

**O IMPACTO DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS
AO SETOR PÚBLICO: CENÁRIO ATUAL E PERSPECTIVAS NA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL**

Luís Henrique Santos Passos

Especialista em Contabilidade Pública e Responsabilidade fiscal.

RESUMO: presente trabalho tem por objetivo oferecer um breve diagnóstico do impacto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), no cenário atual e as perspectivas que as mesmas poderão trazer no norteamento das atividades contábeis que são executadas na Administração Pública Federal. Outro aspecto a ser abordado está intimamente relacionado ao Sistema Gerencial de Custos do Exército Brasileiro (SISCUSTOS), fruto da NBC T 16.5 – Registro Contábil, fato que coloca a Força Terrestre na vanguarda dos órgãos públicos na utilização de tal sistema para fins de controle gerencial e a sua integração com o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) e outros sistemas da tecnologia da informação. Comenta-se também a estratégia de convergência das NBCASP às Normas e as Boas Práticas Internacionais (IPSAS). Finalmente, A pesquisa procura demonstrar também o impacto que as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público vêm despertando atualmente junto a alguns órgãos públicos e, também a expectativa junto a classe contábil devido aos “frutos” a serem colhidos com a implantação destas normas juntos aos órgãos públicos.

PALAVRAS-CHAVE: Impacto; Normas; Setor Público; Convergência; Custos; SIAFI.

ABSTRACT: This paper aims to offer a brief assessment of the impact of Brazilian Accounting Standards Applied to Public Sector (NBCASP) in the current scenario and the perspectives that they might bring in the guidance of accounting activities that are performed in the Federal Public Administration. Another aspect to be discussed is closely related to cost management system of the Brazilian Army (SISCUSTOS), resulting from the NBC T 16.5 - Bookkeeping, a fact that puts the Earth Force at the forefront of public agencies to use such a system for management control and its integration with the Integrated Financial Management Federal Government (SIAFI) and other systems of information technology. Comments are the strategy of convergence of NBCASP Standards and Practices International (IPSAS). Finally, research also seeks to demonstrate the impact that Brazilian Accounting Standards Applied to Public Sector currently has aroused among some public bodies and also the expectation among the class book due to the "fruit" to be learned from the implementation of these standards together public bodies.

KEYWORDS Impact; Norms, Public Sector, Convergence and costs; SIAFI.

1. INTRODUÇÃO

Segundo consta na NBC T 16, as Normas e Técnicas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público incluem o conjunto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, seus conceitos e procedimentos de avaliação e mensuração, registro e divulgação das demonstrações contábeis, aplicação de técnicas que decorrem da evolução científica da Contabilidade, além de quaisquer procedimentos técnicos de controle e prestação de contas, previstos nos instrumentos de repasse de recursos e patrimônios públicos, que propiciem o controle social.

A Secretaria do Tesouro Nacional destaca o seguinte: “No âmbito do setor público, as Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público – NICSP foram elaboradas pela International Federation of Accountants - IFAC a partir das Normas Internacionais de Contabilidade - NIC, aplicáveis à contabilidade empresarial. De modo geral as NICSP buscam a harmonização dos critérios de reconhecimento de receitas e despesas, avaliação de ativos e passivos, bem como da forma de evidenciação da situação financeira, da apuração do resultado do exercício, mutações da posição financeira e mutações no patrimônio líquido no âmbito do setor público (disponível no endereço: www.fazenda.gov.br/portugues/releases).

2. ANTECEDENTES MARCANTES NA IMPLANTAÇÃO DAS NBCASP

Em termos de acontecimentos marcantes que contribuíram para alavancar a implantação desse novo modelo de normatização da contabilidade aplicada ao setor público no Brasil, destaca-se a atuação do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Sobre este ponto é importante ressaltar o seguinte: “Em março de 2004, o Conselho Federal de Contabilidade, enquanto órgão regulador das práticas contábeis no Brasil e membro da IFAC, editou a Portaria CFC nº 37/2004, que instituiu o Grupo de Estudos voltado para a Área Pública com a finalidade de estudar e propor Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NICSP, editadas pela IFAC. Integram o grupo, profissionais de Contabilidade vinculados à área pública, em especial, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda” (extraído do seguinte endereço: <http://www.fazenda.gov.br/portugues/releases/2008/agosto/r260808.asp>). Cabe aqui destacar, que os objetivos desse grupo consistia no seguinte: fazer com que a área pública seja dotada de normas que possam fornecer a orientação contábil, dentro dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, e ao mesmo tempo, que avance na consolidação e integração com as Normas Internacionais.

3. IMPORTÂNCIA DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE PARA O SETOR PÚBLICO

Para todo o setor e em particular para a Administração Pública Federal, torna-se imprescindível destacar a importância da aplicabilidade das NBCASP. O próprio Conselho Federal de Contabilidade (CFC) ressalta que: “As normas e as técnicas próprias da Contabilidade Pública são aplicadas por todos os entes que recebam, guardem, apliquem ou movimentem recursos públicos. Adicionalmente, se inscrevem, também, como campo de aplicação da Contabilidade Pública as entidades que, por acordo, necessitem registrar as operações orçamentárias, bem como todas as entidades que atuem sob a perspectiva do cumprimento de programas, projetos e ações de fins ideais, os serviços sociais, os conselhos profissionais, bem como aquelas sem fins lucrativos sujeitas a julgamento de suas contas pelo controle externo”.

Justifica-se a partir do acima exposto pelo CFC e também, devido à complexidade das inúmeras transações e operações que a Administração Pública Federal executa diariamente a importância do tema, pois as NBCASP representam um importante marco em termos de avanço na contabilidade pública brasileira, que se bem empregadas e observadas, sem sombra de dúvidas trarão inúmeros ganhos não só à Administração Pública mais também à sociedade como todo, pois o Estado é o grande responsável pelas principais atividades e serviços que são fornecidos à população.

4. ESTRUTURAÇÃO E DETALHAMENTO DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

O Comitê Gestor da Convergência no Brasil está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, às Normas Internacionais de Contabilidade até 2012. Aliado a este fato, As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC – T – 16) surgiram com o objetivo de construir para o Setor Público um conjunto de Normas em bases científicas, diferenciando a ciência contábil da legislação vigente.

4.1 NBC T 16.1– Conceituação, Objetivo e Campo de Aplicação: segundo o CFC, essa norma tem por objetivo estabelecer a conceituação, o objeto e o campo de aplicação da Contabilidade Pública.

Conceituação de Contabilidade Pública: segundo Korama (2000, p.50), Contabilidade Pública é o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública, o Patrimônio Público e suas variações.

Objeto da Contabilidade Pública: é o patrimônio da entidade pública.

Objetivos da Contabilidade Pública: de acordo com Silva (2002, p.218), “a Contabilidade Pública é uma especialização da Ciência Contábil que objetiva fornecer à Administração dados sobre: organização e execução de orçamentos; normas para registro das entradas de receita; normas para registro dos desembolsos da despesa; registro, controle e acompanhamento das variações do patrimônio do Estado; Normas para prestação de contas dos responsáveis por bens e valores; normas para prestação de contas de governo; controle de custos, eficiência e eficácia na gestão de recursos públicos”

Campo de Aplicação da Contabilidade Pública: as NBCASP são aplicadas por todos os entes que recebam, guardem, apliquem ou movimentem recursos públicos.

