização das suas normas, se adequando aos Padrões Internacionais de Contabilidade, e o Setor Público também sofreu impactos com essas mudanças. Dessa forma esta pesquisa tem como objetivo identificar quais foram as principais mudanças estruturais ocorridas, focadas nas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público. Considerando os impactos ocorridos no processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Pública, será feito um comparativo entre as principais demonstrações contábeis que sofreram mudanças nesse longo processo de transformação. O estudo se baseia na leitura e pesquisa bibliográfica, levantando dados a partir de artigos, leis, livros e sites da internet. Analisando os resultados, verificou-se a influência dessa padronização causando mudanças nas estruturas das demonstrações contábeis, buscando mais qualidade nas informações demonstradas, trazendo mais transparência, compreensibilidade e relevância.

**Palavras Chave:** INTERNACIONALIZAÇÃO - CONTABILIDADE - SETOR PÚBLICO - DEMONSTRAÇÕES - NORMAS

## 1. INTRODUÇÃO

As normas brasileiras de contabilidade estão entrando em sintonia com as determinações do Conselho Internacional de Normas Contábeis (IASB – *International Accounting Standards Board*) e com as Normas Internacionais de Auditoria e Asseguração emitidas pela Federação Internacional de Contadores (IFAC – *International Federation of Accountants*). Essas diretrizes de harmonização também abrangem a contabilidade pública. Existe a convergência das normas contábeis brasileiras às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS – *International Public Sector Accounting Standards*), sendo normas específicas. Esse processo traz mudanças para o enfoque contábil desse setor, que deixa de ser centrado no controle orçamentário, e passa a ser a contabilidade pública patrimonial, com a adoção do regime de competência tanto para as receitas quanto para as despesas públicas.

Visando contribuir com a aproximação das normas brasileiras de contabilidade pública às regras internacionais, diversos envolvidos têm publicado Portarias, Normas, Diretrizes que facilitem o processo de adaptação e transição, com relação aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes aos ditames do *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS). Assim sendo, diante desse contexto de harmonização internacional das normas contábeis aplicadas ao setor público, surge a seguinte pergunta orientadora: Diante desse processo de convergência, quais as principais mudanças na estrutura das demonstrações contábeis aplicadas ao Setor Público?

A motivação para a realização desse estudo decorre da necessidade de uma maior discussão acadêmica e conceitual dos temas relacionados à área pública. Além do que, segundo Darós e Pereira (2009), falam da carência de bibliografias e trabalhos empíricos sobre a área pública no Brasil que limitam o desenvolvimento de técnicas e práticas de aperfeiçoamento de temas relacionados à contabilidade pública. A Contabilidade do Setor Público é organizada na forma de um sistema de informações, que convergem para um produto final, que é a informação sobre o Patrimônio Público. Daí a necessidade de um estudo atualizado de qual a influência da convergência das Normas Contábeis no Setor Público e quais mudanças decorreram ou decorrerão deste processo, tão importante para a Evolução da Contabilidade no Brasil.

Como objetivo Geral, esse trabalho pretende relatar qual a influência da Internacionalização das Normas Contábeis, que vem levando vários países ao processo de convergência, no Setor Público. Os objetivos Específicos são três: demonstrar o conjunto de normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao Setor Público; analisar conceitos e procedimentos de avaliação, mensuração e registro das demonstrações Contábeis e analisar as demonstrações contábeis aplicadas ao Setor Público e compará-las com as estruturas já existentes.

A metodologia utilizada é a pesquisa Bibliográfica, através de um estudo teórico empírico, com levantamento de livros, artigos, leis e sites da internet. Além de um estudo qualitativo feito através das informações coletadas, nas modificações que ocorreram nas demonstrações contábeis obrigatoriamente adotadas pelo Setor público, sendo assim um tipo de pesquisa descritiva, explicativa e exploratória.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 A INFLUÊNCIA DAS *INTERNACIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS* (IFRS) NO SETOR PÚBLICO

As normas internacionais contábeis adotadas pelo Setor Público (NICSP) entraram em vigor em 2012. O novo padrão pretendia dar maior visibilidade à situação patrimonial da União, de Estados e municípios. Na opinião do professor do curso de Ciências Contábeis, José Geraldo Basante, as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) provocaram na contabilidade pública um impacto maior que o provocado pela instalação do *International Financial Reporting Standard* (IFRS) nas empresas do setor privado. (SINDIFISCO NACIONAL, 2011)

Assim como a contabilidade societária (lei 6.404/76 atualizada pelas leis 11.638/07 e 11.941/09) está em sintonia com as IFRS desde 2010, a contabilidade pública esta em sintonia com as IPSAS, desde 2012. Uma vez que o setor público esta em convergência com as IPSAS, a contratação de empréstimos com organismos internacionais será mais fácil. Isso acontecerá porque atualmente a Contabilidade Pública no Brasil encontra-se ainda embasada na Lei 4.320/64 e poucos, mas muito poucos organismos internacionais, mercados, investidores, credores, financiadores, etc. entendem ou conseguem interpretar as demonstrações financeiras do setor público brasileiro. "Com as IPSAS implantadas no setor público haverá uma facilitação na leitura e interpretação das respectivas demonstrações financeiras". (FRANCO HILÁRIO, 2009)

