

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS - UNISINOS
UNIDADE ACADÊMICA DE GRADUAÇÃO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DIONEIA DOS REIS

INSERÇÃO NA CONTABILIDADE PÚBLICA:
uma análise com contadores municipais do estado do Rio Grande do Sul

São Leopoldo
2019

DIONEIA DOS REIS

**INSERÇÃO NA CONTABILIDADE PÚBLICA:
uma análise com contadores municipais do estado do Rio Grande do Sul**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharel em
Ciências Contábeis, pelo Curso de
Ciências Contábeis da Universidade do
Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS

Orientadora: Professora Dra. Charline Barbosa Pires

São Leopoldo

2019

AGRADECIMENTOS

Antes de tudo, agradeço a Deus pela oportunidade de chegar até este momento, me proporcionando força e saúde para superar as dificuldades.

A minha orientadora, Professora Dra. Charline Barbosa Pires, pela atenção e apoio durante o processo de elaboração deste estudo.

Ao meu esposo, por se manter do meu lado em todos os momentos, apoiando e me incentivando a seguir em frente.

A todos os familiares, amigos e colegas que direta ou indiretamente fizeram parte da minha formação, meu muito obrigado.

RESUMO

Este estudo teve como objetivo descrever como ocorre a inserção do profissional de contabilidade após assumir o cargo de contador no setor público. Para tal, se realizou uma pesquisa de natureza aplicada, classificada como descritiva, com a forma de abordagem quantitativa, e do tipo levantamento. O levantamento ocorreu por meio de questionário aplicado no primeiro semestre de 2019, obtendo-se como amostra 59 profissionais contábeis, atuantes em órgãos municipais do Estado do Rio Grande do Sul, aos quais retornaram a pesquisa. Os dados revelaram que os profissionais de contabilidade encontram desafios ligados a falta de vivência prática, combinados com a falta de fluxograma das rotinas, escassez de treinamentos, cursos e poucas pessoas com conhecimento dispostos a repassar. A pesquisa também revelou que na percepção dos respondentes os conhecimentos adquiridos na formação acadêmica não foram suficientes, assim como também as provas aplicadas em concursos públicos deixam a desejar por não conter conteúdos alinhados com o exercício da função. Esses ingressantes do setor público buscam então, desenvolver competências específicas, objetivando tornarem-se profissionais preparados para assumir as responsabilidades inerentes ao cargo de contador público.

Palavras-chave: Contabilidade pública. Profissional contábil. Setor público.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Estrutura da Lei nº 4.320/1964.....	16
Quadro 2 - Comparativo entre os Planos de Contas.....	24
Quadro 3 - Comparativo entre os Conjuntos de Demonstrações Contábeis.....	25
Quadro 4 - Demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal.....	27
Quadro 5 – Processo de inserção do profissional contábil no setor público	57
Quadro 6 - Áreas de pós-graduação dos respondentes.....	81

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Formação acadêmica dos respondentes	37
Tabela 2 - Tipo de instituição cursada pelos respondentes graduados.....	38
Tabela 3 - Realização de pós-graduação.....	38
Tabela 4 - Áreas de especializações.....	39
Tabela 5 - Tempo de atuação na contabilidade pública	40
Tabela 6 - Tipo de entidade em que atuam.....	40
Tabela 7 - Motivações para atuar na contabilidade pública	41
Tabela 8 - Trajetória para ingresso na contabilidade pública	42
Tabela 9 - Forma de ingresso na contabilidade pública	42
Tabela 10 - Percepção quanto aos conhecimentos adquiridos na formação	43
Tabela 11 - Grau de satisfação quanto aos conteúdos abordados nas instituições..	44
Tabela 12 - Forma de auxílio, pelas universidades, no processo de inserção	46
Tabela 13 - Percepção quanto à coerência das provas aplicadas	47
Tabela 14 - Grau de dificuldade das provas aplicadas em concursos públicos	49
Tabela 15 - Percepção quanto ao grau de importância dos conteúdos aplicados	49
Tabela 16 - Processo de inserção na contabilidade pública.....	52
Tabela 17 - Principais desafios ao ingressar na contabilidade pública	53
Tabela 18 - Sentimento de preparo para atuar na contabilidade pública	54
Tabela 19 - Competências necessárias para exercer o cargo de contador público ..	55

LISTA DE SIGLAS

AMAU	Associação dos Municípios do Alto Uruguai
AMF	Anexo de Metas Fiscais
AMMOC	Associação dos Municípios do Meio Oeste Catarinense
ARF	Anexos de Riscos Fiscais
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
IPC	Instruções de Procedimentos Contábeis
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentária
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
MDF	Manual de Demonstrativos Fiscais
NBCASP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PPA	Plano Plurianual
RCL	Receita Corrente Líquida
RGF	Relatórios de Gestão Fiscal
RREO	Relatórios de Responsabilidade da Execução Orçamentária
STN	Secretária do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	9
1.2 OBJETIVOS	10
1.2.1 Objetivo Geral	10
1.2.2 Objetivos Específicos	10
1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA.....	11
1.4 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO	11
1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO	12
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.1 DIRETRIZES JURÍDICAS DA CONTABILIDADE PÚBLICA	14
2.1.1 Lei de Finanças Públicas	15
2.1.2 Lei de Responsabilidade Fiscal	17
2.2 DIFERENÇAS ENTRE A CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO E A CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PRIVADO	19
2.2.1 Orçamento	21
2.2.2 Plano de Contas	23
2.2.3 Demonstrações Contábeis Obrigatórias	24
2.3 O SETOR PÚBLICO E O PROFISSIONAL CONTÁBIL.....	29
2.3.1 O Setor Público	30
2.3.2 O Profissional contábil	31
3 METODOLOGIA	34
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	34
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA	35
3.3 COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DE DADOS	35
3.4 LIMITAÇÕES DO MÉTODO.....	36
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	37
4.1 CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE	37
4.2 PERCEPÇÃO DOS RESPONDENTES QUANTO AOS CONHECIMENTOS ADQUIRIDOS NA FORMAÇÃO ACADÊMICA.....	43
4.3 PERCEPÇÃO DOS RESPONDENTES QUANTO ÀS PROVAS APLICADAS EM CONCURSOS PÚBLICOS	47
4.4 DESAFIOS ENFRENTADOS NO INGRESSO NA ÁREA PÚBLICA	51

4.5 COMPETÊNCIAS A SEREM APRIMORADAS PARA A ADAPTAÇÃO ÀS ROTINAS DO CONTADOR PÚBLICO.....	54
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	62
REFERÊNCIAS.....	66
APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO DIRECIONADO AOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO	73
APÊNDICE B - RESPOSTAS DA QUESTÃO 4.....	81

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo apresenta a contextualização do tema e problema de pesquisa, os objetivos gerais e específicos, a delimitação do tema, a justificativa de estudo, assim como a estrutura da pesquisa.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

O papel do contador é fundamental para o cumprimento das obrigações legais que as entidades estão sujeitas, sejam estas atuantes no setor privado ou público. Fazem parte das atribuições do profissional de contabilidade, de acordo com o que estabelece o Art. 25 Decreto-lei nº. 9.295/1946: (a) registrar os atos e fatos em documentos obrigatórios e outros necessários para a elaboração dos balanços e demonstrações contábeis; (b) planejar e realizar serviços gerais de contabilidade; e (c) elaborar laudos periciais, entre outras competências atribuídas por lei. (BRASIL, 1946).

Neste cenário, o profissional contábil tem diversas possibilidades de atuação, sendo que entre elas destacam-se: assessoria, auditoria, perícia contábil, docência e atividades desenvolvidas no setor público. Esta última tem ganhado ênfase nos últimos anos, pois, conforme Santos, Brandão e Maia (2015) relatam, cresceu a procura por empregos no setor público pelos recém-formados, motivados pelas remunerações maiores que as oferecidas no setor privado, pela estabilidade proposta e pelo avanço progressivo na carreira. Além destes, outro fator que pode contribuir para a maior procura por cargos públicos, na atualidade, é a situação de instabilidade econômica no país, que torna a estabilidade do cargo efetivo um fator a ser considerado por aqueles que buscam uma colocação no mercado de trabalho.

Ao decidir ingressar na área pública, os contadores se sujeitam a buscar aprovação em concurso público, requisito obrigatório para todos os cargos desde a constituição de 1967, Art.95. (REZENDE, 2008). Após cumprimento dos requisitos e efetiva nomeação, o profissional contábil se depara com outro desafio, a distinção entre a área da contabilidade pública e da contabilidade privada. Segundo Meirelles (1998), o setor privado tem liberdade para realizar tudo que a legislação não proíbe, enquanto o setor público só deve executar o que está autorizado em lei.

Uma das principais diferenças entre os dois setores é a legislação, sendo que as principais leis que regem a contabilidade pública são a Lei de Finanças Públicas nº. 4.320/1964 e a Lei Complementar de Responsabilidade Fiscal nº. 101/2000, enquanto a contabilidade privada tem como principal diretriz a Lei nº. 6.404/1976 e alterações posteriores, que dispõem sobre a contabilidade geral.

Ainda, a sétima edição do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) traz algumas características que tornam a contabilidade pública distinta, sendo elas: (a) o enfoque no orçamento público anual que é exigido pela Constituição Federal objetivando a transparência das contas públicas, para a fiscalização da população de forma direta ou indireta, e a elaboração de balanços orçamentários que demonstram um comparativo entre a previsão e execução; (b) a durabilidade dos programas de governo: dependentes dos tributos e contribuições futuras para a execução; (c) a finalidade dos ativos e passivos: que são destinados a prestar serviços à comunidade e não a gerar lucros; e (d) as particularidades dos aspectos orçamentários, patrimoniais e fiscais da contabilidade aplicada ao setor público. (TESOURO NACIONAL, 2017).

Diante do contexto apresentado e considerando os eventuais desafios decorrentes das características específicas das entidades do setor público e, por consequência, da forma como a sua contabilidade é realizada, o problema de pesquisa é: Como ocorre a inserção do profissional de contabilidade no cargo de contador público?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Tendo em vista o problema apresentado, o objetivo geral deste estudo é descrever como ocorre a inserção do profissional de contabilidade após assumir o cargo de contador no setor público.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para atingir o objetivo geral definido, os objetivos específicos são:

a) verificar se, na percepção dos respondentes da pesquisa, o conhecimento adquirido na formação acadêmica é suficiente para suprir as necessidades exigidas pela função no setor público;

b) verificar se, na percepção dos respondentes, as provas aplicadas através dos concursos públicos para o cargo de contador possuem conteúdos alinhados com as necessidades inerentes ao exercício da profissão;

c) descrever os principais desafios enfrentados pelos profissionais contábeis que iniciam a carreira de contador no setor público; e

d) verificar, através da percepção dos respondentes da pesquisa, que competências precisam ser aprimoradas para a adaptação às rotinas do contador público.

1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA

Este trabalho tem como foco analisar o processo de inserção dos profissionais que exercem função de contador público nas esferas municipais do Estado do Rio Grande do Sul, portanto, não faz parte do escopo desta pesquisa a análise de profissionais que atuam em outras funções, mesmo que direta ou indiretamente ligadas à contabilidade, assim como a percepção de profissionais de esferas estaduais e federais, mesmo que no exercício da função de contador.

Este estudo aborda a percepção dos respondentes quanto às competências desenvolvidas durante a formação e as exigências das provas de concursos realizados, sendo que não é objetivo avaliar a qualidade do ensino das universidades e as bancas de concurso.

1.4 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

Na última década a contabilidade pública sofreu mudanças significativas com o objetivo de convergir para as normas internacionais de contabilidade. Segundo Macedo et al. (2010), as mudanças na contabilidade pública implicam em sair do aspecto unicamente orçamentário e dirigir-se para a ciência contábil de fato, sem perder o vínculo da essência. Outra constatação feita por Macedo et al. (2010) é que não se trata de uma mudança simples na legislação e sim uma mudança cultural. O profissional contábil, atuante nesta área, está diretamente envolvido neste contexto,

mas são poucos os estudos que trazem a percepção destes quanto ao processo de adaptação ao ingressar neste setor.

Neste contexto, a pesquisa poderá servir como instrumento para os profissionais que estão buscando ingressar na área pública e desconhecem os desafios desta carreira após a posse no cargo de contador. A pesquisa também poderá contribuir como estímulo para a realização de estudos futuros referente à importância do tema contabilidade pública, tanto nos currículos dos cursos de Ciências Contábeis como nas provas aplicadas em concursos públicos para o cargo. Da mesma forma, seus resultados poderão contribuir para a reflexão da necessidade de ajustes nos currículos dos cursos de graduação e nos processos seletivos.

Outro aspecto que comprova a relevância da pesquisa é a importância do profissional contábil em todas as instituições. A informação contábil é essencial para as organizações, e o contador, sendo o responsável por estas, ocupa uma posição reconhecida na sociedade. (FERREIRA, 2013).

1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

Este estudo é composto por cinco capítulos. No primeiro a Introdução onde consta apresentação da contextualização do tema e problema de pesquisa, os objetivos subdivididos em objetivo geral e específicos, delimitação do tema, justificativa de estudos e estrutura.

No segundo a Fundamentação Teórica apresentando as Diretrizes Jurídicas da Contabilidade Pública, ramificada em Lei de Finanças Públicas e a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seguida consta as Diferenças entre a Contabilidade Aplicada ao Setor Público e a Contabilidade Aplicada ao Setor Privado, dividindo-as em orçamento, plano de contas e demonstrações contábeis obrigatórias e por fim o subcapítulo que apresenta O Setor Público e o Profissional Contábil, dividido em dois tópicos, um referenciando o setor público e outro o profissional contábil.

No Terceiro, na Metodologia, tem se a classificação da pesquisa, a população e amostra, a coleta, tratamento e análise de dados e as limitações do método.