Para Fortes (1999, p.104), “o campo de atuação da Contabilidade Aplicada à Administração Pública Federal, após o advento do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), em 1987, começou a expandir-se e, hoje, já alcança as empresas públicas e algumas de economia mista que participam do Orçamento Fiscal e de Seguridade”. Ainda de acordo com o mesmo autor o campo de aplicação da Contabilidade Pública pode ser resumido da seguinte forma:

CAMPO DE APLICAÇÃO
ADMINISTRAÇÃO DIRETA PODER EXECUTIVO PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA E SUAS SECRETARIAS MINISTÉRIOS CIVIS E MILITARES PODER JUDICIÁRIO TODOS OS SEUS TRIBUNAIS PODER LEGISLATIVO CÂMARA DOS DEPUTADOS SENADO FEDERAL ADMINISTRAÇÃO INDIRETA AUTARQUIAS* FUNDAÇÕES* EMPRESAS PÚBLICAS*

* Somente aquelas sujeitas ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social

Quadro I – Campo de Atuação da Contabilidade Pública

Fonte: FORTES, João. **Contabilidade Pública**. Brasília: Franco & Fortes, 1999, p. 104.

4.2 NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis: Esta norma estabelece a definição do patrimônio público e a classificação dos elementos patrimoniais sob o aspecto contábil, além de apresentar o conceito de sistema e de subsistemas de informações contábeis para as entidades públicas.

PATRIMÔNIO PÚBLICO: assim como na contabilidade empresarial, o patrimônio é conceituado como um conjunto de bens, direitos e obrigações pertencentes a uma pessoa seja ela física ou jurídica, na Contabilidade Pública, o conceito de patrimônio é mais abrangente, sendo analisado tanto nos aspectos qualitativo e quantitativo. Assim, para Bezerra Filho (2008, p.152), “o Patrimônio do estado constitui o conjunto de bens, valores, créditos e obrigações de conteúdo econômico e avaliáveis em moeda que a Fazenda Pública possui e utiliza na consecução dos seus objetivos”.

O Patrimônio Público é dividido em Ativo e Passivo. O ativo subdivide-se em Ativo Financeiro (disponível e realizável) e Ativo Permanente (bens, valores e Créditos). Por sua vez, o Passivo está subdividido em Passivo Financeiro (restos a pagar, serviços da dívida a pagar, depósitos e débito de tesouraria), Passivo Permanente (dívida interna e externa) e Saldo Patrimonial (Ativo real Líquido)

SISTEMA E SUBSISTEMA DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS:

Antes de comentar propriamente o Sistema e Subsistema de Informações Contábeis é oportuno lembrar que o Sistema de Contabilidade Federal foi criado pelo Decreto nº 3.589, de 6 de setembro de 2000. O inciso I do art. 4º desse Decreto e o inciso I do art. 17 da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, conferem à Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda a condição de Órgão Central do Sistema de Contabilidade Federal, que tem dentre suas competências a normalização dos aspectos contábeis, orçamentários e patrimoniais do Governo Federal .

SISTEMA CONTÁBIL PÚBLICO: segundo o CFC, O sistema contábil público representa a macroestrutura de informações sobre registro, avaliação, evidenciação e transparência dos atos e dos fatos da gestão pública com o objetivo de orientar, suprir o processo de decisão e a correta prestação de contas.

ABRANGÊNCIA DO SISTEMA CONTÁBIL PÚBLICO

O CFC detalha que o ciclo da administração pública é composto pelas etapas de planejamento, execução, controle e avaliação, sendo que a função social da contabilidade

deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações públicas necessárias à tomada de decisões e à prestação de contas ao cidadão, como também a contabilidade pública é organizada na forma de sistema de informações, cujas partes ou subsistemas, conquanto possam oferecer produtos diferentes em razão da respectiva especificidade, convergem para o produto final, que é a informação geral sobre o patrimônio público.

Analogamente, como encontra-se estruturado no SIAFI (embora o referido sistema contemple cerca de vinte e um subsistemas – e estes por módulos), o sistema contábil público estrutura-se nos subsistemas abaixo discriminados, sendo que a inovação trazida pelas NBCASP diz respeito ao novo subsistema contábil – o subsistema de custos .

Subsistema de Informações Orçamentárias – registra e evidencia, por meio de Demonstrações Contábeis próprias, os atos e os fatos relacionados ao orçamento e à sua execução, que subsidia a administração com informações sobre: orçamento; programação e execução orçamentária; alterações orçamentárias; e resultado orçamentário.

Subsistema de Informações Financeiras – registra e evidencia, por meio de Demonstrações Contábeis próprias, os fatos relacionados aos ingressos e aos desembolsos financeiros, bem como a situação das disponibilidades no início e no final do período, que subsidia a administração com informações sobre: fluxo de caixa; resultado primário; e receita corrente líquida.

Subsistema de Informações Patrimoniais – registra, avalia e evidencia, por meio de Demonstrações Contábeis próprias, a situação estática dos elementos patrimoniais e a apuração do resultado do exercício, que subsidia a administração com informações sobre: alterações nos elementos patrimoniais; resultado econômico; e resultado nominal.

Subsistema de Custos – coleta, processa e apura, por meio de sistema próprio, os custos da gestão de políticas públicas, gerando relatórios que subsidiam a administração com informações sobre: custos dos programas, dos projetos e das atividades desenvolvidas; otimização dos recursos públicos; e custos das unidades contábeis.

Subsistema de Compensação – registra e evidencia por meio de contas específicas, os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade, que subsidia a administração com informações sobre: alterações potenciais nos elementos patrimoniais; e acordos, garantias e responsabilidades.

Cabe ressaltar ainda, que os subsistemas contábeis devem ser integrados a outros subsistemas de informações de modo a subsidiar a administração pública sobre: o desempenho da organização no cumprimento da sua missão; a avaliação dos resultados

obtidos na execução dos programas de trabalho com relação à economicidade, à eficiência, à eficácia e à efetividade; a avaliação das metas fiscais estabelecidas nas diretrizes orçamentária; e a avaliação dos riscos e das contingências fiscais.

4.3 NBC T 16.3 – Planejamento e Seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil: como disposição geral esta norma estabelece as bases para controle contábil do planejamento desenvolvido pelas entidades do setor público, expresso em planos hierarquicamente interligados, destacando a importância dos três elementos a seguir no desenvolvimento do planejamento das entidades que integram o setor público:

Avaliação de desempenho: a ferramenta de gestão utilizada para a aferição de aspectos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de programas e ações executadas por entidades do setor público. Esta ferramenta contempla os indicadores de gestão, bastante destacados na elaboração do Processo de Tomada de Contas Anual (TCA) das Unidades Gestoras do Governo Federal, mais precisamente nos relatórios de Auditoria de Gestão, contemplado na Decisão Normativa do TCU nº 85, de 19 de setembro de 2007, sendo fruto da inovação trazida à baila pela introdução do novo Sistema de Coleta de Tomada e Prestação de Contas (SISCONTAS), pelo Tribunal de Contas da União para fins de encaminhamento dos processos das TCA através do citado meio eletrônico para aquela Egrégia Corte de Contas.

Planejamento: refere-se ao processo contínuo e dinâmico voltado à identificação das melhores alternativas para o alcance da missão institucional, incluindo a definição de objetivos, metas, meios, metodologia, prazos de execução, custos e responsabilidades, materializados em planos hierarquicamente interligados.