Basante, da Trevisan (2011) afirma que esse novo padrão vai revelar termos de ativos patrimoniais do setor público, ou seja, ativos que estão superavaliados e outros subavaliados. "A contabilidade pública, em seu atual estágio, vem passando também por uma reestruturação, em especial no controle de seu Ativo Permanente", observa. "A partir do exercício de 2010, vem se tornado obrigatório o controle e contabilização da Depreciação de seus bens". Até aquela data, o único controle existente era o desenvolvido por seu setor de Patrimônio, abrangendo apenas as aquisições, transferências e baixas de seu imobilizado. (FRANCO HILÁRIO, 2009)

Essa harmonização tem sido discutida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Para tanto, o CFC criou o Comitê Gestor de Convergência que tem como objetivo desenvolver ações para promover a harmonização das Normas Brasileiras de Contabilidade para o setor público. O grupo de trabalho de convergência na contabilidade pública brasileira foi instituído pela Portaria CFC nº 54/2008, composto por representantes da Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda (STN), do Tribunal de Contas da União (TCU) e de universidades. (FEIJÓ & BUGARIN, 2008).

Seus trabalhos foram iniciados com a publicação da Portaria nº 184/2008 do Ministério da Fazenda, no qual foram apresentadas as diretrizes que devem ser observadas pelos entes públicos, com vista a torná-los convergentes às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, corroborando assim, com o processo de convergência da contabilidade no Brasil, com a necessidade do aumento dos níveis de transparência, credibilidade, comparabilidade e compreensibilidade das informações contábeis pelos usuários independentemente da localização (FEIJÓ & BUGARIN, 2008).

O objetivo desta portaria revela a vontade de convergir à contabilidade praticada atualmente no país com aquela realizada em outros países que utilizam o padrão da

IFAC, órgão que edita os IPSAS. O primeiro passo direcionou-se à criação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). A partir destas a ciência contábil passa a possuir o controle da contabilidade praticada pelos entes públicos ou aqueles a ele equiparados, por analogia ou mesmo em razão de deterem, administrarem ou aplicarem recursos públicos ao desempenhar suas atividades. O segundo passo e que aparenta ser um pouco complexo, é possibilitar que as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e demais peças legais norteadoras da contabilidade pública brasileira se apresentem aderentes aos padrões internacionais emanados da IFAC e que desta forma possam ser amplamente divulgadas, com vistas à aplicação uniforme em todo o território nacional. (MACEDO, 2010).

## 2.2 A INTERNACIONALIZAÇÃO NO SETOR PÚBLICO

Para contribuir com a aproximação das normas brasileiras de contabilidade pública ao padrão internacional, o Ministério da Fazenda, publicou uma Portaria, a de número 184 de 25 de agosto de 08, que dispõe sobre as diretrizes que devem ser observadas pelo setor público (considerando a União, os Estados e os Municípios) em relação às práticas, elaboração métodos e a divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes às do IPSAS (publicadas pelo IFAC) e às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBCASP, editadas pelo CFC, 2008).

Devemos levar em consideração dois fatos importantes na historia da conversão, que foi à promulgação da Lei nº 4.320/64 que dispõe sobre regras gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal, voltada para a responsabilidade na gestão fiscal.

Isso quer dizer que a Contabilidade Pública deve abastecer de informações todo o processo de planejamento e orçamento e, em especial, as etapas que compõem o ciclo orçamentário: elaboração, estudo e aprovação, execução e avaliação. Não deve, pois, ser entendida apenas como destinada ao registro e escrituração contábil, mas também à observação da legalidade dos atos de execução orçamentária. (KOHAMA, 2008 p.28).

Também faz parte desse processo evolutivo, a publicação, pelo CFC em 2008, as dez primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), a saber: Resolução CFC nº 1.128/08 – aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação; Resolução CFC nº 1.129/08 – aprova a NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis; Resolução CFC nº 1.130/08 – aprova a NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil; Resolução CFC nº 1.131/08 – aprova a NBC T 16.4 – Transações no Setor Público; Resolução CFC nº 1.132/08 – aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil; Resolução CFC nº 1.133/08 – aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis; Resolução CFC nº 1.134/08 – aprova a NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis; Resolução CFC nº 1.135/08 – aprova a NBC T 16.8 – Controle Interno; Resolução CFC nº 1.136/08 – aprova a NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão; Resolução CFC nº 1.137/08 – aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público.

A NBC T 16.11, foi aprovada pela Resolução CFC 1.366/11, que trata do Sistema de Informação de Custos do Setor Público. Das principais mudanças que estão

previstas nesse processo, está a alteração do regime contábil a ser utilizado pela contabilidade patrimonial, resgatando o objeto e objetivo da ciência contábil, e assim enfatizando o Patrimônio Público. Para tal, o IFAC e a Federação Internacional dos Contadores, sugere um conjunto de diretrizes para a implementação do regime de competência, ampliando o nível informacional, de transparência, responsabilidade e compreensibilidade no setor público. Essa mudança proporcionará maior qualidade da informação contábil, trazendo benefícios aos usuários, sendo eles internos ou externos. A implantação desse regime apresenta relevante importância. (NBCASP, editadas pelo CFC, 2011).