O quarto capítulo, Análise Dos Resultados, esta estruturado em cinco subcapítulos, onde apresenta a caracterização do respondente, a percepção dos respondentes quanto aos conhecimentos adquiridos na formação acadêmica, a

percepção dos respondentes quanto às provas aplicadas em concursos públicos, os desafios enfrentados no ingresso na área pública e competências a serem aprimoradas para a adaptação às rotinas do contador público.

O quinto apresenta as considerações finais sobre o estudo, seguido das referências e dos Apêndices A e B.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo está dividido em 3 subcapítulos, onde o primeiro apresenta as diretrizes jurídicas da contabilidade pública, o segundo as diferenças da contabilidade aplicada ao setor público e privado, e por fim um estudo sobre o setor público e o profissional contábil.

2.1 DIRETRIZES JURÍDICAS DA CONTABILIDADE PÚBLICA

No Brasil, a contabilidade pública teve origem em meados de 1808, com publicação feita, por Dom João VI, de Alvará com força de lei que instituiu o Erário Régio, atual Ministério da Fazenda, e estabeleceu a aplicação do método das partidas dobradas nas operações do governo. (ASSIS, 2009). Segundo Assis (2009), a base da contabilidade pública no país foi inicialmente estruturada através do Decreto nº 13.746 de setembro de 1919 e da "Escola do Comércio Álvares Penteado", primeira instituição a disponibilizar o curso de contabilidade. Em janeiro de 1922, foi instituído o Código de Contabilidade da União, por meio do Decreto nº 4.536, onde compreendia atos referentes à gestão patrimonial nacional, receitas e despesas. (ADDE et al., 2014). Visando aperfeiçoar e padronizar os procedimentos contábeis foi editado o Decreto nº 2.416 de 1940, onde aprovou normas propostas em uma Conferência entre técnicos em contabilidade, cujo objetivo era a harmonização dos padrões de escrituração da contabilidade pública adotada pelos estados e municípios. (FELIX, 2013).

Enquanto a contabilidade pública se estruturava através dos textos jurídicos supracitados, ocorria em paralelo à independência do Brasil, em 07 de setembro de 1822, que deu origem à primeira Constituição Brasileira, em 1824. Assis (2009) relata que tanto a Constituição de 1824, como as seguintes em 1891, 1930 e 1934, já expressavam a necessidade de controle das finanças públicas. Conforme relata Felix (2013), o marco principal da contabilidade pública aconteceu em 1964, com a promulgação da Lei nº 4.320, dispondo de um texto avançado para sua época que se tornou um divisor de águas neste setor.

Na sequência, a Constituição Federal (CF) de 1988 instituiu a obrigatoriedade de elaboração, por parte do poder executivo, do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA), além de outras

disposições que causaram impacto direto na contabilidade pública. (BRASIL, 1988). Após a Carta Magna, no ano 2000, foi promulgada a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) de nº 101, que introduziu novos aspectos para as peças orçamentárias instituídas pela CF de 1988. (BRASIL, 2000). Conforme Assis (2009), a criação da LRF foi crucial para evitar o descontrole financeiro, já que antes ocorriam casos de superestimação da receita pelo governo, pois havia a possibilidade de fixar despesas maiores do que a arrecadação de fato comportava.

Em 2008, visando dispor de informações contábeis de qualidade para todos os usuários, e proporcionar demonstrações passíveis de interpretação universal, o Brasil iniciou, no setor privado, o processo de conversão para as Normas Internacionais de Contabilidade. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), visando diminuir o impacto das mudanças no setor público, decidiram aproximar os padrões entre os setores antes de convergir para as Normas Internacionais. O CFC passou, então, a emitir Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), com intuito de evidenciar o patrimônio público que até então não era o foco da escrituração. Dentro deste contexto surgiu o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), emitido pela STN, para auxiliar o processo de adaptação. O primeiro conjunto de Normas Internacionais passou a vigorar na contabilidade pública em janeiro de 2017, sendo que a expectativa é que até 2021 seja realizada a convergência de mais 32 normas. (MELLO, 2017).

Assim, pelo exposto, verifica-se que, desde a origem da contabilidade pública, foram muitas as peças jurídicas que trataram do tema, contudo, mesmo diante do processo de convergência, a legislação não sofreu alterações, sendo que as principais leis ainda vigentes são: a Lei de Finanças Públicas de nº 4.320/1964 e a Lei de Responsabilidade Fiscal de nº 101/2000.

2.1.1 Lei de Finanças Públicas

João Belchior Marques Goulart, Presidente da República entre os anos de 1961 e 1964, promulgou em 17 de março de 1964 a Lei nº 4.320 que: "Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal." (BRASIL, 1964, p. 1). Apesar da Lei de Finanças Públicas ter sido sancionada antes da

Constituição Federal (CF) de 1988, e ter o Quórum de aprovação como Lei Ordinária, após a publicação da Carta Magna, a Lei nº 4.320 foi acolhida como Lei Complementar, em atendimento ao parágrafo 9º do Art. 165 da CF, e permanece vigente. A Lei nº 4.320 sobreviveu a quatro textos constitucionais e representa um grande marco para a evolução dos processos orçamentários, financeiros e contábeis na gestão pública do Brasil. (CORREIA, 2016).

Guimarães, Lima e Piscitelli (2014) relatam que a visão orçamentária foi prioridade no texto da Lei nº 4.320, sendo que inclusive a elaboração das demonstrações contábeis foi voltada para esse enfoque. Além disso, os autores também explicam que a lei trata, em seu art. 85, dos serviços de contabilidade e da necessidade da organização de forma a acompanhar a composição patrimonial, custos e interpretações econômico-financeiras.

Conforme Afonso (2017, p. 5).

Trata-se de uma lei básica para o Direito Financeiro no Brasil. Regula as finanças públicas, em sentido amplo, bem assim os orçamentos, a contabilidade pública e o controle externo, em particular. Essa lei coroou longa tradição histórica no País em torno da matéria uma vez que em 1922 um decreto já tinha instituído o Código de Contabilidade da União.

A Lei nº 4.320 na contabilidade pública é tão significativa quanto a Lei nº 6.404 é para a contabilidade empresarial. (CIALDINI, 2014). Dada a sua relevância, apresenta-se, no Quadro 1, os principais aspectos da sua estrutura.

Quadro 1 - Estrutura da Lei nº 4.320/1964

Títulos	Conteúdo
TÍTULO I – Da Lei de Orçamento	Conceitua e classifica as receitas e despesas que devem ser compreendidas na Lei Orçamentária, discrimina quais os demonstrativos que à integram e quais autorizações que nela podem ser estabelecidas.
TÍTULO II – Da Proposta Orçamentária	Estabelece os elementos necessários para a composição da proposta orçamentária, assim como a necessidade de elaboração das Previsões Plurianuais e Anuais.
TÍTULO III – Da Elaboração da Lei do Orçamento	Institui quais as emendas não são possíveis e qual a posição a ser adotada no caso de não cumprimento dos prazos de entrega da proposta orçamentária.
TÍTULO IV – Do exercício Financeiro	Determina o exercício financeiro e o que a ele pertence, conceitua restos a pagar e dívida ativa.
TÍTULO V – Dos Créditos Adicionais	Conceitua e estabelece a forma de abertura dos

	créditos adicionais.
TÍTULO VI – Da Execução do Orçamento	Estabelece diretriz para a execução da despesa e da receita.
TÍTULO VII – Dos Fundos Especiais	Rege sobre a criação e aplicação de recursos de fundos especiais.
TÍTULO VIII – Do Controle da Execução Orçamentária	Dispõe sobre o controle interno e externo.
TÍTULO IX – Da Contabilidade	Dispõe sobre os serviços de contabilidade orçamentária, financeira, patrimonial e industrial, assim como sobre a elaboração de balanços e demonstrativos obrigatórios.
TÍTULO X – Das Autarquias e Outras Entidades	Compreende diretriz quanto ao orçamento e balanços das autarquias e outras entidades.
TÍTULO XI – Disposições Finais:	Estabelece a consolidação dos balanços das contas entre a União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Fonte: Elaborado pela autora com na Lei nº 4.320/1964.

Conforme apresentado no quadro acima, a Lei nº 4.320 abrange diversos conteúdos que norteiam a contabilidade pública. Os títulos I, II e III tratam diretamente da elaboração da Lei de Orçamento Anual, enquanto o V e VI dispõe sobre sua execução. Através das informações apresentadas no quadro também é possível confirmar o retratado anteriormente pelos autores, Guimarães, Lima e Piscitelli (2014), quando mencionam que o foco da Lei de Finanças Públicas foi orçamentário, mas que tratou também dos serviços de contabilidade conforme visto no título IX.

2.1.2 Lei de Responsabilidade Fiscal

Em 4 de maio de 2000, foi sancionada e publicada, por Fernando Henrique Cardoso, a Lei de nº 101, que "Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências." (BRASIL, 2000, p. 1). Segundo Araújo, Santos e Gomes (2015) retratam, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) trouxe repercussão maior para as esferas municipais, que precisaram se adaptar aos limites impostos pela lei e se adequar à gestão fiscal determinada por esta.

A Lei nº 101 foi baseada nos princípios de planejamento, transparência, controle e responsabilidade, como medida de estabilização econômica após a crise cambial. (ARAÚJO; SANTOS; GOMES, 2015). Conforme Barros (2018), o principal objetivo da LRF é manter o equilíbrio das contas públicas, melhorando a aplicação

dos recursos com estabelecimento de metas aprovadas pelo legislativo e executadas posteriormente.

A Lei nº 101/00 estabelece que:

Art. 1. § 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

A Lei de Responsabilidade Fiscal fixou: (a) limites, em todas as esferas governamentais, de gastos para as despesas com pessoal, sendo o limite máximo permitido para os municípios de 60% da Receita Corrente Líquida (RCL)¹, e está proibido qualquer aumento da despesa após ultrapassar 95% desse limite; (b) alteração da Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO)², onde tornou obrigatório a composição de Anexos de Riscos Fiscais (ARF) e Anexo de Metas Fiscais (AMF), que estabelecem metas de receita, despesa, resultado nominal, resultado primário, e montante da dívida pública; (c) obrigatoriedade de atendimento aos parâmetros e limites estabelecidos nesta lei na elaboração e execução da Lei de Orçamento Anual (LOA); (d) Inclusão dos precatórios na dívida consolidada; e (e) sanções para o não cumprimento dos limites estabelecidos. (SENADO FEDERAL, 2013).

Com os limites, controles e fiscalizações estabelecidas pela nº Lei 101/00, após 18 anos, o Tesouro Nacional (2018) está na 8ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), onde traz instruções de preenchimento e modelos padrões para elaboração e publicação do Anexo de Riscos Fiscais (ARF), Anexo de Metas Fiscais (AMF), Relatórios de Responsabilidade da Execução Orçamentária (RREO) e Relatórios de Gestão Fiscal (RGF), visando a transparência na gestão pública e cumprimento dos limites.

¹ LRF, art. 2º, IV e §§1º, 2º e 3º.

² CF de 1988, art. 165, II e § 2º e LRF, art. 4.

2.2 DIFERENÇAS ENTRE A CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO E A CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PRIVADO

Contabilidade é a ciência social responsável por estudar o patrimônio, objetiva escriturar os atos e fatos que evidenciam as mutações patrimoniais com finalidade de fornecer informações úteis para os usuários internos e externos. De modo genérico, a contabilidade aplicada a empresas é denominada de contabilidade geral ou empresarial, e quando aplicada a um ramo de atividade específico, adota denominação própria. (ÁVILA; BACHTOLD; VIEIRA, 2011). Entre os ramos de atividade da contabilidade se encontra a pública, aplicada exclusivamente nas três esferas de governo, sendo estas Federal, Estadual e Municipal, que se subdividem em Administração Direta, composta por Poder Executivo, Poder Legislativo e Poder Judiciário e Administração Indireta, composta por Autarquias, Fundações Públicas, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista. A contabilidade pública tem por especialidade registrar os atos e fatos não só patrimoniais como também orçamentários.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através das Normas Brasileiras de Contabilidade dispõe sobre as características qualitativas das informações contábeis. Em 2011, através da Resolução CFC nº 1374, foi aprovada a NBC TG Estrutura Conceitual, responsável por dispor sobre as características qualitativas na contabilidade geral. (CFC, 2011). Em 2016, o CFC aprovou a NBC TSP Estrutura Conceitual, responsável por determinar as características qualitativas essenciais para tornar as informações úteis aos usuários da contabilidade pública. (CFC, 2016).

As duas normas apresentam similaridade ao definir e conceituar as características qualitativas, com exceção de que a NBC TSP Estrutura Conceitual dispõe sobre informações financeiras e não financeiras, enquanto a NBC TG Estrutura Conceitual dispõe apenas sobre informações financeiras. (CFC, 2011; CFC, 2016). As características qualitativas descritas nas Normas Brasileiras de Contabilidade destinadas a estrutura conceitual são: (a) Relevância, referindo-se a informações com valores confirmatórios e/ou preditivos que influenciam na elaboração e divulgação dos dados contábeis; (b) Representação Fidedigna, entende-se que as informações precisam ser apresentadas de forma completa, neutra e livre de erros materiais; (c) Compreensibilidade, consiste em permitir, através da qualidade da informação, que um número amplo de usuários possa

compreendê-las; (d) Tempestividade, pressupõe que a informação precisa ser disponibilizada rapidamente antes de perder sua capacidade de utilidade na prestação de contas, tomada de decisão e afins; (e) Comparabilidade, é a qualidade que possibilita identificar semelhanças e diferenças entre itens de informações, como exemplo cita-se a comparação entre demonstrações de entidades distintas e mesmo período, mesma entidade e períodos distintos, entre outras; (f) e por fim, a verificabilidade, que consiste em assegurar a qualidade da informação, garantindo através de verificações diretas e indiretas a representação fiel dos fatos (CFC, 2011; CFC, 2016).