Plano hierarquicamente interligado: compreende um conjunto de documentos elaborados com a finalidade de materializar o planejamento por meio de programas e ações, compreendendo desde o nível estratégico até o nível operacional, bem como propiciar a avaliação e a instrumentalização do controle.

Esta norma traz no escopo da evidenciação a integração dos planos hierarquicamente interligados, comparando suas metas programadas com as realizadas, e evidenciando as diferenças relevantes por meio de notas explicativas. Também é clara ao afirmar que a evidenciação deve contribuir para a tomada de decisão e facilitar a instrumentalização do controle social, a partir da análise dos níveis da aderência e da coerência e que as informações dos planos hierarquicamente interligados devem ser detalhadas por ano, ações, valores e metas, estando a sua avaliação evidenciada por eventuais restrições ocorridas e o impacto causando por pela restrição.

4.4 NBC T 16. 4 – Transações no Setor Público: devido a grande quantidade e complexidade das transações que se processam no setor público esta norma deve contribuir para que haja maior transparência dos atos e fatos que se processam na Administração Pública, tendo como disposição geral o estabelecimento de conceitos, natureza e tipicidades das transações no setor público.

As Transações no Setor Público compreendem todos os atos e os fatos que promovem alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais, no patrimônio das entidades do setor público, as quais são objeto de registro contábil em estrita observância aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, sendo classificadas nas seguintes naturezas: a) **econômico-financeira** - originadas de fatos que afetam o patrimônio público, em decorrência, ou não, da execução de orçamento, podendo provocar alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais; e, b) **administrativa** - transações que não afetam o patrimônio público, originadas de atos administrativos, com o objetivo de dar cumprimento às metas programadas e manter em funcionamento as atividades da entidade do setor público.

A título de informação, os quadros abaixo disponibilizam a quantidade de transações que foram efetivadas no SIAFI ano de 2009, bem como de documentos que são confeccionados e gerados, relativos às transações de natureza econômico-financeira das Unidades Gestoras do Governo Federal. Conforme é visualizado abaixo, a quantidade de transações e documentos produzidos no sistema são enormes, o que confere a esse sistema e a essa norma grande importância e relevância, em decorrência da natureza das transações e os seus reflexos no patrimônio público.

2009	Quantidade de Transações Mensais
Janeiro	74.067.816
Fevereiro	58.053.167
Março	80.006.421
Abril	79.310.060
Mai	84.884.904
Junho	87.749.450
Julho	85.323.873
Agosto	78.194.930
Setembro	93.385.057
Outubro	92.940.370
Novembro	96.475.669
Dezembro	134.682.128

Quadro I - Quantidade de Transações Mensais do SIAFI em 2009

2009	Quantidade de Documentos
Janeiro	1.317.155
Fevereiro	1.866.547
Março	2.474.517
Abril	2.379.613
Maiο	2.504.865
Junho	2.625.555
Julho	2.755.649
Agosto	2.712.116
Setembro	2.938.724
Outubro	2.836.087
Novembro	3.113.810
<u>Dezembro</u>	3.937.259

Quadro II - Quantidade de Documentos do SIAFI em 2009

Essa norma ainda destaca as variações patrimoniais que afetem o patrimônio líquido (que no caso devem manter correlação com as respectivas contas patrimoniais e as transações que envolvem valores de terceiros (aquelas em que a entidade do setor público responde como fiel depositária e que não afetam o seu patrimônio líquido), sendo que as mesmas devem ser demonstradas de forma segregada.

4.5 NBC T 16.5 – Registro Contábil: estabelece critérios para o registro contábil dos atos e dos fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio das entidades do setor público. A fundamentação contábil que dar suporte ao registro contábil é o documento de suporte: caracterizado por qualquer documento hábil, físico ou eletrônico que comprove a transação na entidade do setor público, utilizado para sustentação ou comprovação do registro contábil. Reza ainda a referida norma, que são características do registro e informação contábil no setor público em observância as NBCASP: comparabilidade, compreensibilidade, confiabilidade, fidedignidade, imparcialidade, integridade, objetividade, representatividade, tempestividade, uniformidade, utilidade, verificabilidade e visibilidade.

A segurança da informação é um tema muito comentado atualmente junto às grandes corporações, nesta seara, as entidades do setor público também adotam procedimentos relativos à segurança da documentação. As entidades públicas são dotadas de um setor responsável pela guarda e arquivo da documentação, tanto de natureza contábil, quanto de natureza previdenciária, fiscal, entre outros, chamado de Setor da Conformidade dos Registros da Gestão (antigo Suporte Documental), a fim de atender o que preconiza esta

norma, quando a mesma estabelece o seguinte: “que as entidades do setor público devem desenvolver procedimentos que garantam a segurança, a preservação e a disponibilidade dos documentos e dos registros contábeis mantidos em sistemas eletrônicos”. Destaca também, que: *“os documentos em papel podem ser digitalizados e armazenados em meio eletrônico ou magnético, desde que assinados e autenticados, em observância à norma brasileira de contabilidade que trata da escrituração em forma eletrônica*

Um ponto considerado bem importante contido na presente norma e que deve ser lembrando pelo profissional responsável pelo registro contábil na entidade pública é o fato de que na ausência de norma contábil aplicado ao setor público, o profissional da contabilidade deve utilizar, subsidiariamente, e nesta ordem, as normas nacionais e internacionais que tratem de temas similares, evidenciando o procedimento e os impactos em notas explicativas.

NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis: esta norma estabelece as demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público, que compreendem: Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Patrimoniais; Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico.

Algumas Particularidades que devem ter as Demonstrações contábeis: segundo a norma acima, as demonstrações contábeis do setor público devem ser acompanhadas por anexos, por outros demonstrativos exigidos por lei e pelas notas explicativas; as informações para elaboração das mesmas são extraídas dos registros e dos documentos que integram o sistema contábil da entidade; devem conter a identificação da entidade do setor público, da autoridade responsável e do contabilista; devem ser divulgadas com a apresentação dos valores correspondentes ao período anterior; a divulgação das demonstrações contábeis e de suas versões simplificadas é o ato de disponibilizá-las para a sociedade e compreendendo: publicação na imprensa oficial em qualquer das suas modalidades; remessa aos órgãos de controle interno e externo, a associações e a conselhos representativos; a disponibilização das Demonstrações Contábeis para acesso da sociedade em local e prazos indicados, além da disponibilização em meios de comunicação eletrônicos de acesso público e, por fim que as Notas Informativas integram as demonstrações contábeis.

Anualmente, todas as Unidades Gestoras do Governo Federal organizam as suas Demonstrações Contábeis, já que as mesmas são enviadas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), a fim de fazerem parte da composição do Processo de Tomada de Contas Anual (TCA) que é enviado ao TCU para fins de Apreciação e Aprovação. Este é sem dúvida, um importante momento para o contabilista da entidade pública, situação em que o

Relatório e Certificado de Auditoria serão emitidos com base na análise das Demonstrações Financeiras e demais documentos que compõem o processo e anexos, bem como nas informações obtidas por ocasião da execução das atividades de auditoria, conforme o previsto no Plano Anual de Atividade de Auditoria (PAAA).