A partir desses conceitos, começa a se distinguir os momentos dos registros dos eventos contábeis, no intuito de resgatar o enfoque patrimonial no setor público brasileiro, como destaca a STN (BRASIL, 2008):

“o reconhecimento da receita, sob o enfoque patrimonial, consiste na aplicação dos Princípios Fundamentais da Contabilidade para reconhecimento da variação ativa ocorrida no patrimônio, em contrapartida ao registro do direito no momento da ocorrência do fato gerador, antes da efetivação do correspondente ingresso de disponibilidades.”

Dessa maneira, o fato gerador da receita, deverá ser registrado no sistema patrimonial, no momento de sua ocorrência, ou seja, do lançamento, e no sistema orçamentário, no momento de sua arrecadação. O mesmo entendimento deve ser feito para as despesas, em seu aspecto patrimonial, são considerados as diminuições nos benefícios econômicos, ocorridos no período contábil, normalmente de um ano, sob a forma de saída de recursos ou reduções de ativos ou incremento em passivos, que resultem em redução no patrimônio líquido, não advindos de distribuição aos proprietários da entidade. (RESOLUÇÃO CFC nº 1.128/2008).

No manual das receitas e despesas nacionais, em seu art. 6º, pode-se visualizar este processo de reconhecimento das receitas e despesas do setor público brasileiro, a partir do princípio da competência, no intuito de conduzir a contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais e a transparência das contas públicas conforme observado a seguir: “Art. 6º: A despesa e a receita serão reconhecidas por critério de competência patrimonial, visando conduzir a contabilidade do setor público brasileiro aos padrões internacionais e ampliar a transparência sobre as contas públicas”. (CFC, 2008)

Todas essas normas contábeis internacionais que podem ser observadas no setor público e que influenciam na elaboração de demonstrações financeiras, tem o objetivo de melhorar a qualidade das informações financeiras o que proporciona uma melhor informação das avaliações na atribuição de recursos, nas tomadas de decisões pelos governos, e conseqüentemente aumenta a transparência e a responsabilização. Conforme a IFAC (2011):

“A adoção das NICSP (Normas Internacionais de Contabilidade para o setor público) pelos governos irá aprimorar a qualidade e a comparabilidade das informações financeiras divulgadas pelas entidades do setor público no mundo inteiro. O Comitê reconhece o

direito dos governantes e dos definidores de normas em âmbito nacional de estabelecer diretrizes e normas contábeis para demonstrativos financeiros para o setor público em suas respectivas jurisdições. O Comitê encoraja a adoção das NICSP e a harmonização das demandas nacionais com as NICSP.”

O processo de convergência das NBCASP no Brasil, ainda continua por isso algumas outras normas ainda podem ser convergidas e publicadas, o importante à destacar, desde já, é que esta conversão aos padrões internacionais afetou a contabilidade e as demonstrações contábeis. A seguir será feito um enfoque na NBC T 16.6 que trata justamente dessas demonstrações adotadas pelo setor Público. As demonstrações contábeis são fundamentais na geração de informações, orçamentárias, financeiras, patrimoniais, para diferentes usuários.

### 2.3 UM ENFOQUE NA NBC T 16.6 - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Para fins de atendimento dos usuários da informação contábil, as entidades apresentam as suas demonstrações contábeis ou demonstrações financeiras, de acordo com as normas regulamentadoras dos órgãos normativos de cada setor. Segundo o IBRACON (NPC 27), “as demonstrações contábeis são uma representação monetária estruturada da posição patrimonial e financeira em determinada data e das transações realizadas por uma entidade no período findo nessa data”. O objetivo das demonstrações contábeis de uso geral é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o resultado e o fluxo financeiro de uma entidade, que são úteis para uma ampla variedade de usuários na tomada de decisões.

É com esse objetivo que a resolução do CFC n.º 1.133 de 2008 aprova a NBC T 16.6, norma brasileira de contabilidade que trata das demonstrações aplicadas ao Setor público. Considerando a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência, essa norma vem reafirmando as diretrizes a serem observadas pelo setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com os Padrões Internacionais de Contabilidade aplicados ao Setor Público. (CFC, 2008)

As demonstrações contábeis têm um papel fundamental, pois representam importantes saídas de informações geradas pela Contabilidade Aplicada ao Setor Público, promovendo a transparência dos resultados orçamentário, financeiro, econômico e patrimonial do setor público. Essas demonstrações devem compor a Prestação de Contas Anual do Governo, que recebe parecer prévio do Tribunal de Contas competente e também devem compor a tomada ou prestação de contas anual dos administradores públicos. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

De acordo com a NBC T 16.6, as demonstrações das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público são: o balanço patrimonial, orçamentário e financeiro, as demonstrações das variações patrimoniais, do fluxo de caixa, do resultado econômico, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e as Notas Explicativas. (sendo as duas últimas incluídas pela Resolução CFC n.º 1.437/13).