Além das características qualitativas, a contabilidade pública é norteadada por princípios orçamentários, que visam estabelecer diretrizes para atribuir racionalidade, transparência e eficiência na execução e controle do orçamento público. (TESOURO NACIONAL, 2017). Neste sentido, a sétima edição do MCASP aborda os seguintes princípios: (a) Princípios da Unidade ou Totalidade, que determina a existência de orçamento único por ente da federação; (b) Princípio da Universalidade, que estabelece que a Lei do Orçamento deve ser composta por todas as receitas e despesas de todos os poderes do ente federativo; (c) Princípio da Anualidade ou Periodicidade, que limita que o período da previsão orçamentária coincidirá com o ano civil; (d) Princípio da Exclusividade, que prevê que a LOA não conterá dispositivos estranhos à previsão da receita e fixação da despesa; (e) Princípio do Orçamento Bruto, que obriga o registro da receita e da despesa pelos valores brutos; (f) Princípio da Legalidade, que determina que somente poderá ser efetuado o que a lei autorizar; (g) Princípio da Publicidade, que indica que o orçamento é fixado em lei e a execução da despesa só ocorrerá mediante autorização do poder legislativo; (h) Princípio da Transparência, que estabelece que deve ser dada ampla divulgação ao orçamento público assim como da execução, com acesso livre a qualquer pessoa; e (j) Princípio da Não Vinculação das Receitas de Impostos, que veda a vinculação das receitas de impostos a órgão, fundo ou despesa. (TESOURO NACIONAL, 2017).

A contabilidade por estar sujeita ao princípio da competência, segue o pressuposto que todos os eventos sejam registrados no ato do acontecimento, entretanto, a contabilidade pública adota também o regime orçamentário para sustentar o dispositivo legal previsto no Artigo 35 da Lei nº 4.320, onde estabelece que pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas

legalmente empenhadas (BRASIL, 1964). Segundo Ávila, Bachtold e Vieira (2011), por vários anos este Artigo foi erroneamente interpretado por diversas doutrinas que afirmavam existir regime contábil misto, ou seja, regime de caixa e de competência, entretanto, o que de fato ocorre é que a contabilidade pública dispõe de aspecto orçamentário além do aspecto contábil. O MCASP, sétima edição, compartilha desse entendimento ao afirmar que o Artigo 35 se refere ao regime orçamentário e que o regime contábil é tratado no Artigo 85 da mesma Lei. (TESOURO NACIONAL, 2017). Dentro deste contexto, é notória a existência de alguns aspectos que tornam a contabilidade pública singular, entre eles destaca-se a obrigatoriedade do orçamento, a estrutura do plano de contas e as demonstrações contábeis obrigatórias.

2.2.1 Orçamento

Na sétima edição do MCASP, divulgado pelo Tesouro Nacional (2017), orçamento é conceituado como peça fundamental de planejamento para qualquer entidade, representando as previsões de operações tanto de ingressos como de aplicação de recursos. Para Fumagalhi (2009), elaborar o orçamento é estar à frente no tempo, anteceder as necessidades da empresa em relação a receitas, despesas, produção, matéria-prima, vendas e outras. “O orçamento é uma ferramenta de planejamento e controle que busca atender tanto ao quesito de tornar oportuna a informação, como apresentar informações consistentes; quando bem trabalhado e implantado nas organizações.” (ZUCH, 2008, p. 58).

A contabilidade do setor privado utiliza o orçamento como ferramenta estratégica gerencial, em algumas empresas, entretanto não existe previsão legal que obrigue o controle orçamentário. Já o setor público é obrigado a elaborar o orçamento, seguindo o que está previsto na Lei nº 4.320 de 1964 e reforçada pela Carta Magna. Relata Assis (2009) que na contabilidade pública a inexistência da formalidade orçamentária resultaria em poder absoluto por parte dos administradores sobre os gastos públicos, sem a necessidade de prestar contas e sem possibilidade de controle e acompanhamento por parte da população. No que tange à formalidade do orçamento público, este é subsidiado por três peças jurídicas fundamentais, previstas na Constituição Federal, são elas: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Conforme

Santos e Camacho (2014), essas peças jurídicas são a base para o desenvolvimento de técnicas orçamentárias que garantem um orçamento fundamentado nos princípios legais visando atingir os objetivos estipulados.

O PPA é definido por Santos e Camacho (2014) como o responsável para embasar as demais peças, pois este traz a elaboração estratégica de um plano de médio prazo, onde são estabelecidas, pela administração pública, as diretrizes, objetivos e metas dos programas de duração continuadas e das despesas de capital. A Lei do PPA será elaborada no primeiro ano de mandato, por cada ente das esferas governamentais, iniciando sua vigência no próximo ano, com duração de quatro anos. (GIACOMONI, 2010).

Quanto à LDO, Santos e Camacho (2014) consideram que esta compreende quais ações do PPA, ou seja, diretrizes, objetivos e metas, serão realizadas no próximo ano. Para Giacomoni (2010), a LDO, além de tratar das metas e prioridades que serão executados no exercício subsequente, também orienta a elaboração da LOA, dispõe sobre alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências de fomento.

“A LOA é o orçamento público propriamente dito, pois é através dela que a execução do orçamento se materializa.” (SANTOS; CAMACHO, 2014, p. 85). As metas e objetivos previstos no PPA e na LDO são executados através da LOA, que tem por finalidade manter o equilíbrio entre as receitas e as despesas públicas. (SANTOS; CAMACHO, 2014). Conforme disposto na Lei nº 4320, a LOA conterá a previsão da receita e a fixação da despesa, discriminando de forma que possibilite a análise política econômico-financeira e o programa de trabalho de governo. (BRASIL, 1964). “É nela que será definido o montante de recursos disponíveis para cada órgão do ente público, ou seja, o quanto cada um poderá realizar de despesas.” (SANTOS; CAMACHO, 2014, p. 85).

Dentro deste contexto orçamentário, e visando atender a consolidação de contas, prevista no Artigo 51 da Lei nº 101 de 2000 e as classificações orçamentárias previstas na Lei 4.320 nº de 1964, o Tesouro Nacional, através da Portaria Interministerial de nº 163 de 2001, atualizada anualmente, estabeleceu as classificações da receita e da despesa, padronizadas com adoção obrigatória a todas as esferas de governo.

2.2.2 Plano de Contas

O Plano de Contas é o conjunto de contas, estabelecido por cada entidade, para escriturar os registros contábeis e nortear a elaboração das demonstrações, visando uniformizar o setor de contabilidade. (RIBEIRO, 2013). “O plano de contas também deve ser estruturado por meio de contas que expressam o patrimônio de forma qualitativa e quantitativa.” (MOURA; LIMA; FERREIRA, 2012, p. 5).

No Setor Privado, não existe um plano único, o plano de contas é determinado por cada entidade, evidenciando suas particularidades, sendo que, seguindo a estrutura estabelecida pela Lei nº 6.404 de 1976 e pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, sua classificação é feita em contas patrimoniais (Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido) e contas de resultado (Receita e Despesa). (RIBEIRO, 2017). No Setor Público, o plano de contas é elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com adoção obrigatória por todos os entes da federação que podem detalhar o plano próprio somente em níveis superiores aos contidos na relação de contas da STN, conforme dispõe a Portaria STN nº 390 de 2018.

O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), de acordo com o MCASP, está estruturado conforme natureza da informação e os lançamentos devem ocorrer apenas entre contas da mesma natureza, sendo: (a) Natureza Orçamentária, responsável por registrar os atos e fatos inerentes ao planejamento e execução orçamentária, composto pelo grupo de Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento e grupo de Controles da Execução do Planejamento e Orçamento; (b) Natureza Patrimonial, responsável por registrar os fatos financeiros e não financeiros inerentes ao patrimônio público e suas mutações, composto pelos grupos Ativo, Passivo, Variações Patrimoniais Diminutivas e Variações Patrimoniais Aumentativas; e (c) Natureza de Controle, responsável por registrar os atos que possam vir a modificar o patrimônio da entidade, composto pelos grupos de Controle de Devedores e Controle de Credores. (TESOURO NACIONAL, 2017). Ainda em dispositivo do MCASP, o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) é conceituado como a ferramenta que possibilita a consolidação das contas públicas nacionais, e também como instrumento necessário para convergir às Normas Internacionais. (TESOURO NACIONAL, 2017).

Já conforme Moura, Lima e Ferreira (2012), o objetivo do plano de contas no setor público é o controle, a evidenciação do patrimônio, a padronização dos registros contábeis, as variações patrimoniais e a consolidação das contas para elaboração de demonstrativos que possibilitem a interpretação uniforme que auxilie na tomada de decisão dos gestores públicos e forneça conhecimento da gestão pela sociedade. Dada a relevância do plano de contas para a contabilidade e constatada a existência de diferenças de estruturas entre a setores público e privado, no quadro 2, é apresentado um comparativo entre os planos de contas da contabilidade pública e da contabilidade geral.

Quadro 2 - Comparativo entre os Planos de Contas

Estrutura da Contabilidade Geral	Estrutura da Contabilidade Pública
1. Ativo 1.1 Ativo Circulante 1.2 Ativo Não Circulante 2. Passivo 2.1 Passivo Circulante 2.2 Passivo Não Circulante 2.3 Patrimônio Líquido 3. Despesas 4. Receitas 5. Contas de apuração do Resultado	1. Ativo 1.1 Ativo Circulante 1.2 Ativo Não Circulante 2. Passivo 2.1 Passivo Circulante 2.2 Passivo Não Circulante 2.3 Patrimônio Líquido 3. Variação Patrimonial Diminutiva 4. Variação Patrimonial Aumentativa 5. Controle da Aprovação do Planejamento e Orçamento 6. Controle da Execução do Planejamento e Orçamento 7. Controle de Devedores 8. Controle de Credores

Fonte: Elaborado pela autora com base em Ribeiro (2017) e na Portaria STN nº 390/2018.

Conforme quadro comparativo a contabilidade geral, apesar de não ter um plano de contas único, tem sua estrutura padronizada evidenciando cinco grupos de contas. No que tange a contabilidade pública a estrutura é única para todas as entidades, e está composta por oito grupos de contas, onde os quatros primeiros representam as informações patrimoniais, os dois seguintes as informações orçamentárias e os dois últimos as informações de controle.

2.2.3 Demonstrações Contábeis Obrigatórias

A Resolução CFC nº 1185 de 2009, NBC TG 26 - Apresentação das Demonstrações Contábeis, define que o propósito das demonstrações contábeis é

atender a necessidade de informação de usuários externos, que não possuem condições de requerer relatórios específicos que atendam suas peculiaridades. (CFC, 2009). As demonstrações contábeis objetivam fornecer informações úteis, aos usuários, referentes à situação patrimonial e financeira, evidenciando o desempenho e os fluxos de caixas da entidade, auxiliando na tomada de decisão. (RIBEIRO, 2017). Outro objetivo ligado às demonstrações é evidenciar a eficiência dos gestores na administração da entidade e fornecer evidências acerca da capacidade de prestação de contas dos recursos que a estes foram confiados. (CFC, 2009).

No setor privado, as demonstrações contábeis estão reguladas pela Lei nº 6.404 de 1976, assim como pelas normas brasileiras de contabilidade. A Lei das Sociedades por ações determina a publicação ao final de cada exercício social, de demonstrações financeiras, assim denominadas, com elaboração baseada na escrituração mercantil onde demonstrará a situação patrimonial, e as mutações ocorridas no exercício, de determinada companhia. (BRASIL, 1976).

No setor público, as demonstrações contábeis estão previstas na Lei de Finanças Públicas, reguladas pela Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBC T 16.6, e possuem estrutura atualizada pela Secretaria do Tesouro Nacional através do MCASP e de Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC).

Conforme o item 2 da NBC T 16.6 de 2008,

Demonstração contábil: a técnica contábil que evidencia, em período determinado, as informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio de entidades do setor público e suas mutações.

Considerando que existem duas legislações que regulam as demonstrações contábeis, sendo uma para a contabilidade geral e outra para a contabilidade pública, no quadro 3, é apresentado um comparativo entre os conjuntos das demonstrações contábeis.

Quadro 3 - Comparativo entre os Conjuntos de Demonstrações Contábeis

Demonstrações Contábeis segundo a Lei nº 6.404 de 1976 e NBC TG 26	Demonstrações Contábeis segundo a Lei nº 4.320 de 1964 e NBC T16.6
(a) Balanço Patrimonial; (b) Demonstração do Resultado; (c) Demonstração do Resultado	(a) Balanço Patrimonial; (b) Balanço Orçamentário; (c) Balanço Financeiro;

Abrangente; (d) Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido; (e) Demonstrações dos Fluxos de Caixa; (f) Demonstrações do Valor Adicionado; e (g) Notas Explicativas.	(d) Demonstrações das Variações Patrimoniais; (e) Demonstração dos Fluxos de Caixa; (f) Demonstração do Resultado Econômico; e (g) Notas Explicativas.
---	--

Fonte: Elaborado pela autora com base na Lei nº 6.404/76, Lei nº 4.320/64, NBC TG 26 e NBC T16.6.

O quadro acima evidencia que algumas demonstrações, como Balanço Patrimonial, Demonstração dos Fluxos de Caixa e Notas Explicativas, são previstas tanto na Lei de Sociedades por Ações como na Lei de Finanças Públicas. Já demonstrações como Balanço Financeiro, Balanço Orçamentário, Demonstrações das Variações Patrimoniais e Demonstração do Resultado Econômico são exclusivas da contabilidade pública enquanto Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado abrangente, Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstrações do Valor Adicionado são obrigatórias somente para a contabilidade Geral.