4.7 NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis: esta norma está diretamente relacionada com a norma relativa às Demonstrações Contábeis e objetiva o conhecimento e a disponibilização de macroagregados do setor público, a visão global do resultado e a instrumentalização do controle social. Por quanto, segundo a norma em tela, a consolidação das demonstrações contábeis ocorre pela soma ou pela agregação de saldos ou grupos de contas, excluídas as transações entre entidades incluídas na consolidação, formando uma unidade contábil consolidada e que as demonstrações consolidadas devem abranger as transações contábeis de todas as unidades contábeis incluídas na consolidação. Aponta a mesma norma que as demonstrações contábeis das entidades do setor público, para fins de consolidação, devem ser levantadas na mesma data, admitindo-se a defasagem de até três meses, desde que os efeitos dos eventos relevantes entre as diferentes datas sejam divulgados em notas explicativas.

4.8 NBC T 16.8 – Controle Interno: estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público.

Controle Interno Contábil: segundo a norma em destaque, o controle interno contábil, compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, com a finalidade de: salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais; dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente; propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada; estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas; contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade; auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

Estabelece ainda, a referida norma que o controle interno deve ser exercido em todos os níveis da entidade do setor público, compreendendo: a preservação do patrimônio público; o controle da execução das ações que integram os programas; a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas. Classifica também o controle interno em: **operacional** (relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade);

contábil (relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis) e **normativo** (relacionado à observância da regulamentação pertinente).

Um exemplo bem prático da aplicabilidade desta norma contábil é realizado pelos órgãos setoriais de controle interno dos ministérios, a nível federal. É o caso das Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx) que são responsáveis pelo acompanhamento da contabilidade analítica das operações orçamentária, financeira e patrimonial das Unidades Gestoras (UG) vinculadas à sua área geográfica de abrangência, além de prestar assistência, orientação e apoio técnico aos Ordenadores de Despesas (OD) e demais agentes da administração das UG vinculadas e realizar a conformidade contábil das UG vinculadas. Para realização deste controle, as ICFEx utilizam em grande parte o suporte da tecnologia da informação proporcionada pelo SIAFI e também pelo SIASG, além de outros meios eletrônicos menos utilizados.

Um forma bem utilizada para realizar o controle das operações que são realizadas pelas Unidades Gestoras, é empregada assim que a análise do ato ou fato da operação, documento ou outra forma de apresentação dos mesmos forem concretizados pelas ICFEx, é emitida uma Mensagem SIAFI, informando para que a UG proceda à correção do(s) mesmo(s), quando for o caso, a fim de adequá-lo(s) aos corretos procedimentos constantes nas normas, regulamentos, manuais, etc, buscando desta forma não só a correção dos dados mais também salvaguardar a UG do cometimento de impropriedades ou até mesmo irregularidades que possam levar à instauração de processos administrativos, Tomadas de Contas Especiais (TCE), entre outros.

4.9 NBC T 16. 9 – Reavaliação e Depreciação dos Bens Públicos: sem dúvida nenhuma esta norma, esta deve ser uma das principais alterações das NBCASP visando atualizar o verdadeiro valor do patrimônio da entidade pública. A exposição de motivos que levaram a introdução desta norma, diz respeito a questão das práticas contábeis adotadas ao setor público ao longo dos anos levaram por força de interpretação de disposições legais e normativos, a não adoção de procedimentos relacionados à depreciação, amortização e exaustão. Esta exposição de motivos foi destacada pelo Grupo Assessor do CFC, responsável pelo Processo de Construção e Disseminação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Os bens que compõem o patrimônio do setor público não seguem os mesmos procedimentos que são adotados pelo setor privado para o reconhecimento da depreciação, amortização e exaustão, havendo desta forma grande discrepância nos seus reais valores.

Até o momento os registros de Depreciação, Amortização e da Exaustão, não possuem tradição de aplicação no Setor Público, essencialmente nos municípios, tornando-se assim a partir destas, uma norma obrigatória.

Porém, a Lei nº 4.320/64, não foi omissa em destacar a questão da depreciação, só que tal elemento foi mencionado para apuração do saldo líquido das entidades autárquicas ou paraestatais, como destaca o § 2º, do Artigo 107 da referida Lei: As previsões para **depreciação** serão computadas para efeito de apuração do saldo líquido das mencionadas entidades, porém o diploma legal deixou de fora os órgãos públicos pertencentes à Administração Direta e Indireta.

Para fins de a adoção dos critérios de mensuração e reconhecimento e divulgação da depreciação, amortização exaustão devem ser os mesmos admitidos na contabilidade societária.

4.10 NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do

Setor Público: esta norma estabelece critérios e procedimentos para a avaliação e a mensuração de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público.

Segundo esta norma, **avaliação patrimonial:** corresponde ao valor monetário dos itens do ativo e do passivo decorrentes de julgamento fundamentado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, a evidenciação dos atos e dos fatos administrativos. A **mensuração:** refere-se ao valor monetário para itens do ativo e do passivo decorrente da aplicação de procedimentos técnicos suportados em análises qualitativas e quantitativas. A **reavaliação:** a adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for superior ao valor líquido contábil e a **redução ao valor recuperável (impairment):** corresponde ao ajuste ao valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for inferior ao valor líquido contábil.

São mencionados nesta norma os principais itens a serem mensurados: disponibilidades, créditos e dívidas, estoques, investimentos permanentes, imobilizado, intangível e diferido. Destaca ainda a referida norma sobre a redução e a reavaliação ao valor recuperável, que as reavaliações devem ser feitas utilizando-se o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do Balanço Patrimonial.

5. O PROCESSO DE CONVERGÊNCIA DAS NBCASP ÀS NORMAS E AS BOAS PRÁTICAS INTERNACIONAIS (IPSAS)

Como não seria diferente do setor privado, o setor público como um todo ressentiu a necessidade de acompanhar a evolução por que passa a economia mundial com o advento da

globalização de mercados, tal fato desencadeou uma série de mudanças que impactou na modernização da gestão pública, principalmente na Administração Pública Federal.

Devido justamente às pressões que o crescimento e a globalização têm exercido sobre o mercado, alguns autores enfatizam que há uma necessidade de padronização dos relatórios contábeis pelo mundo. É o que afirma Leite (2004, p. 20); *“A economia global em pleno crescimento e as pressões do mercado estão conduzindo à exigência de um conjunto de normas transparentes e de relatórios contábeis comparáveis para uso em todo mundo”*

Paralelamente ao que acontece com a modernização da contabilidade pública aplicada na Administração Pública Federal, também é necessário frisar que o acompanhamento destas mudanças deve-se também à modernização da Administração como um todo, principalmente com a edição do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, que estabelece o seguinte: *“A reforma concreta do Aparelho do Estado ocorre na dimensão-gestão. É aí que a administração pública se torna mais efetiva e eficiente. É aí que ocorre m as mudanças culturais necessárias. É aí que as práticas administrativas gerenciais de fato ocorrem. É aí que se definem os indicadores de desempenho, que se treina e motiva o pessoal, que se desenvolvem estratégias flexíveis para o atingimento das metas estabelecidas.”*

Todos estes fatos estão desencadeando mudanças na padronização do Processo de Convergência das NBCASP às Normas e Boas Práticas Internacionais de Contabilidade. Em consonância como esta necessidade de padronização, o IASB (International Accounting Standards Board *), órgão internacional de contabilidade que surgiu em 2001 da transformação do IASC (International Accounting Standards Committee), fundamentado na seguinte missão: **“O IASB possui um compromisso de desenvolver, em nome do interesse público, um conjunto único, de alta qualidade, compreensível e obrigatório, de padrões contábeis globais que requeiram demonstrações contábeis transparentes e comparáveis. Além disso, o IASB coopera com reguladores domésticos para que se atinja a convergência dos padrões contábeis em nível mundial”**.