#### 2.3.1 BALANÇO PATRIMONIAL

O Balanço Patrimonial deve ser estruturado em Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, evidencia qualitativa e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública: a) ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade; b) passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos; c) patrimônio líquido é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13); d) Contas de Compensação – compreende os atos que possam vir a afetar o patrimônio. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

No Patrimônio Líquido, deve ser evidenciado o resultado do período segregado dos resultados acumulados de períodos anteriores. A classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em “circulante” e “não circulante”, com base em seus atributos de conversibilidade e exigibilidade. Os ativos devem ser classificados como “circulante” quando satisfizerem a um dos seguintes critérios: (a) estarem disponíveis para realização imediata; (b) tiverem a expectativa de realização até doze meses da data das demonstrações contábeis. (RESOLUÇÃO CFC n.º 1.437/13)

Os demais ativos devem ser classificados como “não circulante”. Os passivos devem ser classificados como “circulante” quando satisfizerem um dos seguintes critérios: (a) corresponderem a valores exigíveis até doze meses da data das demonstrações contábeis; (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13) (b) corresponderem a valores de terceiros ou retenções em nome deles, quando a entidade do setor público for a fiel depositária, independentemente do prazo de exigibilidade. Os demais passivos devem ser classificados como “não circulante”. As contas do ativo devem ser dispostas em ordem decrescente de grau de conversibilidade; as contas do passivo, em ordem decrescente de grau de exigibilidade. Abaixo seguem dois modelos de Balanço Patrimonial, um adotado antes da Internacionalização das Normas Contábeis, com a Lei 4.320/64

Ao comparar os dois padrões de demonstração, podemos visualizar a evidente modificação da sua estrutura. A Lei n.º 4.320/64 confere um viés orçamentário ao Balanço Patrimonial, pois separa o Ativo e Passivo em dois grandes grupos em função da dependência ou não da autorização orçamentária para realização dos itens que o compõem, ativo financeiro e não financeiro, que compreende o ativo permanente, circulante, realizável a longo prazo, ativo real e compensado e o passivo financeiro, não financeiro ou permanente, patrimônio líquido e o passivo compensado. A nova estrutura é dividida em três grandes grupos, Ativo, que se divide em ativo circulante e não circulante; Passivo, circulante e não circulante e Patrimônio Líquido. Além dessa divisão, a nova estrutura faz um comparativo entre os dois exercícios financeiros, ou seja, faz um comparativo dos bens, direitos e obrigações de dois exercícios diferentes.

As compensações são retiradas de dentro da estrutura do balanço e analisadas em uma estrutura à parte. Nesse quadro de compensações, deverão ser incluídos os atos potenciais do ativo e do passivo que possam, imediata ou indiretamente, vir a afetar o patrimônio, como por exemplo, direitos e obrigações conveniadas ou contratadas; responsabilidade por valores, títulos e bens de terceiros; garantias e contra garantias de valores recebidos e concedidos; e outros atos potenciais do ativo e do passivo. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011). Essa

nova estrutura facilita a visualização das contas e a sua análise, pelos diversos usuários dessas informações, trazendo mais clareza e transparência para o demonstrativo, além de evidenciar o Patrimônio Público, além de trazer mais qualidade às características da informação, confiabilidade, relevância e compreensibilidade.

### 2.3.2 BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

O Balanço Orçamentário evidencia as receitas e as despesas orçamentárias, detalhadas em níveis relevantes de análise, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09). O Balanço Orçamentário é estruturado de forma a evidenciar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

É evidente a mudança estrutural no Balanço Orçamentário, o anexo da lei 4.320/64 traz um demonstrativo menos elaborado, dividido entre despesas e receitas. Sua estrutura evidencia as receitas e as despesas orçamentárias por categoria econômica, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário. É impossível se falar em orçamento, sem se falar da importância das leis que regem o orçamento público em nosso país.

O Plano Plurianual (PPA) corresponde aos planos do Governo elencando suas ações, metas e objetivos para um período de quatro anos e será elaborado no primeiro exercício financeiro do mandato do executivo. Sendo assim a PPA não corresponde exatamente ao mandato eletivo, mas abrangerá os últimos três anos do mandato mais um ano do mandato subsequente. Araújo e Arruda (2006) esclarecem quanto aos prazos:

“O projeto do plano plurianual elaborado pelo poder Executivo no primeiro ano de Governo, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato governamental subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro (31 de agosto) e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa (15 de dezembro)”

Isso significa que um mandato governamental irá sempre concluir as ações do mandato anterior, garantindo a continuidade das ações de um governo para o outro. Já a Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO), define a priorização dos gastos públicos, detalhando as metas da PPA para o ano seguinte e instituindo normas que nortearão a elaboração e a execução da Lei Orçamentária Anual (LOA). Gomes (2004) salienta que a LDO é um plano de curto prazo capaz de traduzir as diretrizes e objetivos do PPA em metas e prioridades para o ano seguinte, servindo como orientação para um orçamento anual.

A LOA concretiza o planejamento da PPA, obedecendo as metas e prioridades estabelecidas pela LDO, transformando-as em dotação orçamentária efetiva. É com base nela que as despesas do exercício são executadas, além de estimar as receitas e fixar as despesas de cada ano, disciplinando as ações do Governo Federal. Reúne três orçamentos: o Fiscal, o da Seguridade Social e o de investimento em empresas estatais (KOHAMA, 2009).



Analisando agora a antiga estrutura do Balanço Orçamentário, a parte que demonstra as receitas, somente mostra a previsão inicial das receitas, constantes na Lei Orçamentária Anual (LOA), a execução, que são as receitas realizadas e a diferença entre elas. A parte das despesas demonstra a dotação inicial e a realizada, bem como a diferença entre elas. A nova estrutura, separa em dois demonstrativos as receitas e as despesas orçamentárias, evidenciando separadamente os dois grupos. Apresenta as receitas detalhadas por categoria econômica, origem e espécie, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo a realizar, demonstra também as despesas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação.