A Lei nº 6.404 de 1976 é tida como legislação majoritária para a contabilidade empresarial, entretanto, no que tange à obrigatoriedade de publicação das demonstrações contábeis, esta não é aplicada a todos os tipos de empresas. A Lei das Sociedades por Ações regula ainda que as demonstrações financeiras publicadas deverão indicar os valores correspondentes ao exercício atual e ao exercício anterior e que as contas podem ser agrupadas nas demonstrações desde que não ultrapasse 0,1 (um décimo) do respectivo grupo e veda a utilização de designação genérica para as contas. (BRASIL, 1976).

As empresas de capital aberto, empresas com ativos em condições fiduciárias perante um amplo grupo de terceiros e sociedades de grande porte enquadradas na Lei nº 11.638 de 2007, por sua vez, estão obrigadas a prestar contas publicamente através das demonstrações contábeis. (COMITE DE PRONUNCIAMENTO CONTÁBIL, 2009).

De acordo com Ribeiro (2017, p. 401),

É importante salientar que a Demonstração do Valor Adicionado só é obrigatória para as sociedades anônimas de capital aberto e que a companhia fechada com Patrimônio Líquido, na data do Balanço, inferior a \$ 2.000.000,00 (dois milhões de Reais), está dispensada da elaboração da demonstração dos fluxos de caixa.

De acordo com o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, as empresas de pequeno e médio porte não possuem obrigação de prestar contas publicamente das demonstrações contábeis e às elaboram para fins gerais de atendimento a usuários externos. (COMITE DE PRONUNCIAMENTO CONTÁBIL, 2009). As demonstrações elaboradas pelas empresas de pequeno e médio porte são compostas por: (a) Balanço Patrimonial; (b) Demonstração do Resultado; (c) Demonstração do Resultado Abrangente; (d) Demonstrações do Patrimônio Líquido e Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados; (e) Demonstração dos Fluxos de Caixa; e (f) Notas Explicativas. (COMITE DE PRONUNCIAMENTO CONTÁBIL, 2009).

Na contabilidade pública, o ato de prestar contas publicamente à sociedade e aos controles internos e externos é obrigação de todas as entidades. A Lei nº 4.320 prevê a elaboração e publicação das demonstrações contábeis de forma consolidada das contas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. (BRASIL, 1964).

Além das demonstrações previstas na Lei de Finanças Públicas, a contabilidade pública se submete à elaboração e publicação de demonstrativos obrigatórios previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal, com objetivo de acompanhamento da execução orçamentária e da gestão fiscal. Diante deste fato, no quadro 4, são apresentados os demonstrativos previstos pelo Lei nº 101 de 2000.

Quadro 4 - Demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal

Conjuntos	Demonstrativos
Parte I – Riscos Fiscais	1. Demonstrativo de Riscos Fiscais e Providências;
Parte II – Metas Fiscais	2. Demonstrativo de Metas Anuais; 3. Demonstrativo da Avaliação do cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior; 4. Demonstrativo das Metas Fiscais Comparadas com as Fixadas nos Três Exercícios Anteriores; 5. Demonstrativo da Evolução do Patrimônio Líquido; 6. Demonstrativo da Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos; 7. Demonstrativo da Avaliação da Situação Financeira e Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores; 8. Demonstrativo das Estimativas e Compensação da Renúncia de Receita; e 9. Demonstrativo da Margem de Expansão das Despesas

	Obrigatórias de Caráter Continuado.
Parte III - Relatório Resumido da Execução Orçamentária	<p>Anexo 1 – Balanço orçamentário; Anexo 2 – Demonstrativo da Execução da Despesa por Função e Subfunção; Anexo 3 – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida; Anexo 4 – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias; Anexo 6 – Demonstrativo do Resultado Nominal e Primário; Anexo 7 – Demonstrativo de Restos a Pagar por Poder e Órgão; Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com manutenção e Desenvolvimento do Ensino; Anexo 9 – Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesa de Capital; Anexo 10 - Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime de Previdência; Anexo 11 – Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos; Anexo 12 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde; Anexo 13 – Demonstrativo das Parcerias Público Privados; e Anexo 14 – Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.</p>
Parte IV - Relatório da Gestão Fiscal	<p>Anexo 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal; Anexo 2 – Demonstrativo da Dívida Consolidada; Anexo 3 – Demonstrativo das Garantias e Contra Garantias de Valores; Anexo 4 – Demonstrativo das Operações de Créditos; Anexo 5 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e Restos a Pagar; e Anexo 6 – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal.</p>

Fonte: Elaborado pela autora com base no MDF - Manual de Demonstrativos Fiscais (2018).

O Quadro acima apresenta uma série de demonstrativos previstos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, onde os relativos às partes I e II, são referentes ao estabelecimento de metas e riscos fiscais, tem sua obrigatoriedade de publicação vinculada a LDO, ou seja, com periodicidade anual. Enquanto a parte III que se refere ao relatório resumido da execução orçamentária, onde apresenta informações como o cumprimento das metas estabelecidas na LDO, e os limites mínimos aplicados em saúde e educação, têm sua periodicidade de publicação bimestral, e por final a parte IV referente aos relatórios da Gestão Fiscal, onde apresenta os limites da dívida pública e de gastos com pessoal, tem periodicidade de publicação quadrimestral, ou semestral para municípios com população inferior a 50 mil habitantes. (TESOURO NACIONAL, 2018).

2.3 O SETOR PÚBLICO E O PROFISSIONAL CONTÁBIL

Em função da convergência para as Normas Internacionais, a área contábil passou e segue passando por diversas transformações, que afetam não somente a contabilidade em si, mas também os profissionais que nela atuam. O contador precisa ampliar seu potencial criativo, para se adaptar as mudanças ocorridas no mercado de trabalho, procurando compreender e atender as necessidades do setor contábil. (FERREIRA, 2013). As novas exigências incorridas no mercado de trabalho tornam as informações, disponibilizadas pelos profissionais contábeis, cada vez mais imprescindíveis. (FAOTTO; JUNG, 2018).

A Resolução CFC nº 803 de 1996, que aprovou o Código de Ética Profissional do Contador, dispõe, entre os deveres do profissional de contabilidade, que deve existir zelo pela profissão, diligência, honestidade, capacidade técnica, e sigilo em razão do exercício da profissão, inclusive nos serviços públicos. (BRASIL, 1996).

A Resolução CNE/CES nº 10 de 2004, que trata das Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, dispõe que o egresso, ao concluir o curso de bacharel em Ciências Contábeis, deve ter capacidade para desenvolver análise crítica, conhecimentos relativos à tecnologia da informação e capacidade de compreensão em questões técnicas, sociais, econômicas, científicas e financeiras de diferentes organizações. (BRASIL, 2004).

A CNE/CES nº 10/2004 também dispõe que o concluinte deve:

II - apresentar pleno domínio das responsabilidades funcionais envolvendo apurações, auditorias, perícias, arbitragens, noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, com a plena utilização de inovações tecnológicas;

A Resolução CFC nº 560 de 1983, por sua vez, estabelece as prerrogativas dos profissionais da contabilidade, dispondo sobre as atribuições privativas do profissional contábil, que, de certo modo, tornam indispensável a presença de um contador nas entidades públicas, entre estas atribuições constam: (a) escrituração de todos os fatos patrimoniais e suas variações; (b) execução dos serviços de escrituração em todas as modalidades específicas incluindo a contabilidade pública; (c) elaboração de balanços, para inúmeras finalidades, de qualquer tipo ou natureza; (d) estudo, controle e avaliação da gestão financeira, econômica e patrimonial; (e) análise de custos para definição de tarifas nos serviços públicos; (f) análise de

balanços; (g) análise das receitas; (h) elaboração de orçamentos; (i) planejamento financeiro e orçamentário, e assistência na execução de orçamentos-programa, tanto na parte física quanto na monetária; (j) acompanhamento das variações orçamentárias; (k) conciliações; (l) elaboração das prestações de contas que estão sujeitas as entidades públicas da administração direta e indireta para julgamento efetuado pelos Tribunais de contas, conselhos e demais órgãos fiscalizadores; e (m) revisões de demonstrações e registros contábeis efetuados. (BRASIL, 1983).

2.3.1 O Setor Público

O setor público é governado pela autoridade indicada pelos cidadãos, neste setor não somente a contabilidade se diferencia da área privada, mas sim toda a organização de modo geral. O governo está estruturado através de poderes hierárquicos, sendo estes o poder Executivo, Legislativo e Judiciário, podendo assumir forma de República, que é o caso do Brasil, ou forma de monarquia. (NIYAMA; SILVA, 2013).

Em termos de aspecto econômico, Niyama e Silva (2013) destacam características como fontes de receitas obrigatórias, fatores que caracterizam a receita, a não relação entre o serviço prestado e o pagamento, o monopólio nos serviços fornecidos e a dificuldade de avaliação da qualidade e quantidade de serviços prestados sendo exclusivas do setor público.

O processo de seleção para provimento de cargos no setor público ocorre de forma mais burocrática que o setor privado, para que o profissional contábil faça parte do quadro funcional de entidades públicas, existem, segundo Martins (2015), três formas de ingresso: Provimento efetivo, cargo em comissão e contrato por tempo determinado.

O provimento efetivo tem como requisito prévio a aprovação em concurso público, onde as premissas obrigatoriamente precisam estar definidas em edital. (MARTINS, 2015). Concurso público é o processo de concorrência que objetiva classificar o candidato mais capacitado para exercer a função de servidor público, através de avaliações que podem ser intelectuais, físicas e/ou psicológicas, definidas conforme complexidade e natureza do cargo. (MACEDO et al.,2016).

O cargo em comissão é preenchido por profissionais nomeados pela administração, onde sua escolha e exoneração ficam a critério do interesse público.

Entretanto são restritos para essa forma de provimento os cargos que exercem função de chefia, de direção e assessoramento. (MARTINS, 2015).

A contratação por tempo determinado se limita em atender à necessidade temporária de suprir cargo conforme interesse público, essa forma de provimento atenderá as condições previstas na Constituição Federal de 1988. (MARTINS, 2015).

Mesmo que as opções de ingressos no setor público sejam limitadas, e que os profissionais contábeis tenham diversas opções de atuação em outras áreas, alguns fatores como salários atrativos, valorização profissional, autonomia no exercício da profissão e estabilidade financeira contribuem para a escolha pela carreira pública. (CRUZ, 2016). O estudo realizado por Cruz (2016), baseado na percepção dos alunos de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, apontou que 35,8% dos entrevistados apresentaram interesse em ingressar no setor público, e relataram como principal fator para este interesse a estabilidade financeira.

2.3.2 O Profissional contábil

O profissional contábil, antes intitulado como guarda-livros, conquistou espaço e passou a assumir posição importante nas organizações, sendo responsável por fornecer informações tempestivas que auxiliam na tomada de decisão. (SOARES, 2015). Para Avelar (2014), gerar informações e auxiliar na tomada de decisão, assim como estar preparado para resolver imprevistos por meio de dados contábeis, faz parte das atribuições do profissional contábil. Para Marin, Lima e Casa Nova (2014), a atualidade exige do contador expansão de conhecimentos técnicos e desenvolvimento de outras habilidades como tecnológicas, comunicação, fluência em outros idiomas, aceitação de diferenças culturais, entre outras. Deste modo, na sequência serão abordados estudos que tratam do perfil e características essenciais deste profissional no setor público.

O perfil traçado pelo estudo de Brandalise, Fella e Zamin (2009), onde entrevistou servidores da área contábil e administrativa das 32 prefeituras abrangidas pela Associação dos Municípios do Alto Uruguai (AMAU), detectou profissionais qualificados, que se envolvem de forma direta na gestão, se dedicando para apresentar informações transparentes e de fácil interpretação, proporcionando

relatórios que auxiliam no entendimento das informações contábeis, possibilitando agilidade na tomada de decisão. Os autores ainda identificaram que os entrevistados sentem necessidade de educação continuada, com integração de informações entre os entes, assim como sugerem aprofundamento, pelas instituições de ensino, na área pública.

Estudo realizado por Carneiro e Silva Neto (2015), baseado na percepção dos contadores públicos no estado de Rondônia, concluiu que os profissionais contábeis, do setor público, necessitam de competências relacionadas a aplicação de custos, acompanhamento da gestão pública, liderança, análise das contas públicas, fácil adaptação a mudanças e conhecimento em recursos humanos.

Pesquisa realizada por Piccoli e Klann (2015), com objetivo de conhecer a percepção dos contadores públicos dos municípios que incorporam a Associação dos Municípios do Meio Oeste Catarinense (AMMOC), com relação as normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público (NBCASP), constatou que o perfil predominante do contador público é de profissionais experientes, entretanto, apenas metade reconhecia ter pleno conhecimento das NBCASP. Este estudo também apurou que os pesquisados se sentiam despreparados para elaborar e analisar as demonstrações contábeis exigidas pela contabilidade atual.

Da Rosa e Benetti (2016), através de estudo realizado para identificar o perfil dos contadores que trabalham no setor público de Chapecó/RS, identificaram que os contadores se encaixam no perfil de profissionais experientes, desenvolvidos, em constante atualização dos conhecimentos, inclusive em áreas distintas da de atuação, mas que possuem relação direta com a contabilidade.

A pesquisa efetuada por Marques (2018), direcionada a caracterizar o perfil do contador público do município de Natal - RN constatou que em função das novas exigências legais, o profissional contábil, do setor público, tem perfil atuante, abrangendo responsabilidades nas áreas de planejamento, transparência, governança e outros, necessitando assim, adotar uma postura de responsável pelo processo organizacional das finanças públicas, auxiliando na tomada de decisão e atendendo as demandas da sociedade. Segundo o autor, para desenvolver tais funções, o contador precisa aprimorar algumas características importantes, como o conhecimento técnico que visa definir e esclarecer os procedimentos contábeis; habilidade e dedicação para adquirir conhecimentos voltados a técnicas aplicadas

no planejamento e execução orçamentária; eficiência e efetividade nas operações; e discernimento para distinguir fatos orçamentários de fatos extraorçamentários.