É mister descartar os benefícios que são esperados deste processo de convergência com os Padrões Internacionais de Divulgação Financeira (IRFS), entre os quais: menores custos de financiamentos; acesso mais fácil ao mercado de capitais; maior transparência e comparabilidade; maior credibilidade do mercado financeiro e redução do risco de crise. Logicamente, nem todos são inerentes ao setor público, porém a questão da transparência e comparabilidade são peças fundamentais nas transações contábeis e demonstrações contábeis elaboradas pelo setor público, o que com certeza proporcionará maior confiabilidade, eficiência e dinamismo na Administração Pública.

A Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008, do Ministério da Fazenda, publicada no Diário Oficial da União em 26 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, preconiza diversos pontos sobre esta questão, dentre os quais destacam-se:

- a) que há necessidade de promover a convergência das práticas contábeis vigentes no setor público com as normas internacionais de contabilidade, tendo em vista as condições, peculiaridades e o estágio do desenvolvimento do país;
- b) que a adoção de boas práticas contábeis fortalece a credibilidade da informação, facilita o acompanhamento e a comparação da situação econômico-financeira e do desempenho dos entes públicos, possibilita a economicidade e eficiência na alocação de recursos.

A mesma portaria é tácita ao afirmar que a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, que é o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, deve conduzir o desenvolvimento das ações abaixo relacionadas no sentido de promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade de Contabilidade publicadas pela International Federation of Accountants – IFAC e as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público e editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC, respeitados os aspectos formais e conceituais estabelecidos na legislação vigente:

“I - identificar as necessidades de convergência às normas internacionais de contabilidade publicadas pela IFAC e às normas Brasileiras editadas pelo CFC;

II - editar normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e Plano de Contas Nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os pronunciamentos da IFAC e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, aplicadas ao setor público;

III – adotar os procedimentos necessários para atingir os objetivos de convergência estabelecido no âmbito do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, instituído pela Resolução CFC nº 1.103, de 28 de setembro de 2007.”

Segundo o mesmo diploma normativo, A STN promoverá o acompanhamento contínuo das normas contábeis aplicadas ao setor público editadas pela IFAC e pelo Conselho Federal de Contabilidade, de modo a garantir que os Princípios Fundamentais de Contabilidade sejam respeitados no âmbito do setor público.

6. INTEGRAÇÃO DAS NBCASP AO SIAFI

A Administração Pública Federal serve-se hoje de um poderoso e complexo sistema de tecnologia da informação para registrar, acompanhar e fiscalizar todas as operações que são realizadas pelas inúmeras Unidades Gestoras que realizam a execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo Federal - O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, que foi criado para atingir os seguintes objetivos, segundo a STN, que é o órgão gestor do referido sistema:

- a) prover mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e patrimonial aos órgãos da Administração Pública;
- b) fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional, através da unificação dos recursos de caixa do Governo Federal;
- c) permitir que a contabilidade pública seja fonte segura e tempestiva de informações gerenciais destinadas a todos os níveis da Administração Pública Federal;
- d) padronizar métodos e rotinas de trabalho relativas à gestão dos recursos públicos, sem implicar rigidez ou restrição a essa atividade, uma vez que ele permanece sob total controle do ordenador de despesa de cada unidade gestora;
- e) permitir o registro contábil dos balancetes dos estados e municípios e de suas supervisionadas;
- f) permitir o controle da dívida interna e externa, bem como o das transferências negociadas;
- g) integrar e compatibilizar as informações no âmbito do Governo Federal;
- h) permitir o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos; e
- i) proporcionar a transparência dos gastos do Governo Federal.

Não obstante o SIAFI apresenta várias facilidades a toda Administração Pública Federal, sendo o mesmo responsável pela simplificação no registro das informações dos recursos que são arrecadados na forma de tributos da sociedade e, também onde são executadas as tarefas básicas atinentes à aplicação destes recursos arrecadados :

Execução Orçamentária: compreende a utilização dos créditos consignados no Orçamento ou Lei Orçamentária Anual – LOA;

Execução Financeira: representa a utilização de recursos financeiros, visando atender à realização dos projetos e/ou atividades atribuídas às Unidades Orçamentárias pelo Orçamento;

Elaboração das Demonstrações Contábeis, consolidadas no Balanço Geral da União: segundo a STN, O SIAFI , além de processar e controlar toda a execução orçamentária e financeira do Governo Federal, também desempenha importante papel na tarefa de elaboração

das demonstrações das contas consolidadas no Balanço Geral da União - BGU, na medida em que contabiliza também os atos e fatos praticados pelos gestores públicos ao longo do exercício que não estão relacionados exclusivamente a entradas e saídas de recursos e nem a movimentação de créditos.

O Balanço Geral da União – BGU para cada exercício tem por objetivo demonstrar as principais ações governamentais executadas pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, vinculados ao Poder Executivo, bem como a execução dos Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimento das Empresas Estatais. Essa prestação de contas é elaborada em acordo com as diretrizes básicas estabelecidas pelo Tribunal de Contas da União para o exercício financeiro e usualmente se compõe de 4 volumes : Volume I : Relatório de Atividades do Poder Executivo Federal; Volume II : Balanços e Demonstrativos da Execução dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social; Volume III : Balanços da Administração Indireta; e, o Volume IV : Demonstrativos da Execução do Orçamento de Investimento das Empresas Estatais.

É importante destacar, que segundo a STN a organização do conteúdo desses volumes, em sua quase totalidade, fica a cargo da Coordenação-Geral de Contabilidade – CCONT, que conta com as informações registradas no SIAFI e com a participação dinâmica dos Órgãos Centrais de Contabilidade e de Controle e das Unidades Gestoras Executoras para a realização de tal tarefa, a qual pressupõe a elaboração do Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; Demonstrações das Variações Patrimoniais da União.

Feitas as considerações iniciais e básicas do SIAFI, considerações estas bem pertinentes à medida que haja uma compreensão da magnitude deste sistema, torna-se imperioso comentar sobre a integração do mesmo às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Como enfatiza alguns estudiosos do assunto, o SIAFI passou por alterações contábeis no ano de 2008, decorrentes de obediência aos Princípios Fundamentais de Contabilidade: competência e da oportunidade, como também, a demonstração adequada do patrimônio do Órgão Público (Patrimônio Líquido).

De acordo com o Plano Estratégico da Contabilidade e os Impactos no SIAFI, elaborados em conjunto entre a STN e o CFC dentre as principais alterações contábeis implementadas no SIAFI, destacam-se: Registro da Provisão na Folha de Pessoal; Registro de Adiantamentos na Folha de Pessoal; Registro do Adiantamento no Suprimento de Fundos; Registro de

Depreciações – Manual de Despesa Pública; e, o Reconhecimento de Passivos sem suporte orçamentário;

A problemática da contabilização da depreciação, amortização e exaustão, além é claro, dos custos no setor público é com certeza uma das grandes alterações a serem consideradas nas NBCASP, pois diferentemente do que ocorria antes, tais elementos não tinham relevância na evidenciação do patrimônio público, devido a atos normativos e algumas legislações consideradas já obsoletas e ultrapassadas que já não espelham a realidade do que acontece neste mundo tão globalizado. Relativo à depreciação, amortização e exaustão dos bens públicos, as Normas brasileiras de Contabilidade T 16.9, têm como objetivo justamente corrigir estas distorções através do estabelecimento de aspectos conceituais e o reconhecimento de tais elementos, a fim de assegurar a adequada evidenciação do patrimônio público.