Dessa forma, no momento inicial da execução orçamentária, tem-se, via de regra, o equilíbrio entre receita prevista e despesa fixada e constata-se que toda despesa a ser executada está amparada por uma receita prevista a ser arrecadada no exercício. (Manual de Contabilidade aplicada ao setor público, 2011). A coluna da previsão inicial das receitas ficará inalterada durante todo o exercício, pois refletem a posição inicial do orçamento constante da LOA. Já a coluna da previsão atualizada das receitas para o exercício de referência, reflete uma reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, seja mediante excesso de arrecadação ou mediante operações de crédito, essas novas naturezas de receita não estão previstas na LOA, caso esses remanejamentos não ocorram, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial.

A coluna identificada pelas receitas realizadas no período considera as receitas arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições. A coluna do saldo representa o montante da previsão atualizada. É obtido pela diferença entre as receitas realizadas e a previsão atualizada. Os refinanciamentos representam o valor da receita decorrente da colocação de títulos públicos ou de empréstimos, obtidos junto a entidades estatais ou particulares internas ou externas, destinadas ao refinanciamento da dívida pública. 1(MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011). Além disso, a nova estrutura evidencia o saldo de exercícios anteriores, provenientes de superávit financeiro de exercícios anteriores, que está sendo utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais.

Considerando agora a parte do demonstrativo que trata das Despesas orçamentárias, a coluna da dotação inicial identifica o valor dos créditos iniciais constantes da LOA. A coluna da dotação atualizada identifica o valor da dotação inicial mais os créditos adicionais abertos ou reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações/cancelamentos correspondentes. As despesas empenhadas são identificadas pelos valores das despesas empenhadas até o encerramento do exercício, inclusive as despesas que já foram liquidadas e pagas. A liquidadas, identificam os valores das despesas liquidadas até o encerramento do exercício. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas que já foram pagas, enquanto as despesas pagas são identificadas pelos totais das despesas pagas pertencentes ao orçamento do exercício financeiro. Assim, não inclui os valores referentes ao pagamento de restos a pagar e o saldo da dotação, corresponde à diferença entre a dotação atualizada e as despesas empenhadas.

O processo de internacionalização trouxe muitas mudanças ao Balanço orçamentário, melhorando sua visibilidade e entendimento, permitindo uma maior eficiência no processo de gestão da dívida pública. Além disso, gera informações

complementares acerca da influência da execução orçamentária no atingimento das metas fiscais estabelecidas pelo governo. Como as informações podem ser atualizadas durante o exercício, na receita orçamentária, podemos verificar se há diferença a maior ou a menor entre a coluna Previsão Atualizada e a coluna Receita Realizada, correspondente à insuficiência ou excesso de arrecadação ocorrido no exercício.

Caso o valor da coluna “Saldo” seja positivo, o valor da receita realizada foi maior que a previsão atualizada, ou seja, a coluna “Saldo” representará excesso de arrecadação. Se a coluna traz valores negativos, houve insuficiência na arrecadação, pois foi arrecadado menos do que a previsão atualizada. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

Na despesa orçamentária, a diferença a maior entre a coluna Dotação Atualizada e Despesa Empenhada corresponde a uma economia na realização de despesa, pois parte da dotação inicial autorizada no orçamento, eventualmente atualizada por créditos adicionais, não foi utilizada para a execução de despesas. A receita, por ser prevista, pode ser arrecadada a maior ou a menor. Entretanto, a despesa, por ser fixada, só pode ser realizada até o valor autorizado, significando que somente pode ser emitido empenho até o valor do crédito orçamentário disponível, observando-se, ainda, a especificidade do orçamento. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011 p. 14).

### 2.3.3 BALANÇO FINANCEIRO

O Balanço Financeiro evidencia as receitas e despesas orçamentárias, bem como os ingressos e dispêndios extra - orçamentários, conjugados com os saldos de caixa do exercício anterior e os que se transferem para o início do exercício seguinte. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09). (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

A antiga estrutura do Balanço Financeiro é um quadro dividido em duas seções: os Ingressos (Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extra orçamentários) e os Dispêndios (Despesa Orçamentária e Pagamentos Extra orçamentários), que se equilibram com a inclusão do saldo em espécie do exercício anterior na coluna dos ingressos e o saldo em espécie para o exercício seguinte na coluna dos dispêndios. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011)

O resultado financeiro do exercício corresponde à diferença entre o somatório dos ingressos orçamentários com os extra orçamentários e dos dispêndios orçamentários e extra orçamentários. Se os ingressos forem maiores que os dispêndios, ocorrerá um superávit; caso contrário, ocorrerá um déficit. Este resultado não deve ser entendido como superávit ou déficit financeiro do exercício, cuja apuração é obtida por meio do Balanço Patrimonial. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

A nova estrutura do Balanço Financeiro, também evidencia a movimentação financeira das entidades do setor público em determinado período, preparando os indicadores que servirão de suporte para a gestão financeira. O objetivo do Balanço Financeiro é mostrar os ingressos e dispêndios de recursos em um determinado exercício financeiro. Dessa forma, partindo do item Disponível do Exercício Anterior (saldo inicial), deve-se adicionar a receita orçamentária, as transferências financeiras recebidas e os recebimentos extra orçamentários e subtrair as despesas orçamentárias, as transferências financeiras concedidas e pagamentos extra orçamentários, chegando-se

assim, no valor do Disponível para o Exercício Seguinte (saldo final). (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

As informações encontradas nesse balanço são extremamente úteis para que os usuários possam tomar decisões que podem influenciar o fluxo de caixa da entidade, bem como medir a capacidade de pagamento das obrigações assumidas. Além disso, consegue mostrar a origem e a aplicação de recursos financeiros, trazendo mais visibilidade às reais demandas da sociedade, conforme vinculações legais.