As principais conclusões apontadas, nos estudos supracitados, foram que os profissionais contábeis, que atuam no setor público, demandam de grande conhecimento técnico e constante aprendizado, não somente em contabilidade pública, mas também nas áreas que se relacionam com esta, a fins de propiciar atuação eficiente na gestão, auxiliando assim na tomada de decisão. No estudo realizado por Piccoli e Klann (2015), alguns entrevistados afirmaram sentir-se despreparados para elaborar e analisar as demonstrações contábeis voltadas a contabilidade pública, complementando a constatação feita por Brandalise, Fella e Zamin (2009), onde os entrevistados sugeriram aprofundamento da contabilidade pública por parte das instituições de ensino.

3 METODOLOGIA

Este capítulo apresenta a classificação da pesquisa, a população e amostra, a coleta, tratamento e análise de dados e as limitações do método.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Segundo Silva e Menezes (2001), uma pesquisa pode ser classificada de várias formas, sendo que entre as formas mais clássicas está a classificação quanto à sua natureza, seus objetivos, forma de abordagem do problema e procedimentos técnicos.

Quanto à natureza, uma pesquisa pode ser básica ou aplicada. (SILVA; MENEZES, 2001). Conforme Ott (2012), uma pesquisa é considerada aplicada quando visa gerar conhecimentos práticos voltados a solucionar problemas específicos em realidades circunstanciais. Logo, esta pesquisa é classificada como aplicada por ter como objetivo descrever como ocorre a inserção do profissional de contabilidade após assumir o cargo de contador no setor público.

Quanto aos objetivos, uma pesquisa pode ser exploratória, descritiva ou explicativa. (SILVA; MENEZES, 2001). Uma pesquisa é classificada como descritiva quando pretende expor os aspectos de determinada população ou fenômeno, ou estabelecer relação entre variáveis. (GIL, 1999). Neste contexto esta pesquisa é classificada como descritiva, pois consiste em utilizar o questionário, como técnica de coleta de dados padronizada, para descrever a inserção no setor público de determinado grupo.

A forma de abordagem do problema pode ser quantitativa ou qualitativa. (SILVA; MENEZES, 2001). Segundo Ott (2012), é considerada pesquisa quantitativa tudo, opiniões e informações, que pode ser transformado em números para posterior classificação e análise. Logo, esta pesquisa é considerada quantitativa, pois visa efetivar análise através de dados coletados e traduzidos em números.

Por fim, Ott (2012, p.41) indica que uma pesquisa se classifica, quanto aos procedimentos técnicos, em: “pesquisa bibliográfica, documental, experimental, levantamento (pesquisa de campo; survey), estudo de caso, pesquisa ex-post-facto, pesquisa-ação e pesquisa participante”. De acordo com Ott (2012), uma pesquisa tem procedimento do tipo levantamento quando busca conhecer o comportamento

das pessoas através de interrogação direta. Esta pesquisa é classificada como levantamento, pois pretende conhecer o procedimento de inserção dos contadores públicos através de questionamento direto.

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Silva e Menezes (2001) conceituam população como sendo o universo da pesquisa, onde os indivíduos pertencentes a este universo possuem características similares definidas para um determinado estudo. Ott (2012), da mesma forma, define população, como conjunto de elementos que portam as características objeto do estudo. Logo, este estudo tem definido como população os 543 profissionais contábeis, nos quais foi possível identificar o e-mail através dos sites dos 497 municípios do Estado do Rio Grande do Sul.

Segundo Ott (2012), amostra é o subconjunto escolhido, através de critério de representatividade, de uma população e Silva e Menezes (2001), por sua vez, classificam amostra em probabilística e não probabilística. Neste contexto, Gil (1999), define amostra não probabilística como aquela que utiliza, como critério de seleção, elementos com facilidade de acesso ou elementos considerados representantes da população pelo pesquisador. Assim, esta pesquisa tem como amostra os 59 contadores públicos, do Estado do Rio Grande do Sul, que retornaram ao questionário, correspondendo a 10,86% da população definida.

3.3 COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DE DADOS

A coleta dos dados foi realizada através do envio, por e-mail, de questionário para os órgãos municipais, do Estado do Rio Grande do Sul, nos quais o e-mail estava disponível no site da entidade, destinado aos profissionais contábeis que exercem cargo de contador público. Segundo Silva e Menezes (2001), questionário é um conjunto de questões que, através da escrita, são respondidas pelos participantes. O questionário foi composto por 20 questões, todas elaboradas pela própria autora, distribuídas em cinco blocos, onde:

O Bloco A - Caracterização do respondente, contendo 9 questões, foi destinado a identificar a trajetória profissional dos respondentes na área pública;

O Bloco B - Percepção dos respondentes quanto aos conhecimentos adquiridos na formação (curso técnico ou graduação), distribuído em 3 questões, teve como propósito verificar, através da percepção dos respondentes, se o conhecimento adquirido na formação acadêmica foi suficiente para suprir as necessidades exigidas pela função no setor público;

O Bloco C - percepção dos respondentes quanto as provas aplicadas em concursos públicos, com 3 questões, foi destinado a verificar se, na percepção dos respondentes, as provas aplicadas através dos concursos públicos para o cargo de contador possuem conteúdos alinhados com as necessidades inerentes ao exercício da profissão;

O Bloco D - desafios enfrentados quando ingressaram na área pública, elaborado com 2 questões, teve como propósito identificar os desafios enfrentados pelos respondentes quando ingressaram na carreira de contador no setor público; e

Bloco E - identificação de competências a serem aprimoradas para a adaptação às rotinas do contador público, contendo as últimas 3 questões, objetivou verificar, através da percepção dos respondentes da pesquisa, que competências precisam ser aprimoradas para a adaptação às rotinas do contador público.

O questionário está disponibilizado, na íntegra, no Apêndice A e foi aplicado no primeiro semestre de 2019. O questionário foi submetido a um pré-teste com 1 profissional contábil da área pública, e após para a população definida.

Os dados coletados por meio do questionário remetido, foram tabulados em planilhas eletrônicas e submetidos a aplicação de técnicas estatísticas descritiva, como frequência absoluta, frequência relativa e médias para melhor apreciação dos resultados.

3.4 LIMITAÇÕES DO MÉTODO

O método utilizado para o levantamento dos dados foi o questionário. De acordo com Gil (1999), o método do questionário possui algumas limitações, sendo que entre elas estão a falta de auxílio do pesquisador para com o respondente; a amplitude dos cenários onde o questionário pode ser respondido que não chega ao conhecimento do pesquisador; a possibilidade não obtenção de retorno como previsto; a limitação das perguntas; e a distinção de interpretação das perguntas por cada indivíduo.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo apresenta-se a análise dos resultados obtidos por meio das respostas do questionário aplicado. A análise foi elaborada com base nas respostas da amostra constituída por 59 profissionais contábeis da área pública, atuantes nas esferas municipais do estado do Rio Grande do Sul, que retornaram ao questionário enviado. Este capítulo está dividido em subcapítulos conforme estrutura do questionário, sendo distribuído em caracterização do respondente, conhecimentos adquiridos na formação acadêmica, percepção dos respondentes quanto às provas aplicadas em concursos públicos, desafios enfrentados no ingresso na área pública e competências a serem aprimoradas para a adaptação às rotinas do contador público.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE

As questões disponibilizadas neste bloco tinham como objetivo a identificação, profissional e acadêmica, dos profissionais contábeis do setor público.

A Questão 1 teve como objetivo identificar a formação acadêmica dos respondentes e os resultados constam na Tabela 1. Cabe destacar que nesta questão os pesquisados tinham a possibilidade de marcar ambas as alternativas.

Tabela 1 - Formação acadêmica dos respondentes

Formação acadêmica	fi	f%
Bacharel em Ciências Contábeis	56	94,92
Técnico em Contabilidade	6	10,17

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 1 evidencia que 94,92% dos respondentes são graduados em Ciências Contábeis e que 10,17% representam parcela da amostra que possui curso Técnico em Contabilidade. Os dados apresentados acima sugerem que alguns dos bacharéis também concluíram formação técnica, pois, considerando uma amostra de 59 respondentes, pode-se pressupor que apenas 3 deles possuem formação acadêmica exclusivamente técnica, equivalendo a 5,08% do total de pesquisados.

Verifica-se que a proporção de bacharéis é consideravelmente elevada em relação aos respondentes com formação técnica. Ainda que os resultados da pesquisa não permitam concluir, pode-se deduzir que estes resultados podem estar

relacionados às mudanças na legislação que regula a profissão contábil, ocorrida em 11 de junho de 2010, através da Lei nº 12.249, que alterou o Decreto Lei nº 9295/46, estabelecendo que a partir de 2015 a conclusão do curso Bacharel em Ciências Contábeis e a aprovação no Exame de Suficiência são pré-requisitos obrigatórios para o registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC). (BRASIL, 2010).

A Questão 2 visou identificar o tipo de instituição na qual a graduação foi cursada. Os resultados estão apresentados na Tabela 2 a seguir:

Tabela 2 - Tipo de instituição cursada pelos respondentes graduados

Instituição	fi	f%
Instituição privada	48	85,71
Instituição pública	8	14,29
Total geral	56	100,00

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 2 mostra que dos 56 respondentes que afirmaram ser graduados, na questão anterior, a maior parte, com 48 respostas, cursou a graduação em instituição privada, com uma representatividade de 85,71%, enquanto 14,29% cursaram em instituição pública.

A Questão 3 teve por fim constatar se os respondentes são pós-graduados, sendo que os resultados estão descritos na Tabela 3.

Tabela 3 - Realização de pós-graduação

Pós-graduação	fi	f%
Pós-graduação lato sensu (MBA ou especializações no geral)	32	54,24
Mestrado	1	1,69
Doutorado	0	0
Não sou pós-graduado	26	44,07
Total geral	59	100,00

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 3 mostra que 54,24%, correspondendo a 32 profissionais, indicaram ser pós-graduados lato sensu, enquanto os respondentes que possuem mestrado tem representatividade de 1,69% e nenhum respondente assinalou a opção "Doutorado". Menos da metade dos respondentes, equivalendo a 44,07% da amostra, não são pós-graduados.

Como é possível observar por meio dos resultados apresentados na Tabela 3, muitos dos profissionais sentiram necessidade de continuar se especializando após a conclusão da graduação.

A Questão 4, por sua vez, tratou de identificar quais foram as áreas de pós-graduação. Por se tratar de uma questão, aberta, as respostas originais estão disponibilizadas no Apêndice B.

A partir da análise dos dados que integram o Apêndice B, foram criadas categorias para possibilitar o agrupamento das diversas respostas e a Tabela 4 apresenta os resultados.

Tabela 4 - Áreas de especializações

Área de pós-graduação	fi	f%
Auditoria e Finanças	1	3,13
Auditoria e Perícia Contábil	3	9,38
Contábeis e Administração	1	3,13
Contabilidade e auditoria / controladoria	1	3,13
Contabilidade governamental	1	3,13
Contabilidade Pública	7	21,88
Contabilidade Pública e Responsabilidade Fiscal	4	12,50
Controladoria, Orçamentos e Balanços	1	3,13
Direito empresarial com ênfase em direito tributário	1	3,13
Direito público	1	3,13
Gestão de Empresas	1	3,13
Gestão de Estratégica de Negócios	1	3,13
Gestão Financeira	1	3,13
Gestão Pública	13	40,63
Previdência Pública	1	3,13

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 4 indica que, considerando as 32 respostas obtidas, as áreas de predominância foram gestão pública, equivalendo a 40,63%, e contabilidade pública, com 21,88%, neste mesmo seguimento com representatividade de 12,50% está a área de contabilidade pública e responsabilidade fiscal, em seguida auditoria e perícia contábil indicando um percentual de 9,38%, do total de profissionais pós-graduados. As demais categorias criadas, com representatividade de 3,13% cada, estão compostas por: autoria e finanças; contábeis e administração; contabilidade e auditoria/controladoria; contabilidade governamental; controladoria, orçamentos e balanços; direito empresarial com ênfase em direito tributário; direito público; gestão de empresas; gestão de estratégica de negócios; gestão financeira; e previdência pública.

Analisando os resultados obtidos pode-se deduzir que muitos dos profissionais que integram a amostra sentiram necessidade de se especializar, em algum ramo da área pública, após a conclusão do Bacharel em Ciências Contábeis,

uma vez que identifica a predominância das especializações neste setor, como é o caso das categorias contabilidade pública, gestão pública, contabilidade pública e responsabilidade fiscal, previdência pública e direito público.

A Questão 5 foi responsável por apurar o tempo de atuação na contabilidade pública e os resultados foram organizados na Tabela 5.

Tabela 5 - Tempo de atuação na contabilidade pública

Tempo de atuação na contabilidade pública	fi	f%
Menos de 1 ano	2	3,39
Mais de 1 ano e menos de 5 anos	12	20,34
Mais de 5 anos e menos de 10 anos	17	28,81
Mais de 10 anos e menos de 20 anos	17	28,81
Mais de 20 anos	11	18,64
Total geral	59	100

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 5 mostra que, dentre os respondentes, 17 deles atuam na contabilidade pública há mais de 10 anos e menos de 20 anos, com uma representatividade de 28,81% e que com esses mesmos resultados há profissionais atuando há mais de 5 anos e menos de 10 anos. Em seguida, atuando há mais de 1 ano e menos de 5 anos encontra-se 20,34% da amostra, e 18,64% representam os profissionais com mais tempo de atuação, equivalendo há mais de 20 anos. Por fim, os respondentes com menor tempo de atuação, menos de 1 ano, correspondem apenas a 3,39% da amostra total. Diante dos dados apresentados, se pressupõe que a amostra é composta, na sua maioria, por profissionais experientes, com vasto tempo de atuação no ramo da contabilidade pública.