No tocante aos custos, a NBC T 16.5 é taxativa em respaldar a questão do registro contábil das transações efetuadas na Administração Pública, buscando desta forma equacionar tais registros aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, tanto para os atos quanto para os fatos a serem evidenciados. A adoção de um sistema de custos, como foi o caso do SISCUSTOS criado pelo Exército Brasileiro, já tendo sido objeto de comentários acima, é também um fato determinante e imprescindível para fortificar as ações da contabilidade na área gerencial do setor público. O assunto é considerado tão relevante que o próprio Exército Brasileiro enfatiza o seguinte: “A implantação do Sistema Gerencial de Custos do Exército significa não somente o cumprimento de um dispositivo legal, mas também a introdução de um importante de gestão capaz de indicar de desempenho da Instituição com relação aos produtos e serviços gerados, às atividades desenvolvidas e aos processos executados para o atendimento às suas inúmeras demandas”. Em outras palavras, a criação do sistema surge de uma necessidade e não só da imposição de atos legais, o que confere ao sistema de custos uma importância cabal em qualquer organismo público, assim como no setor privado.

7. CENÁRIO ATUAL NO SETOR PÚBLICO FEDERAL

O assunto em destaque vem ganhando força e importância atualmente, principalmente com a mobilização de servidores públicos das três esferas de governo, bem como de profissionais não só da contabilidade mais de diversas áreas do conhecimento. No cenário atual, as mudanças têm uma perspectiva bem animadora, segundo o Coordenador Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, Paulo Henrique Feijó, em entrevista – “o processo de desenvolvimento das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor

Público - NBCASP, tem se mostrado como um exemplo de sucesso na construção democrática das normas contábeis. A instituição do grupo assessor pelo Conselho Federal de Contabilidade, com integrantes da área acadêmica e profissionais de contabilidade que atuam no setor público, trouxe uma pluralidade de conhecimentos que mescla de forma homogênea conhecimentos teóricos e práticos. A discussão das NBCASP com os profissionais - por meio de audiência pública na internet e da realização dos cinco seminários regionais comandados pelo Conselho Federal de Contabilidade - proporcionou o entendimento, por parte da classe contábil, dos objetivos e do alcance das Normas, que ultrapassam a fronteira de simples regulação de procedimentos contábeis, pois têm como objetivo primordial resgatar a contabilidade como ciência no âmbito do setor público”. (disponível no seguinte endereço: <http://www7.rio.rj.gov.br/cgm/comunicacao/publicacoes/prestandocontas>).

8. AS NBCASP E O SISTEMA DE CUSTOS DO EXÉRCITO BRASILEIRO

Com o advento da modernização da gestão pública, a Administração Pública viu-se obrigada a tornar-se mais efetiva e eficiente no controle dos gastos públicos, haja vista que a transparência para o controle social e a fiscalização dos diversos órgãos públicos também contribuíram para que a Administração busque racionalizar de maneira efetiva, empregar e melhor alocar os escassos recursos públicos nos diversos serviços que o Estado presta à sociedade, com maior qualidade, eficácia e eficiência.

Com o Advento das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, a utilização de sistemas de custos para registro das transações, bem como a utilização das informações prestadas por estes sistemas na tomada de decisões e, também no fornecimento de indicadores de acompanhamento, análise e avaliação patrimonial ganhou bastante importância para que a contabilidade viesse a ter uma participação mais ativa na área gerencial no setor público.

O SEMINÁRIO INTERNACIONAL INFORMAÇÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO realizado em Brasília nos dias 03 e 04 de dezembro de 2009, destacou a questão dos custos no setor público, destacando o “Estímulo à reflexão sobre o papel do funcionário para o governo: avaliação de desempenho, contrato de gestão, o estímulo ao controle social: mensuração dos serviços prestados pelo governo e da satisfação dos usuários; e a utilização efetiva do sistema pelos órgãos centrais é importante mas também há necessidade de regulação e incentivos para a qualidade da informação gerada pelos próprios órgãos setoriais”.

Neste sentido, o Exército Brasileiro repensando melhor o grande paradigma que é o controle de custos no âmbito da Instituição, criou o Sistema Gerencial de Custos do Exército (SISCUSTOS), tendo o seu funcionamento aprovado pela Portaria nº 932, de 19 de dezembro de 2007, do Comandante do Exército (Aprova as Normas para o Funcionamento do Sistema Gerencial de Custos do Exército), que define o referido sistema da seguinte forma: “*O Sistema Gerencial de Custos do Exército (SISCUSTOS) é um sistema corporativo, de desenvolvimento contínuo e evolutivo, que busca, por meio da utilização de recursos da tecnologia da informação, integrar processos, procedimentos, métodos, rotinas e técnicas destinadas à produção de conhecimento com qualidade e oportunidade necessária ao controle automatizado e ao gerenciamento dos custos das atividades (rotinas) realizadas pelas organizações militares do Exército Brasileiro*”.

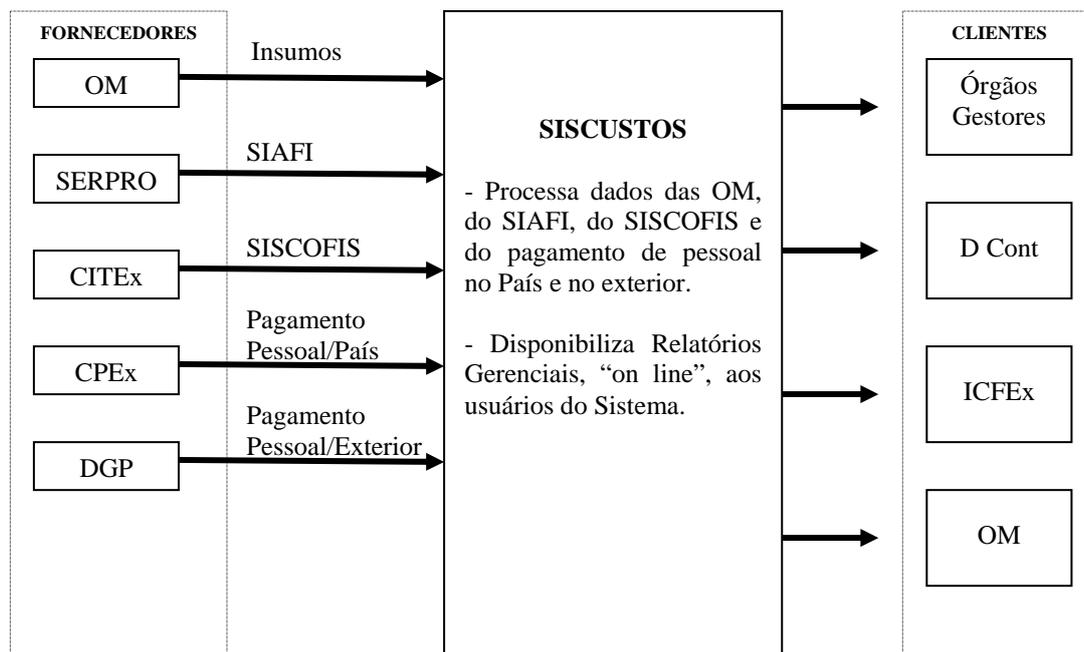
Os recursos da tecnologia da informação a que se refere à definição acima estão disponíveis no Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), no Sistema de Material do Exército (SIMATEX), no Sistema Automático de Pagamento de Pessoal (SIAPPES) e o Sistema de Retribuição no Exterior (SRE), dentre outros.