#### 2.3.4 DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS

A Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) evidencia as variações quantitativas, o resultado patrimonial e as variações qualitativas decorrentes da execução orçamentária. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09). As variações quantitativas são decorrentes de transações no setor público que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido. As variações qualitativas são decorrentes de transações no setor público que alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o patrimônio líquido. Para fins de apresentação na Demonstração das Variações Patrimoniais, as variações devem ser segregadas em quantitativas e qualitativas. O resultado patrimonial do período é apurado pelo confronto entre as variações quantitativas aumentativas e diminutivas. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09). (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

A estrutura antiga da DVP está dividida em dois grupos, um retrata as variações Ativas, decorrentes ou não da execução orçamentária e as variações passivas, também decorrentes ou independentes da execução orçamentária, evidenciando as alterações do Patrimônio Líquido, indicando o resultado patrimonial do exercício. O resultado patrimonial é um importante indicador de gestão fiscal, já que é o principal item que influencia na evolução do patrimônio líquido de um período, objeto de análise do anexo de metas fiscais integrante da Lei de Diretrizes Orçamentárias. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011)

- **VARIAÇÕES QUANTITATIVAS:** são aquelas decorrentes de transações no setor público que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido e são divididas em Variações Patrimoniais Aumentativas e Diminutivas. (Manual de Contabilidade aplicada ao Setor Público, 2011).

- **VARIAÇÕES QUALITATIVAS:** correspondem às variações qualitativas decorrentes da execução orçamentária que consistem em incorporação e desincorporação de ativos, bem como incorporação e desincorporação de passivos. Para fins de elaboração da Demonstração das Variações Patrimoniais, considerar-se-ão apenas as variações qualitativas decorrentes das receitas e despesas de capital, considerando a relevância da informação. Conforme o Pronunciamento Conceitual Básico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, para serem úteis, as informações devem ser relevantes às necessidades dos usuários na tomada de decisões. As informações são relevantes quando podem influenciar as decisões econômicas dos usuários, ajudando-os a avaliar o impacto de eventos passados, presentes ou futuros ou confirmando ou corrigindo as suas avaliações anteriores. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

As mudanças são evidentes, tanto na sua estruturação quanto na compreensibilidade e detalhamento dos dados, o que trouxe mais transparência ao

demonstrativo. Com isso podemos observar que o resultado patrimonial pode ser afetado tanto por fatos orçamentários quanto extra - orçamentários, bem como a evolução do patrimônio. A clareza trazida por essas modificações auxiliam e muito na tomada de decisões, pois trazem informações mais confiáveis e relevantes.

### 2.3.5 DEMONSTRAÇÃO DE FLUXO DE CAIXA

A Demonstração dos Fluxos de Caixa permite aos usuários projetar cenários de fluxos futuros de caixa e elaborar análise sobre eventuais mudanças em torno da capacidade de manutenção do regular financiamento dos serviços públicos. Deve ser elaborada pelo método direto ou indireto e evidenciar as movimentações havidas no caixa e seus equivalentes, nos seguintes fluxos: (a) das operações; (b) dos investimentos; e (c) dos financiamentos. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

O fluxo de caixa das operações compreende os ingressos, inclusive decorrentes de receitas originárias e derivadas, e os desembolsos relacionados com a ação pública e os demais fluxos que não se qualificam como de investimento ou financiamento. O fluxo de caixa dos investimentos inclui os recursos relacionados à aquisição e à alienação de ativo não circulante, bem como recebimentos em dinheiro por liquidação de adiantamentos ou amortização de empréstimos concedidos e outras operações da mesma natureza. O fluxo de caixa dos financiamentos inclui os recursos relacionados à captação e à amortização de empréstimos e financiamentos. A estrutura da DFC deve ser elaborada preferencialmente pelo Método Direto. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

As demonstrações de fluxo de caixa permitem um melhor gerenciamento e um maior controle financeiro, proporcionando aos usuários dessas informações contábeis instrumentos para avaliar a capacidade da entidade de geração de caixa e equivalentes de caixa, bem como suas necessidades de liquidez. Permite ainda a projeção de fluxos futuros de caixa, analisando preventivamente eventuais mudanças na capacidade de manutenção dos serviços públicos. Visam a análise do desempenho financeiro do setor público, permitindo uma melhor visão da situação das finanças públicas, possibilitando um comparativo entre ingressos e desembolsos por tipos de atividades, sejam elas operacionais, de investimento ou de financiamento, bem como avaliar as decisões de investimento e financiamento público, evitando o mal uso do dinheiro.