A Questão 6 procurou evidenciar em tipo de entidade cada respondente atua. A Tabela 6 apresenta os resultados.

Tabela 6 - Tipo de entidade em que atuam

Entidade que estão atuando	fi	f%
Prefeitura municipal	53	89,83
Câmara legislativa	4	6,78
Autarquia (RPPS)	0	0
Autarquia (Exceto RPPS)	2	3,39
Outro(s)	0	0

Total geral	59	100,00
--------------------	-----------	---------------

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 6 evidencia que grande parte dos respondentes (53), com representatividade de 89,83%, atua em prefeitura municipal, enquanto 6,78% tem como entidade de atuação a câmara legislativa e 3,39% são profissionais que atuam em autarquia (exceto RPPS). A entidade autarquia (RPPS) e a opção "Outro(s)" não foram marcadas por nenhum dos respondentes.

Considerando que as autarquias integram a esfera executiva, conclui-se que 96,61% da amostra atua no poder executivo municipal.

A Questão 7 objetivou identificar as motivações que levaram os respondentes a escolher a contabilidade pública como ramo de atuação. As respostas estão apresentadas na Tabela 7, sendo que vale ressaltar que nesta questão os respondentes podiam selecionar mais de uma alternativa.

Tabela 7 - Motivações para atuar na contabilidade pública

Motivações para atuar contabilidade pública	fi	f%
Melhores salários	18	30,51
Estabilidade profissional	36	61,02
Afinidade com a contabilidade pública	29	49,15
Outro(s)	6	10,17

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 7 retrata as motivações que levaram os respondentes a atuar na contabilidade pública, sendo que o principal motivo, indicado por 61,02% dos respondentes, foi a estabilidade profissional, a segunda motivação apresentada foi afinidade com a contabilidade pública, representando 49,15% das respostas, a busca por melhores salários também teve relevância nas respostas recebidas, correspondendo a 30,51%. Alguns dos respondentes, com representatividade de 10,17%, escolheram a opção "Outro(s)" e acrescentaram algumas motivações, sendo elas: a oportunidade, a não exigência de experiência, o crescimento profissional acelerado, a falta de oportunidade na iniciativa privada para recém-formados e a permanência na área em que já atuava.

A constatação de que 91,53% da amostra define melhores salários (30,51%) e estabilidade profissional (61,02%) como principais motivações para atuar na

contabilidade pública condiz com o relatado pelos autores Santos, Brandão e Maia (2015) referenciados na introdução deste estudo.

A Questão 8 foi elaborada com o propósito de entender a trajetória realizada pelos respondentes para atingir o objetivo de ingressar na contabilidade pública. A Tabela 8 apresenta os resultados obtidos com este questionamento. Destaca-se que os respondentes podiam selecionar mais de uma opção.

Tabela 8 - Trajetória para ingresso na contabilidade pública

Trajetória para ingressar na contabilidade pública	fi	f%
Realizar cursos específicos para aprovação em concurso público	13	22,03
Estudar muito em casa, sobre os conteúdos apresentados em editais	42	71,19
Participar de grupos de estudos voltados aos concursos públicos	0	0
Apenas concluir o técnico ou graduação, sem estudos adicionais	8	13,56
Outro(s)	6	10,17

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 8 mostra que 71,19% dos respondentes indicaram que estudar muito em casa sobre os conteúdos voltados aos concursos públicos fez parte da trajetória para alcance do objetivo de ingressar na área pública, 22,03% da amostra afirmaram ter realizado cursos específicos para aprovação em concurso público, enquanto 13,56% indicaram que apenas concluir o técnico ou graduação, sem estudos adicionais, foi suficiente. A alternativa "Participar de grupos de estudos voltados aos concursos públicos" não teve indicação de nenhum dos profissionais integrantes da amostra, e, por fim, a opção "Outro(s)" teve 10,17% de indicações, correspondendo a 6 profissionais, onde os respondentes expressaram suas próprias experiências. As respostas constam a seguir: 1) A experiência profissional na área pública colaborou muito para a aprovação no concurso; 2) Conclui a graduação e estudei um pouco em casa; 3) Desempenho funções sem concurso, e sim por conhecimento da área; 4) Realizei o concurso após a graduação, sem ter me dedicado especificamente para este; 5) Estudar em casa com orientação de um profissional que atuava na área; e 6) Experiência na área pública.

A Questão 9 foi destinada a apurar a forma de ingresso, pelo respondente, no setor público. Os resultados são demonstrados na Tabela 9.

Tabela 9 - Forma de ingresso na contabilidade pública

Ingresso na Contabilidade Pública	fi	f%
-----------------------------------	----	----

Através de contratação por tempo determinado	4	6,78
Através de nomeação em cargo de confiança	2	3,39
Através de nomeação em concurso público	53	89,83
Total geral	59	100,00

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 9 indica que a maioria da amostra (53), com representatividade de 89,83%, ingressou na contabilidade pública através de concurso, enquanto 6,78% ingressaram por meio de contratação por tempo determinado e que minoria, representando 3,39% da amostra, ingressou através de nomeação em cargo de confiança.

De acordo com os resultados apurados neste bloco do questionário aplicado é possível descrever que o perfil predominante dos respondentes da pesquisa é formado por profissionais graduados, na sua maioria em instituição privada, que buscaram se especializar principalmente na área pública, caracterizados como experientes, já que 76,27% atuam há mais de 5 anos neste setor, e grande parte dos profissionais exercem função no poder executivo.

Adicionalmente, é possível revelar que a principal motivação para escolher a contabilidade pública como ramo de atuação foi a estabilidade profissional, sendo que para alcançar este objetivo muitos destes profissionais se dedicaram a estudar em casa até ocorrer a aprovação em concurso e ingressar então na área pública.

4.2 PERCEPÇÃO DOS RESPONDENTES QUANTO AOS CONHECIMENTOS ADQUIRIDOS NA FORMAÇÃO ACADÊMICA

As questões tratadas neste bloco buscaram verificar, através da percepção dos respondentes, se o conhecimento adquirido na formação acadêmica foi suficiente para suprir as necessidades exigidas pela função no setor público. A Questão 10 foi especificamente direcionada para este fim e os resultados estão apresentados na Tabela 10.

Tabela 10 - Percepção quanto aos conhecimentos adquiridos na formação

Percepção quanto aos conhecimentos adquiridos na formação	fi	f%
Sim, pois obtive conhecimentos suficientes para atuar na contabilidade pública	0	0
Sim, pois a contabilidade pública não se difere da contabilidade privada	0	0
Não, porque pouco se aprende sobre a contabilidade pública nas instituições de ensino	51	86,44

Não, pois a prática é muito diferente da teoria, independente da área de atuação	5	8,47
Outro(s)	3	5,08
Total geral	59	100,00

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 10 retrata que 86,44% da amostra, equivalendo a 51 profissionais, entende que os conhecimentos adquiridos não foram suficientes para o exercício da função porque pouco se aprende sobre a contabilidade pública nas instituições de ensino. Outros 8,47% entendem que os conhecimentos não foram suficientes porque a prática se difere muito da teoria, um dos respondentes que marcou a opção "Outro(s)", por sua vez, entende que os conhecimentos adquiridos não foram suficientes tanto por a prática se diferir da teoria como por entender que pouco se aprende sobre contabilidade pública na graduação. E, por fim, outros 2 respondentes, que integram os 3 profissionais (5,08%) que optaram por utilizar o espaço da opção "Outro(s)", descreveram que os conhecimentos não foram suficientes devido às peculiaridades das atividades exercidas, e que os conhecimentos teóricos oferecidos pelas instituições de ensino são importantes para a aplicação prática, mas que as universidades deveriam abranger mais assuntos práticos, voltados à realidade diária do profissional.

Como visto na análise de resultados da Questão 10, é possível deduzir que 100% dos respondentes, seja por um motivo ou outro, entendem que os conhecimentos adquiridos na formação acadêmica não foram suficientes para exercer a função de contador público.

A Questão 11 apresentou o grau de satisfação dos respondentes, considerando os egressos que saem das universidades, quanto aos conteúdos abordados. Os respondentes podiam assinalar uma das opções de grau de satisfação para cada tema citado, sendo que 1 corresponde a "Muito insatisfeito" e 5 "Muito satisfeito". A Tabela 11 indica os resultados e médias encontradas.

Tabela 11 - Grau de satisfação quanto aos conteúdos abordados nas instituições

Grau de satisfação quanto aos conteúdos abordados pelas instituições	Muito insatisfeito		Insatisfeito		Indiferente		Satisfeito		Muito Satisfeito		Média
	1		2		3		4		5		
	fi	f%	Fi	f%	Fi	f%	fi	f%	fi	f%	
Finanças públicas	2	3,4	33	55,9	11	18,6	13	22	0	0	2,59
Orçamento público	5	8,5	28	47,5	7	11,9	19	32,2	0	0	2,68

Plano de contas aplicado ao setor público - PCASP	11	18,6	31	52,5	9	15,2	8	13,6	0	0	2,24
Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público - DCASP	8	13,6	34	57,6	10	16,9	7	11,9	0	0	2,27
Direito administrativo	4	6,8	19	32,2	10	16,9	23	39,0	3	5,1	3,03
Conhecimentos gerais	2	3,4	14	23,7	12	20,3	30	50,8	1	1,7	3,24

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

Na Tabela 11 os respondentes se mostraram mais insatisfeitos do que satisfeitos com a abordagem dos itens referidos, entretanto vale ressaltar que muitos se abstiveram de opinar, marcando a opção "Indiferente".

Para melhor visualização dos dados, foi calculado o grau médio de satisfação por conteúdo reportado, sendo que os resultados foram:

a) "Finanças públicas": esta alternativa teve um dos maiores índices de insatisfação, com representatividade de 55,9% sobre a amostra. Os resultados totalizaram um grau médio de 2,59, indicando que a maioria dos profissionais pesquisados tem uma percepção de insatisfação no que tange aos conhecimentos deste conteúdo após a conclusão da formação acadêmica;

b) "Plano de contas aplicado ao setor público - PCASP": quando a alternativa indicada referiu o Plano de Contas do Setor Público, obteve-se a maior representação de "Muito insatisfeito" (18,6%) entre todos os conteúdos abordados nesta questão, totalizando a menor média, correspondendo a 2,24. Ou seja, numa análise geral, os respondentes se mostraram menos satisfeitos quando o conteúdo abordado foi o plano de contas;

c) "Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público - DCASP": esse item recebeu 34 marcações no grau de "Insatisfação", com representatividade de 57,6%, obtendo uma média de 2,27. Os resultados apontam que os respondentes estão mais insatisfeitos do que satisfeitos com a abordagem deste item;

d) "Orçamento público": esta alternativa recebeu média de 2,68, indicando que nesta abordagem os respondentes também demonstram um índice elevado de insatisfação.

e) "Direito administrativo": grande parte dos respondentes se mostrou satisfeita com a abordagem deste conteúdo, representando 39% da amostra. Este item foi o que obteve maior percentual de resposta na opção "Muito satisfeito". Os resultados geraram uma média de 3,03, caracterizando que os respondentes se

mostraram mais satisfeito do que insatisfeitos no que tange ao item direto administrativo.

f) "Conhecimentos gerais": essa alternativa recebeu 30 respostas positivas, caracterizando 50,8% de satisfação na abordagem deste conteúdo, sendo que essa também foi a maior média entre os itens apresentados, correspondendo a 3,24. Estes resultados indicam que os respondentes se consideram satisfeitos com a abordagem deste conteúdo nas instituições de ensino.

Observando a percepção dos respondentes, quando considerados os egressos que saem das universidades e atuam na contabilidade pública, é possível indicar que grande parte está insatisfeita com a abordagem dos conteúdos citados. Cabe também considerar que muitos dos respondentes se demonstraram indiferentes aos itens questionados, entretanto, se analisado individualmente cada conteúdo, percebe-se que nas abordagens ligadas diretamente à contabilidade pública, como é o caso dos itens Finanças públicas, Orçamento público, Plano de contas aplicado ao setor público - PCASP e Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público - DCASP, o grau de satisfação é relativamente menor.

A Questão 12 teve como finalidade evidenciar o ponto de vista dos respondentes, sobre a forma como as instituições de ensino podem auxiliar no processo de inserção na contabilidade pública. Os resultados obtidos estão apresentados na Tabela 12, sendo que os respondentes podiam optar por mais de uma alternativa e/ou acrescentar sua opinião em campo disponível.

Tabela 12 - Forma de auxílio, pelas universidades, no processo de inserção

Percepção quanto à forma de auxílio, das universidades, no processo de inserção na contabilidade pública	fi	f%
Sim, a inclusão de mais atividades acadêmicas voltadas para a contabilidade pública	46	54,76
Sim, trabalhar mais a parte prática da contabilidade pública	36	42,86
Não, as grades curriculares já contemplam o necessário para a inserção na contabilidade pública	0	0
Não, pois existe grande semelhança entre a contabilidade pública e a contabilidade privada	0	0
Por não ter realizado a graduação em ciências contábeis, prefiro não responder a esta questão	0	0
Outro(s)	2	2,38

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 12 mostra que mais da metade dos respondentes (54,76%), entende que as universidades podem sim auxiliar no processo de inserção na contabilidade

pública através da inclusão de mais atividades acadêmicas voltadas a esta área. Já, o auxílio por parte das universidades através de atividades práticas voltadas à contabilidade pública foi indicado por 42,86% da amostra. A opção "Outro(s)" foi marcada por 2 profissionais, seguindo na mesma ideia central de evidenciar formas de auxílio por parte das instituições de ensino, sendo que as respostas se baseiam em: "Utilizar ferramentas de transparência, ofertadas pelo setor público, com o intuito de compreender e acompanhar a execução dos orçamentos públicos" e "Exercícios de simulações práticas".