Outro ponto bem repensado para a adoção do sistema estar intimamente ligado ao pensamento da Instituição com o alinhamento determinado para a gestão de custos de toda a administração pública: “*A Gestão de Custos possibilitará ao Exército Brasileiro aperfeiçoar seu planejamento estratégico-orçamentário, bem como realizar uma gestão eficiente, eficaz e efetiva dos recursos que lhe são disponibilizados, na área finalística (operacional) e nas áreas de apoio (saúde, educação, infra-estrutura)*”.

Destacam-se algumas particularidades do SISCUSTOS: é um sistema de informações gerenciais e de apoio à tomada de decisões; considera o menor nível de alocação de recursos humanos, serviços, materiais e patrimoniais representando uma atividade (objeto de custeio) geradora de um produto (bem ou serviço).

Devido à imposição contida no § 3º do artigo 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF - determinando que a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, o Exército Brasileiro estabeleceu como uma das diretrizes para a modelagem do Sistema, a adoção de um método de custeio que possibilite a apuração e o controle dos custos das organizações em função das atividades que elas executam, sejam meio ou fim. O mapeamento, seguido da aferição dos custos das atividades das organizações militares do Exército, identificará aquelas que agregam ou não agregam valor aos bens e serviços produzidos.

Um das principais utilidades do sistema é a geração de relatórios gerenciais para auxiliarem a Administração na tomada de decisões, como mostra o quadro abaixo:



FONTE: Seção de Custos / Diretoria de Contabilidade

Quadro V - Quadro demonstrativo da entrada de dados no SISCUSTOS até a geração de relatórios gerenciais on-line (adaptado do modelo constante no Manual do SISCUSTOS)

Conforme orientações contidas no Manual do SISCUSTOS, no quadro acima, os fornecedores de dados, no caso as OM (Organização Militar) inserem os insumos ou dados relativos à locação de pessoal, carga energética e telefones instalados diretamente no SISCUSTOS. Os dados de custeio relativos aos serviços são inseridos no SIAFI (Sistema de Administração Financeira do Governo Federal), por meio da apropriação das faturas (NS/CPR), indicando a atividade (Código do Centro de Custos), enquanto os dados relativos aos materiais serão considerados no momento do seu consumo (saída do depósito). A função do SERPRO (Sistema de Processamento de Dados) é dar suporte ao SIAFI, incluindo aqui não só o operacional como também ajuda na utilização do sistema e apoio gerencial. A D Cont (Diretoria de Contabilidade), utilizando a extração de dados, fará a captura dos dados de custeio lançados no SIAFI, pelas UG (Unidades Gestoras), carregando-os no SISCUSTOS. Mensalmente, o CPEx (Centro de Pagamento do Exército), através do SIAPPES (Sistema Automático de Pagamento de Pessoal) – sistema onde são inseridos os dados do pagamento dos militares da ativa, reserva remunerada e pensionistas e, do SIAPE (Sistema de Administração de Recursos Humanos) – sistema que administra o pagamento dos servidores

civis da Instituição, disponibilizará o banco de dados do último pagamento do pessoal militar e civil do Exército efetuado, que é carregado no Sistema, caracterizando a alocação do pessoal pelos diferentes Centros de Custos. O CITEx (Centro Integrado de Telemática do Exército) disponibilizará os dados de custos referentes ao material de consumo e ao material permanente, através do SISCOFIS (Sistema de Controle Físico) e do SIMATEX (Sistema de Material do Exército) que é gerenciado pelo Comando Logístico (COLOG). Por sua vez, O DGP (Departamento-Geral do Pessoal) disponibilizará o banco de dados do pagamento do pessoal no exterior (missões de paz, embaixadas, adidos militares, entre outros) através do SER (Sistema de Retribuição no Exterior). Após a alimentação do sistema pela entrada dos dados anteriormente comentados, o Sistema Gerencial de Custos disponibiliza Relatórios Gerenciais “on-line” pelo Flex Vision aos usuários (Clientes), como os órgãos gestores (Comando Logístico, Secretaria de Economia e Finanças, entre outros); Diretoria de Contabilidade (também é órgão setorial da gestão de custos do Exército); as ICFEx (Inspetoria de Contabilidade e Finanças do Exército), que utilizam os relatórios gerenciais para fins de diligências às Unidades Gestoras, no controle da gestão de custos junto às Organizações Militares, entre outras finalidades; e, por último, as próprias Organizações Militares para a tomada de medidas a fim de se adequarem aos parâmetros contidos nos relatórios gerenciais.

Mais recentemente, ainda no âmbito da Força Terrestre, foi criada a Setorial de Custos do Comando do Exército, Órgão Setorial do Sistema de Custos do Governo Federal, papel assumido pela atual Diretoria de contabilidade (órgão integrante da Secretaria de Economia e Finanças do Exército), com diversos objetivos, dentre os quais destacam-se: apurar os custos dos projetos e atividades, de forma a evidenciar os resultados da gestão, considerando as informações financeiras da execução orçamentária e as informações detalhadas sobre a execução física; e, prestar apoio, assistência e orientação na elaboração de relatórios gerenciais do Sistema de Informações de Custos – SIC das unidades administrativas e entidades subordinadas. A Setorial de Custos da Força Terrestre tem atuado com uma postura bem consistente junto aos diversos escalões hierárquicos, no sentido de expedir orientações, normas, diretrizes e outras medidas para que a gestão de custos no âmbito do Exército possa se tornar mais transparente e eficiente, além de contribuir segundo a Diretoria de Contabilidade do Exército para um melhor gerenciamento, orientação, supervisionamento, acompanhamento e controle das atividades referentes ao funcionamento do SISCUSTOS.

9. PERSPECTIVAS DA IMPLANTAÇÃO DAS NBCASP PARA CLASSE CONTÁBIL

À medida que as demonstrações e informações contábeis vão ganhando importância para a Administração Pública no Processo de Tomada de Decisões, à medida que as mesmas tornam-se transparentes e claras, a classe contábil vai torna-se mais forte e bem valorizada no setor público. Para que isto ocorra há uma necessidade de qualificação ou reciclagem de conhecimentos já adquiridos aliados à prática na execução de tarefas e atividades conferidas na Administração Pública, principalmente no domínio das ferramentas da tecnologia da informação. Nesse contexto, incluem-se os sistemas vistos acima como o SIAFI, SIASG, SIAPE, SIDOR, entre outros, sistemas considerados complexos, porém de fundamental importância para todo o Setor Público Federal. Cabendo destacar, que as Premissas que foram citadas pelo Grupo de Assessoramento do Processo de Construção e Disseminação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público são imperativas em afirmar que tais sistemas informatizados são ferramentas que contribuem para o aperfeiçoamento da contabilidade, do controle e da gestão pública, mas não se confundem com a Contabilidade.