A DFC é também um importante instrumento de avaliação da gestão pública, pois permite inferir, em nível macro, quais foram as decisões de alocação de recursos na prestação de serviços públicos, permitindo também a verificação de como a administração influenciou na liquidez da entidade, de forma a prevenir insolvência futura. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

### 2.3.6 DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13):

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) evidencia a movimentação havida em cada componente do Patrimônio Líquido com a divulgação, em separado, dos efeitos das alterações nas políticas contábeis e da correção de erros. Deve ser elaborada apenas pelas empresas estatais dependentes e pelos entes que as incorporarem no processo de consolidação das contas. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011 p).

A DMPL é uma estrutura relativamente nova, adotada para seguir os padrões de internacionalização das normas contábeis. Objetiva mostrar déficits ou superávits patrimoniais de um período, bem como cada mutação que ocorre no mesmo, que podem refletir no aumento ou diminuição da riqueza durante um período. Está segregado em várias colunas que demonstram o capital social, as reservas de capital, os ajustes de avaliação patrimonial, as reservas de lucro, os resultados acumulados e ações/cotas em tesouraria.

As contas que afetam o patrimônio líquido podem sofrer variações, sendo afetadas pela redução de dividendos, acréscimo ou redução por ajuste de exercícios anteriores, variações que afetam tanto o Ativo quanto o Passivo. Pode também sofrer variações que afetam somente o patrimônio líquido: compensação de prejuízos com reservas e aumento do capital com utilização de lucros e reservas. É importante observar que a análise da evolução do patrimônio líquido depende da certeza de que os ativos e passivos da entidade estão reconhecidos, mensurados e avaliados de forma confiável. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

### 2. 3.7 – NOTAS EXPLICATIVAS:

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis. As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis. Elas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho e outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações. Facilitam a compreensão das demonstrações contábeis e sua comparação com as de outras entidades. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2011).

Ao analisar os demonstrativos adotados pelo setor público, podemos observar grandes modificações em suas estruturas. Essas mudanças trouxeram mais confiabilidade e mais transparência para as informações por eles apresentadas. Essas mudanças auxiliaram também na visualização da mudança de enfoque da contabilidade pública, que agora é o Patrimônio, que devem ser controlados, avaliados e depreciados. Trazem ainda diferentes enfoques, orçamentário, financeiro, patrimonial, para as informações fornecidas pelo Setor Público.

### 3. METODOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa foi desenvolvida em duas etapas. A primeira etapa consiste em uma pesquisa Bibliográfica, um estudo teórico empírico, que tem por finalidade conhecer as diferentes formas da contribuição científica que foram realizadas com intuito de analisar as demonstrações contábeis aplicadas ao setor público, bem como para toda a contextualização para abordagem do tema proposto. Para tal, foi feito um levantamento de livros de estudiosos especializados na área, proporcionando assim um embasamento teórico sólido e coerente para a preparação da segunda etapa da pesquisa.

Sendo assim, justifica-se a busca pelo entendimento de como a Contabilidade Aplicada ao Setor Público está atuando na adequação do processo de padronização dos procedimentos contábeis patrimoniais, bem como para estabelecer um embasamento

teórico, por ser um assunto de extrema importância, pois leva em consideração o Patrimônio Público. O estudo ainda está fundamentado na leitura de teses, leis, artigos e em sites da internet.

Para Lakatos e Marconi (2009, p. 43) “toda pesquisa implica o levantamento de dados de variadas fontes, quaisquer que sejam os métodos ou técnicas empregadas.” Na concepção de Martins e Lintz (2000, p. 29), “a pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um tema ou um problema com base em referências teóricas publicadas em livros, revistas, periódicos etc.”

A segunda etapa consiste em um estudo qualitativo feito através das informações coletadas, nas modificações que ocorreram nas demonstrações contábeis obrigatoriamente adotadas pelo Setor público, sendo assim um tipo de pesquisa descritiva, explicativa e exploratória. O estudo exploratório permite um estudo profundo e exaustivo dos dados coletados de maneira que permita um conhecimento amplo e detalhado sobre o assunto abordado. Na pesquisa descritiva permite um estudo dos fatos observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem a interferência do pesquisador, enquanto a pesquisa explicativa identifica os fatores determinantes para a ocorrência dos fenômenos utilizando o método observacional.

#### **4. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Com as atuais transformações do mercado, houve uma necessidade muito grande de unificação das informações contábeis, com o intuito de eliminar as diferenças entre padrões nacionais e internacionais. Devido ao processo de globalização inserido na economia como um todo, que se utiliza da captação de recursos internacionais, surgiu a necessidade da adoção de um padrão único de contabilidade: o Padrão Internacional. Essa padronização de normas e procedimentos trouxe uma maior transparência e compressibilidade para as informações, que agora podem ser analisadas por diversos tipos de usuários, investidores e gestores da administração.

Uma nova realidade mundial esta sendo executada por meio da convergência das Normas Internacionais. Ao longo da história brasileira pudemos observar que o setor público priorizava o controle do regime orçamentário e financeiro, deixando de lado a gestão do patrimônio das entidades. Com a convergência das práticas contábeis aos padrões internacionais, tendo em vista o acelerado processo de globalização da economia mundial, houve a necessidade de promover a mudança desse enfoque, passando a ter importância o Patrimônio.