Pode-se deduzir que, baseado na análise dos resultados da Tabela 12, é unânime o entendimento, entre os respondentes, que as universidades devem auxiliar o processo de inserção na contabilidade pública.

Assim, através da análise dos resultados do Bloco B, observa-se que na percepção da maioria dos respondentes, os conhecimentos adquiridos com a graduação não foram suficientes para preparar o profissional contábil para atuar na contabilidade pública e grande parte se mostrou insatisfeita com a abordagem dos conteúdos direcionados a área pública. Quando questionados sobre a existência de ações, por parte das universidades, para auxiliar na inserção do profissional na contabilidade pública, todos os respondentes acordaram que sim, indicando que as formas de auxílio podem ser através de inclusão na grade curricular de mais atividades acadêmicas direcionadas à contabilidade pública, a inclusão de atividades práticas voltadas para este setor, assim como a utilização dos dados disponíveis no portal da transparência para trabalhar o conteúdo de forma mais próxima da prática.

4.3 PERCEPÇÃO DOS RESPONDENTES QUANTO ÀS PROVAS APLICADAS EM CONCURSOS PÚBLICOS

Este bloco foi destinado a apurar a percepção dos respondentes quanto às provas aplicadas através dos concursos públicos para o cargo de contador.

A Questão 13 teve como objetivo verificar a percepção dos respondentes quanto à coerência dos conteúdos aplicados em concurso público com o exercício das funções. A Tabela 13 traz os resultados deste questionamento.

Tabela 13 - Percepção quanto à coerência das provas aplicadas

Percepção quanto à coerência das provas aplicadas	fi	f%
---	----	----

Sim, as questões apresentadas nas provas são coerentes com as funções exercidas pelo cargo	9	15,25
Sim, as provas aplicadas relatam bem as funções exercidas diariamente	1	1,69
Depende da empresa que organiza o concurso	23	38,98
Não, grande parte das questões não condiz com a contabilidade pública	8	13,56
Não, os conhecimentos testados em concurso público não são suficientes para o exercício da função	15	25,42
Outro(s)	3	5,08
Total geral	59	100,00

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 13 mostra que 38,98% dos respondentes, equivalendo a 23 respostas, acreditam que à coerência do conteúdo, das provas aplicadas, com a contabilidade pública depende da banca que organiza o concurso, enquanto outros 15 profissionais (25,42%) afirmam que os conhecimentos testados em concurso não são suficientes para o exercício da função. A afirmação de que as questões apresentadas são coerentes com as funções exercidas obteve 9 marcações, com representatividade de 15,25% da amostragem; 13,56% dos pesquisados selecionaram a opção que julga que grande parte das questões não condiz com a contabilidade pública; a minoria, representada por 1,69%, entende que os conteúdos abordados em concurso relatam bem as funções exercidas na contabilidade pública; e alguns dos respondentes (5,08%) optaram por respostas diferentes das propostas, sendo elas: “Depende do que o município acorda com a banca organizadora”; “Se for exigido conteúdos voltados a prática dificilmente existiria aprovados”, e “A maioria dos concursos não apresenta nem 30% de questões sobre contabilidade pública”.

A análise individual das alternativas revela que as opiniões estão divididas e a maioria acredita que depende da banca organizadora do concurso. Entretanto, se esta parte da amostra não for considerada, ou seja, desconsiderando-se os 24 respondentes, incluso um das respostas de "Outro(s)", que compartilham da ideia que depende da banca ou depende do acordo entre banca e entidade, e analisando-se os resultados dos demais 35 respondentes, agrupando as respostas entre os que julgam as provas de concursos condizentes ou não com o exercício da função, percebe-se que 68,57% das respostas, totalizando 24 profissionais e incluindo das respostas em "Outro(s)", apontam que os conteúdos propostos pelas provas aplicadas em concurso não condiz com o exercício da função de contador público.

Com propósito de verificar o grau de dificuldade das provas aplicadas em concurso público, pela percepção dos profissionais contábeis, foi elaborada a Questão 14. Cabe esclarecer que os respondentes deviam apontar o grau de dificuldade para cada item descrito, onde 1 corresponde a "Muito fácil" e 5 a "Muito difícil". Os resultados estão discriminados na Tabela 14.

Tabela 14 - Grau de dificuldade das provas aplicadas em concursos públicos

Grau de dificuldade das provas aplicada em concursos públicos:	Muito Fácil		Fácil		Médio		Difícil		Muito Difícil		Média
	1		2		3		4		5		
	fi	f%	fi	f%	Fi	f%	fi	f%	fi	f%	
Conhecimentos específicos	0	0	0	0	30	50,8	23	39,0	6	10,1	3,59
Conhecimentos gerais	0	0	2	3,4	35	59,3	22	37,2	0	0,0	3,34
Legislação	0	0	2	3,4	32	54,2	22	37,2	3	5,1	3,44

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 14 mostra que os respondentes consideram os conteúdos aplicados nas provas de concurso público, mais difíceis do que fáceis.

Para melhorar a visualização dos resultados, foi calculada média por alternativa, onde se verifica que, no que tange a conhecimentos específicos, apura-se a maior média do questionamento, sendo de 3,59, o que significa que numa escala de dificuldade este item fica entre o grau médio e o difícil com tendência maior para o grau difícil. Quando abordado sobre os conhecimentos gerais, as respostas tiveram uma relevância maior no grau médio, com 59,3%, totalizando uma média de 3,34. E no que se refere à legislação, a média alcançada foi de 3,44, e obteve uma maior representatividade no grau "Muito difícil", correspondente a 5,1% em relação às demais premissas.

Verificando-se as experiências dos respondentes, foi elaborada a Questão 15, com o objetivo de apurar o grau de importância de determinados conteúdos nas provas aplicadas em concursos público para o provimento do cargo de contador/técnico em contabilidade. É pertinente ressaltar que neste questionamento, os pesquisados deviam indicar o grau de importância por conteúdo, sendo uma escala de 1 a 5, onde 1 representa que o conteúdo não é importante e 5 representa que é muito importante. O resultado da percepção dos respondentes consta na Tabela 15.

Tabela 15 - Percepção quanto ao grau de importância dos conteúdos aplicados

Grau de importância dos conteúdos aplicados nas provas	Não é Importante		Pouco Importante		Indiferente		Importante		Muito Importante		Média
	1		2		3		4		5		
	fi	f%	fi	f%	fi	f%	fi	f%	fi	f%	
Finanças pública	0	0	3	5,1	1	18,6	27	45,8	28	47,7	4,36
Orçamento público	0	0	2	3,4	1	1,7	9	15,2	47	79,7	4,71
Plano de contas aplicado ao setor público - PCASP	0	0	1	1,7	3	5,1	9	15,2	46	78,0	4,69
Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público - DCASP	1	1,7	0	0,0	2	3,4	9	15,2	47	79,7	4,71
Direito administrativo	0	0	1	1,7	7	11,9	39	66,1	12	20,3	4,05
Conhecimentos gerais	2	3,4	3	5,1	15	25,4	29	49,1	10	16,9	3,71

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 15 revela que os respondentes, de modo geral, consideram importante todas as abordagens apresentadas. Para facilitar a compreensão dos dados analisados, foi elaborada média para cada item disponibilizado, sendo que os resultados se encontram a seguir:

a) comparando o grau de importância de cada premissa, na percepção dos respondentes, é possível constatar um empate entre os conteúdos "Orçamento público" e "Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público - DCASP", sendo que ambos tiveram o maior grau de importância, onde 79,7% da amostra considerou como sendo muito importante e 15,2% consideraram ser importante, conseqüentemente apresentaram empate na maior média, com valor de 4,71.

b) o conteúdo referente ao "Plano de contas aplicado ao setor público - PCASP" foi julgado por 78% dos respondentes como sendo muito importante a sua aplicação nas provas de concurso público, obtendo uma média total de grau de importância equivalente a 4,69.

c) no que se refere ao item "Finanças pública", 28 respondentes (47,7%) avaliaram como sendo muito importante e outros 27, com representatividade de 45,8%, avaliaram como importante, sendo que em uma média geral este conteúdo apresentou 4,36 na escala de importância.

d) a média 4,05 foi resultado da indicação da premissa "Direito administrativo", onde 66,1% da amostra considerou ser uma abordagem importante e outros 20,3% considerando como muito importante.

e) por fim, a opção "Conhecimentos gerais" apresentou a menor média, sendo correspondente a 3,71. Esta premissa obteve a maior marcação de indiferença (25,4%), a maior marcação em pouco importante (5,1%) e também a maior marcação em não é importante (3,4%) quanto a sua aplicação em provas de concurso público para o cargo de contador/técnico em contabilidade.

Diante dos resultados apresentados no Bloco C, considerando apenas a percepção dos profissionais da amostra, é possível deduzir que o profissional contábil atuante da contabilidade pública considera que o processo de seleção para ingressar nesta área faz utilização de conteúdos não condizentes com o praticado no efetivo exercício da função, entretanto, também indicam que a coerência do conteúdo das provas depende muito da banca organizadora do edital. Percebe-se também que, na percepção dos pesquisados, o grau de dificuldade das provas aplicadas neste tipo de processo seletivo é médio, aumentando a dificuldade quando os conteúdos tratados são legislação e conhecimento específicos.

Esta análise também possibilitou revelar que, na percepção dos respondentes, alguns conteúdos deveriam ser priorizados na elaboração das provas aplicadas em concurso público. Criando um escala de importância baseado nas médias apuradas, os conteúdos relacionados às Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público - DCASP e Orçamento público foram considerados pelos respondentes como mais importantes, sendo que em seguida identificam-se os seguintes conteúdos: Plano de contas aplicado ao setor público - PCASP, Finanças públicas, Direito administrativo e, com a menor média, configurando assim menor importância, está a abordagem de conhecimentos gerais.

4.4 DESAFIOS ENFRENTADOS NO INGRESSO NA ÁREA PÚBLICA

Este bloco teve como escopo a identificação dos desafios enfrentados pelos profissionais contábeis quando ingressaram na área pública.

Para identificar como ocorreu o processo de inserção, dos respondentes, na contabilidade pública, a Questão 16 foi direcionada para este fim e seus resultados expostos na Tabela 16.

Tabela 16 - Processo de inserção na contabilidade pública.

Processo de inserção na contabilidade pública	fi	f%
Não encontrei grandes dificuldades ao assumir cargo na contabilidade pública, fui adequadamente preparado pela formação acadêmica e pelo processo seletivo de provimento da vaga.	0	0
Apesar da falta de prática, a inserção ocorreu de forma tranquila, com a disponibilização de diversos suportes como treinamentos, cursos e auxílio de colegas mais experientes, que facilitaram o processo.	25	42,37
Enfrentei grandes dificuldades, mas foram facilmente sanadas pelos treinamentos disponibilizados pela entidade.	14	23,73
Deparei-me com muitos desafios, pois não tinha conhecimento suficiente, em especial na parte prática; e as ferramentas de treinamento, disponibilizadas, não deram o devido suporte.	14	23,73
Fiquei totalmente deslocado(a), pois não tem similaridade alguma com as funções exercidas na contabilidade privada e nem com o estudado na graduação.	2	3,39
Outro(s)	4	6,78
Total geral	59	100,00

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

Na Tabela 16, os profissionais selecionaram entre as alternativas qual delas melhor descrevia seu processo de inserção na contabilidade pública, 25 respondentes, representando 42,37% da amostra, relatam que "apesar da falta de prática, a inserção ocorreu de forma tranquila, com a disponibilização de diversos suportes como treinamentos, cursos e auxílio de colegas mais experientes, que facilitaram o processo". As alternativas indicando que "Enfrentei grandes dificuldades, mas foram facilmente sanadas pelos treinamentos disponibilizados pela entidade" e "Deparei-me com muitos desafios, pois não tinha conhecimento suficiente, em especial na parte prática; e as ferramentas de treinamento, disponibilizadas, não deram o devido suporte" tiveram a mesma quantidade de marcações, onde 14 pessoas selecionaram cada uma dessas opções, com representatividade de 23,73% cada. Entre os respondentes, 2 profissionais marcaram a alternativa que indicava "Fiquei totalmente deslocado(a), pois não tem similaridade alguma com as funções exercidas na contabilidade privada e nem com o estudado na graduação" correspondendo a 3,39%, e outros 4 preferiram descrever suas experiências com suas próprias palavras, sendo que as respostas estão transcritas a seguir: " Procurei fazer uma pós graduação na área de contabilidade pública para buscar conhecimento"; "Enfrentei grande dificuldade, pois ter conhecimento teórico é diferente do prático. Não tive auxílio de colegas, pois eu era a única contadora, quando assumi. Os treinamentos disponibilizados pela entidade ajudaram um pouco"; "Enfrentei grandes dificuldades, mas foram sanadas pelos

treinamentos disponibilizados pela entidade e a dedicação profissional"; e " Não encontrei dificuldades pois já trabalhava na área contábil da administração pública, a graduação não ajuda nada para a parte prática".

A Questão 17 tratou de demonstrar, na visão dos respondentes, quais os principais desafios enfrentados ao ingressar na contabilidade pública. A Tabela 17 mostra os resultados encontrados, sendo que mais de uma alternativa poderia ser assinalada.