Outro ponto que merece ser comentado está na questão da ocupação de cargos que são privativos da classe contábil. Seria interessante que as NBCASP pudesse ter contemplado este tão importante tema para a classe contábil, pois o momento é oportuno para que sejam sugeridas modificações e posterior regulamentação junto ao Legislativo. Tal fato veio à tona devido a existência de Resolução de 28 de outubro de 1983 do CFC, apontado para a questão da ocupação dos cargos que são privativos de contabilistas (aqui incluídos os de contador e técnico). Porém, parece que tal resolução é muitas das vezes ignorada pelas autoridades responsáveis pela abertura de concursos públicos, pois existem no Setor Público Federal, vários cargos que são ocupados por profissionais de qualquer área, como é o caso dos de nível superior da Receita Federal: auditor fiscal e analista; da Controladoria-Geral da União (CGU): Analista de Controles e Finanças e de Técnico de Controle e Finanças (ambos com execução de atividades intimamente ligadas à contabilidade pública). Sem falar, na área relacionada com a fiscalização e controle, como é o caso dos cargos do Tribunal de Contas da União (TCU), com os cargos de auditor e analista federal de controle interno, entre outros, que são ocupados por profissionais de nível superior e de qualquer área do conhecimento.

Apesar de alguns entraves, as Premissas que foram citadas pelo Grupo de Assessoramento do Processo de Construção e Disseminação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público poderão reascender a valorização do profissional da contabilidade e das suas representações no plano individual e coletivo como também para construção coletiva,

democrática, participativa e regionalizada com a classe contábil e suas representações (aqui subtendidas CFC, CRC, etc).

Um fato bastante marcante e que com certeza trará forte impacto para a classe contábil está na reformulação dos cursos de graduação em contabilidade. O futuro bacharel em Ciências Contábeis deve ter tido incluído na a sua formação, segundo a Resolução 10/2004 do MEC, uma formação bastante ampla e que permita ao mesmo obter a profundidade de conhecimentos necessários para revelar a sua capacidade crítico analítica para avaliar as suas implicações organizacionais com a tecnologia da informação, além das disposições contidas no Art. 5º da referida Resolução, o qual aponta o seguinte: *“Os cursos de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, deverão contemplar, em seus projetos pedagógicos e em sua organização curricular, conteúdos que revelem conhecimento do cenário econômico e financeiro, nacional e internacional, de forma a proporcionar a harmonização das normas e padrões internacionais de contabilidade, em conformidade com a formação exigida pela Organização Mundial do Comércio e pelas peculiaridades das organizações governamentais, observado o perfil definido para o formando e que atendam aos diversos campos interligados de formação.”*

10. CONCLUSÃO

O Setor Público carecia de adoção de medidas capazes de proporcionar maior flexibilidade, acompanhamento e fiscalização das atividades que neles são executadas, de modo a causar um impacto maior na Administração Pública que pudesse ser dar maior transparência à sociedade como um todo. Sem dúvida nenhuma, ao lado da Reforma da Administração do Estado, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público representam fatos marcantes na conjuntura para modernização do Estado e sua integração com o cenário internacional, como é o caso do processo de convergência das mesmas às Normas e as Boas Práticas Internacionais de Contabilidade.

É de se destacar que as NBCASP vêm conferir à contabilidade pública bases mais científicas e sólidas aos fenômenos e transações do Setor Público, deixando a mesma de estar meramente ligada a registros e elaboração das demonstrações contábeis.

Mesmo sabendo da importância que os sistemas informatizados exercem na execução das atividades da Administração Pública Federal, particularmente o SIAFI, Grupo de Assessoramento do Processo de Construção e Disseminação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público frisou que tais sistemas informatizados são ferramentas que contribuem para o aperfeiçoamento da contabilidade, do

controle e da gestão pública, mas não se confundem com a Contabilidade, ou seja, procurou segregar aquilo que é executado nos sistemas informatizados com o que é registrado na contabilidade.

Como a edição da Portaria 184, de 25 de agosto de 2008, do Ministério da Fazenda são traçadas as Diretrizes 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, havendo necessidade de promover a convergência das práticas contábeis vigentes no setor público com as normas internacionais de contabilidade, tendo em vista as condições, peculiaridades e o estágio do desenvolvimento do país.

Vários órgãos da Administração Pública federal vêm buscando desenvolver ferramentas que permitam o acompanhamento das várias colocações que estão dispostas nas NBCASP. Dentre estes órgãos, destaca-se o Exército Brasileiro que desenvolveu e está aperfeiçoando a cada dia o seu Sistema Gerencial de Custos, visando dar maior suporte e apoio na busca de informações de cunho gerencial e informações para a tomada de decisões da Força Terrestre.

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público vem conferir e acrescentar à contabilidade aplicada na Administração Pública Federal maior dinamismo e transparência no trato com o patrimônio público (aqui compreendido bens, direitos e obrigações), reforçando desta forma a execução das tarefas e atividades relativas a atos, fatos e registros contábeis, bem como reforçar o controle e auditoria por parte dos órgãos de controle e fiscalização do Governo Federal na consecução destas atividades ou até mesmo, permitir a maior participação da população através do Controle Social, não só na forma de propor mais de acompanhar e fiscalizar também a “coisa pública”.

REFERÊNCIAS

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Estudo e diagnóstico das Normas Internacionais IRFS** -Comunicado 14.256/06.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade Pública: teoria, técnica de elaboração de balanços e 500 questões**. 3. ed. Rio de Janeiro, Elsevier, 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 21ª ed. São Paulo, Saraiva, 1999.

_____. Conselho Nacional de Educação. Resolução nº 10 de 16 de dezembro de 2004. **Diário Oficial da União**, Brasília, 28 de dezembro de 2004.

_____. Presidência da República – Casa Civil/Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 4.320, DE 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

_____. Comando do Exército. **Portaria nº 932**, de 19 de dezembro de 2007 (Aprova as Normas para o funcionamento do Sistema Gerencial de Custos do Exército).

_____. **Lei Federal Complementar nº 101/2000** – Lei de Responsabilidade Fiscal.

_____. Secretaria de Economia e Finanças. **Portaria nº 006-SEF**, de 22 de novembro de 2000. Aprova as Normas para a realização de Tomada e Prestação de Contas Anual e Tomada de Contas Extraordinária.

_____. Comando do Exército. **Portaria nº 020-SEF**, de 22 de dezembro de 2011 (Cria a Setorial de Custos do Comando Exército e dá outras providências).

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria nº 716**, de 24 de outubro de 2011 (Dispõe sobre as competências dos Órgãos Central e Setoriais do Sistema de Custos do Governo Federal).

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público** – NBC T 16.

ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA. **Seminário Internacional de Informação de Custos no Setor Público**. Brasília: ESAF, 2009

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 8. Ed. São Paulo, Atlas, 2001.

LEITE, Joubert da Silva Jerônimo & Benedicto, Gideon Carvalho de. **Processos de informação para o mercado de capitais internacional**. Trabalho apresentado no 17º Congresso Brasileiro de Contabilidade, realizado em outubro de 2004, em Santos-SP, Brasil.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Portaria STN nº 136/2007**

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo**. 5. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2002.