Essa mudança de enfoque busca informações transparentes e comparáveis com intuito de que sejam compreendidas por diversas classes de profissionais como analistas financeiros, investidores, auditores e contabilistas. Os impactos do processo de convergência estão diretamente ligados na adequação aos princípios fundamentais de contabilidade e as mudanças ocorridas com enfoque no sistema patrimonial, adotando um sistema de custos, a contabilização da depreciação, amortização, exaustão, registro de bens intangíveis e de uso comum, avaliação e mensuração dos bens de mercado, avaliação dos riscos na gestão e a exclusão e a implantação de novos demonstrativos.

O processo de transformação contábil esta passando por algumas dificuldades, enfrentadas principalmente pela cultura e resistência à mudanças, pois o profissional contábil não estava acostumado a observar tais Normas. Todo profissional contábil do setor publico deverá estar preparado para aplicar as novas normas de padronização, principalmente no que diz respeito ao registro do patrimônio das entidades publicas.

Após a análise comparativa das demonstrações, considerando a pergunta orientadora deste trabalho, ou seja, diante desse processo de convergência, quais as principais mudanças na estrutura das demonstrações contábeis aplicadas ao Setor Público? Percebeu-se que as mudanças que ocorreram nas demonstrações do setor público ocorreram na sua estruturação, sendo que trazem informações contábeis mais claras e fieis, que podem ajudar na gestão pública, elevando a eficiência e a efetividade das Leis, com o tratamento focado na proteção do Patrimônio Público, promovendo um melhor planejamento, maior transparência e responsabilidade fiscal, provocando uma melhoria nos controles internos, apresentando maior veracidade na apresentação dos recursos públicos para a sociedade.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

**ARAÚJO, INALDO DA PAIXÃO SANTOS; ARRUDA, DANIEL GOMES.** Contabilidade Pública: da teoria à prática. São Paulo: Saraiva 2006.

**BRASIL, SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL.** Portaria MF nº 184, de 25 de agosto de 2008. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Disponível em: [www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Port\\_4062011\\_MCASP.pdf](http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Port_4062011_MCASP.pdf). Acesso em 12 de setembro de 2013.

**BRASIL, SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL.** Manual de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios/ Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-geral de Normas de Contabilidade Aplicada à Federação, 4º Ed., Brasília, 2011.

**CFC. PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS E NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.** Brasília. 2008. Disponível em [www.cfc.gov.br](http://www.cfc.gov.br) Acesso em: 20 de outubro de 2013.

**CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE.** Manual de contabilidade aplicado ao serviço público. 5. Edição, 2011.

**DARÓS, L. L.; PEREIRA, ADRIANO DE SOUZA.** Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público – NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública. In. Congresso USP de Iniciação Científica, 6, 2009. Anais... São Paulo: USP, 2009. Disponível em <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos92009/467.pdf>. Acesso em: 20 de outubro de 2013.

**FEIJÓ, P. H. & BUGARIN, M. C. C.** (2008) Portaria MF 184/2008: um marco para implantação do Novo Modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Revista Brasileira de Contabilidade. Ano XXXVII, nº 173, setembro/outubro.

**FRANCO, HILÁRIO.** A Contabilidade na Era da Globalização. São Paulo: Atlas, 2009.

Fundação terá mapa sobre IFRS/Valor Econômico. Disponível em [www.valor.com](http://www.valor.com). Acesso em 12 de agosto de 2013.

**KOHAMA, HEILIO,** Contabilidade Pública: teoria e prática, 10º ed., São Paulo, editora Atlas, 2009

**LAKATOS, EVA MARIA; MARCONI, MARINA DE ANDRADE.** Fundamentos de metodologia científica. 5. ed. . São Paulo: Atlas, 2009.

**MACEDO, JOÃO MARCELO ALVES.** Uma análise das percepções dos auditores de TCEs, contadores e gestores públicos. Pós graduação em Ciências Contábeis. Universidade Federal de Pernambuco. Recife 2010.

**MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AOS SETOR PÚBLICO.** Secretaria do Tesouro Nacional. 3º edição. Brasília 2011.

**MARTINS, G. A; LINTZ, A.** Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso. São Paulo: Atlas: 2000.

**RESOLUÇÃO CFC Nº 1.128 DE 21 DE NOVEMBRO DE 2008.** Patrimônio e Sistemas Contábeis. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 15 de setembro de 2013.

**RESOLUÇÃO CFC Nº 1.437, DE 22 DE MARÇO DE 2013.** Altera, inclui e exclui itens das NBCs T 16.1, 16.2, 16.4, 16.5, 16.6, 16.10 e 16.11 que tratam das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas aplicadas ao Setor Público. Disponível em: [www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br). Acesso em 15 de setembro de 2013.

**SEGeT**  
2014

**XI** Simpósio de Excelência  
em Gestão e Tecnologia

Tema  
**GESTÃO DO CONHECIMENTO  
PARA A SOCIEDADE**  
22, 23 e 24 de outubro



**SETOR PÚBLICO TEM ATÉ 2012 PARA SE ADEQUAR AO NOVO PADRÃO CONTÁBIL.**  
Disponível em [www.sindifisconacional.org.br](http://www.sindifisconacional.org.br). Acesso em 12 de agosto de 2013