Tabela 17 - Principais desafios ao ingressar na contabilidade pública

Principais desafios enfrentados por um profissional que ingressa na contabilidade pública	fi	f%
Falta de conhecimento prático	51	86,44
Inexistência de fluxograma definindo os procedimentos e obrigações a serem exercidas	26	44,07
Poucas opções de treinamentos	9	15,25
Pouco ou nenhum suporte na fase de adaptação	18	30,51
Poucos profissionais com conhecimento para repassar	25	42,37
Outro(s)	3	5,08

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 17 mostra que 86,44% dos respondentes, correspondendo a 51 respostas, indicaram que "Falta de conhecimento prático" é o principal desafio dos ingressantes da contabilidade pública. A opção "Inexistência de fluxograma definindo os procedimentos e obrigações a serem exercidas" recebeu 26 marcações, equivalendo a 44,07% sobre a amostra. Outra opção com quantidade de respostas considerável foi "Poucos profissionais com conhecimento para repassar", com representatividade de 42,37%. A opção "Pouco ou nenhum suporte na fase de adaptação" obteve 18 respostas, com 30,51%, enquanto a alternativa "Poucas opções de treinamentos" foi selecionada por 15,25%. A opção "Outro(s)" foi assinalada por 3 profissionais, que acrescentaram a escassez de manuais que tragam passo-a-passo os procedimentos em todas as áreas do setor público e a escassez de mão-de-obra qualificada nas empresas que comercializam software de contabilidade pública.

Os resultados evidenciados no Bloco D indicam que a maioria dos respondentes passou por alguma dificuldade ao se inserir na área pública, sendo que, como descrevem os profissionais, alguns tiveram mais ferramentas disponíveis do que outros para facilitar este processo. Sendo assim, nota-se que grande parte dos profissionais assume que ao ingressar na contabilidade pública não era

autossuficiente e necessitou obter auxílio de colegas, treinamentos e outros suportes para exercer a função de contador. Ao questionar os respondentes sobre quais foram os desafios enfrentados, foi quase unânime a afirmação de que a falta de conhecimento prático foi o maior desafio encarado, juntamente com a falta de fluxograma das rotinas e a carência de profissionais dispostos a repassar conhecimento.

4.5 COMPETÊNCIAS A SEREM APRIMORADAS PARA A ADAPTAÇÃO ÀS ROTINAS DO CONTADOR PÚBLICO

O objetivo deste bloco foi identificar as competências necessárias para atuação do contador público.

A Questão 18 foi direcionada a descobrir se os respondentes se sentem preparados para atuar na contabilidade pública. Os resultados são demonstrados na Tabela 18.

Tabela 18 - Sentimento de preparo para atuar na contabilidade pública

Sentimento de preparo para atua como contador público	fi	f%
Sim, atualmente tenho facilidade em desenvolver as funções a mim atribuídas	15	25,42
Sim, desenvolvi as competências necessárias para lidar com as adversidades impostas diariamente	28	47,46
Depende, pois a contabilidade pública está em constante mudança, causando insegurança nos profissionais da área	12	20,34
Não, porque não tenho domínio sobre a legislação da contabilidade pública	0	0
Não, ainda me sinto despreparado para atuar na contabilidade pública	0	0
Outro(s)	4	6,78
Total geral	59	100,00

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

Os resultados apresentados na Tabela 18 indicam que 28 profissionais, correspondendo a 47,46%, se consideram preparados atualmente para trabalhar na contabilidade pública, pois desenvolveram competências essenciais para lidar com as adversidades impostas no dia-a-dia. Outros 15 respondentes, equivalente a 25,42%, também afirmam sentir-se preparados, pois, no momento, exercem as funções atribuídas com facilidade. Alguns profissionais, totalizando 12 respostas, com representatividade de 20,34%, indicaram que devido às mudanças constantes

na contabilidade pública, o contador muitas vezes se sente inseguro e por esse motivo não afirmam sentir-se ou não preparados, mas sim que depende da situação. O restante dos profissionais, totalizando 6,78%, optou por agregar novas perspectivas ao questionamento, entre elas descrevem que o contador público está em constante aprendizado independente do tempo de atuação, principalmente os que atuam em municípios pequenos, pois assumem responsabilidades além da pura contabilidade, o que ocasionalmente gera dúvidas no exercício da função.

A Questão 19 foi elaborada com o intuito de identificar, na percepção dos respondentes, o grau de importância de algumas competências pré-definidas na questão. Cada respondente devia indicar o grau de importância para cada competência. A Tabela 19 apresenta os resultados.

Tabela 19 - Competências necessárias para exercer o cargo de contador público

Competências necessárias para exercer o cargo de contador público	Não é Importante		Pouco Importante		Indiferente		Importante		Muito Importante		Média
	1		2		3		4		5		
	fi	f%	fi	f%	fi	f%	fi	f%	fi	f%	
Conhecimento das leis e normas da contabilidade pública	0	0	1	1,7	0	0	14	23,7	44	74,6	4,71
Conhecer os procedimentos internos da instituição em que atua	0	0	1	1,7	1	1,7	23	39,0	34	57,6	4,53
Proatividade para buscar atualização constante	0	0	1	1,7	0	0	15	25,4	43	72,9	4,69
Aprimorar os conhecimentos em informática	0	0	3	5,1	2	3,4	36	61,0	18	30,5	4,17
Angariar conhecimentos em áreas diversas que estão integradas a contabilidade	0	0	2	3,4	2	3,4	29	49,1	26	44,1	4,34

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

Para melhor análise da Tabela 19 foi apurado o grau médio de importância de cada uma das competências. A seguir tem-se a apresentação destes dados:

a) "Conhecimento das leis e normas da contabilidade pública": baseado na apuração dos resultados, esta competência obteve a média mais elevada, correspondente a 4,71, significando que entre as competências apresentadas esta é considerada a mais importante pelos respondentes;

b) "Proatividade para buscar atualização constante": para 43 respondentes esta competência é considerada muito importante, representando 72,9% e para 25,4% da amostra é considerada como importante, sendo assim a média apurada é de 4,69, ou seja, na escala de importância esta característica fica mais próxima do maior grau de importância;

c) "Conhecer os procedimentos internos da instituição em que atua": considerada por 57,6% dos respondentes como muito importante e por outros 39% como importante, esta competência revela uma média de 4,53, indicando que seu grau de importância está tão alto quanto as competência vista anteriormente;

d) "Angariar conhecimentos em áreas diversas que estão integradas a contabilidade": muitos profissionais entendem que não basta o contador público entender de contabilidade, sendo que no cenário em que está inserido necessita ter conhecimento em diversos setores que integram com essa área. Sendo assim esta competência foi vista por 44,1% dos respondentes como muito importante e por outros 49,1% como sendo importante. Conseqüentemente, a média foi de 4,34, indicando que esta habilidade está acima do grau indicado para importante e abaixo do grau máximo;

e) "Aprimorar os conhecimentos em informática": considerando-se que atualmente a contabilidade é gerenciada por auxílio de software, grande parte dos pesquisados, correspondendo a 61% julgaram que desenvolver esta competência é importante para a preparação do profissional. De todas as competências investigadas nesta questão, esta alternativa foi a que apresentou a menor média, mas mesmo assim ficou representada com grau de importância igual a 4,17.

Atendendo ao objetivo do Bloco E, foi possível constatar que maior parte dos respondentes se sente preparada para atuar na contabilidade pública. Justifica-se esta constatação a partir do agrupamento de respostas, que os respondentes selecionaram, indicando sentirem-se preparados, totalizando em 43 profissionais, o que corresponde a 72,88% do total de respostas.

Sob a ótica dos respondentes, referente às competências necessárias para atuar na contabilidade pública, percebe-se que é importante que o profissional tenha conhecimento das leis e normas da contabilidade pública, que ele seja proativo e busque constantemente se atualizar, bem como que busque conhecimento referente aos procedimentos internos da entidade e referente às áreas diversas que integram

com a contabilidade, e, por fim, é importante que busque aprimorar seus conhecimentos em informática.

A Questão 20 foi elaborada como questão aberta, objetivando fazer análise qualitativa da percepção dos respondentes sobre o processo de inserção do profissional no setor público. As respostas encontram-se organizadas no Quadro 5.

Quadro 5 – Processo de inserção do profissional contábil no setor público

Respostas
<p>“Eu tive que contar com a solidariedade dos contadores das cidades vizinhas. Logo que eu entrei na Pref. de Santa Maria do Herval, a Secretaria da Fazenda rescindiu o contrato com a empresa de assessoria, me deixando completamente desassistida. Eu não podia renunciar o emprego, pois precisava me sustentar, então recorri a ajuda da então contadora Janice de Picada Café, Luiz Sacher na época de Ivoti e hoje da COMUSA, Fabiomar na época contador de Morro Reuter e o contador de Estância Velha (que agora eu não lembro o nome). Foi bastante difícil, mas te digo que os frutos são bons. Hoje, tenho uma pequena frustração, gostaria de atuar de forma mais próxima aos projetos intimamente ligados a políticas públicas. Mas vamos lá, vamos trabalhando que de uma forma ou de outra vou conseguir mais essa. Pretendo agora fazer um mestrado nesta área, políticas públicas.”</p>
<p>“As mudanças na contabilidade nos últimos anos, principalmente após o advento das NBCSP, obrigam os profissionais da área a buscarem atualização, e infelizmente a valorização desses profissionais não é proporcional as suas obrigações.”</p>
<p>“As universidades precisam preparar mais o profissional, pois caso ele não trabalhe na área poderá atuar com controle social.”</p>
<p>“A maioria dos profissionais que ingressam no serviço público como contador não possuem a vivência na área pública. Mas o profissional pode ser moldado para desempenhar as funções com grande desempenho, através de capacitação e principalmente com a troca de conhecimento entre os colegas.”</p>
<p>“Desconheço instituições de ensino que preparem os alunos para atuarem na área pública. De maneira geral, preparam o mercado de trabalho na iniciativa privada e quando desejam atingir o público da área pública acabam inserindo somente algumas disciplinas afins, sendo algo superficial. Já quanto ao ingresso na atividade, começa a dificuldade. Normalmente quando abre vaga para trabalhar na contabilidade pública, o profissional anterior já deixou a instituição e se perde todo o conhecimento adquirido ao longo do tempo. Então desconsiderando que não se tenha uma interligação entre o profissional anterior e o que assume o posto, ou ainda na ausência de consultoria, o novo profissional fica quase que desamparado, pois a gama de cursos disponíveis são com assuntos pontuais, não havendo conexões entre eles. Por último, seria conveniente que houvesse treinamentos no sentido de compilar todas as atividades a serem desempenhadas pelos contadores e técnicos que ingressam na área pública.”</p>
<p>“No meu ponto de vista, as provas de concurso público não são suficientes para avaliar o perfil do profissional, visto que na prática conhecer as leis não é suficiente para desempenhar a função. Além disso, a contabilidade pública requer que o profissional esteja sempre em busca de conhecimento, exigindo um perfil proativo, o que as provas de concursos não conseguem avaliar.”</p>
<p>“A dificuldade maior é organizar a equipe, de maneira a entender como funciona o processo de geração das informações administrativas e contábeis. Diante disso, muitas entidades públicas são mal organizadas e não oferecem suporte ao profissional contábil.”</p>
<p>“O questionário já citou todas as dificuldades que o profissional contábil encontra ao iniciar na carreira pública, mas vale ressaltar dois deles: a carência de conhecimento e abordagem da Contabilidade Pública na formação acadêmica e a desorganização e falta</p>

<p>de gestão da Administração Pública, que deveria planejar a inserção de um novo profissional na sua entidade, fazendo com que as rotinas e uma preparação inicial seja garantida ao novo profissional que chega, pois na maioria das vezes, o profissional que se encontra na entidade não quer repassar o seu conhecimento, com medo de perder seu status, ou simplesmente não tem ninguém para repassar o suporte inicial. Outra questão que o questionário não abordou, é o fato da Contabilidade Pública abranger muitas áreas: orçamento, planejamento, finanças, PCASP, Prestações de Contas, retenções fiscais, sendo assim, muito conhecimento para adquirir em pouco tempo; daí a importância do setor ter mais que um profissional contábil, o que não ocorre em municípios de porte pequeno, ficando tudo a cargo de uma pessoa, comprometendo a eficácia das informações Contábeis geradas.”</p>
<p>“O processo de inserção do profissional contábil no setor público ainda tem muito a evoluir. E parte dessa evolução depende bastante do conhecimento que a Universidade repassa. Acredito que para ajudar nesse ponto, as universidades deveriam inserir estágio prático em sua grade, como a maioria dos cursos de Humanas exige.”</p>
<p>“O início não será fácil. Exigirá muito conhecimento e dedicação.”</p>
<p>“A transparência e a diminuição da corrupção esperadas no setor público dependem diretamente das pessoas que atuam neste setor. Tanto nas prestações de contas como no controle dos recursos públicos, o profissional de contabilidade exerce papel fundamental. Então, o profissional contábil deve ingressar sempre por concurso público e ter seu trabalho reconhecido pelos governantes, o que na maioria das vezes não acontece.”</p>
<p>“A falta de noção dos gestores sobre a importância das informações geradas pela contabilidade, as obrigações que recaem sobre ela e as constantes adequações exigidas, em muitas situações não permitem que os serviços de contabilidade atendam de forma apropriada a sua missão.”</p>
<p>“Difícil no início devido ao conteúdo deficitário apresentado na graduação.”</p>
<p>“Atualmente os profissionais que iniciam sua atuação na contabilidade pública são minoria dentre os profissionais que vê se formando, exatamente pelo fato de a seleção ser por concurso público, a rotatividade do cargo nas instituições ser a longo prazo e na maioria das instituições ter apenas um contador público responsável por toda a entidade.”</p>
<p>“Embora o Concurso público seja uma forma de selecionar profissionais de forma impessoal, nem sempre o mais preparado/apto a atuar na área é aquele que conhece a teoria, pois a função exige uma série de outras aptidões, como por exemplo, lidar com pessoas de outros setores (integração de sistemas), estar preparado para mudanças constantes e se manter atualizado, entre outros.”</p>
<p>“Existem hoje muitas empresas que ministram cursos na área da contabilidade pública. Empresas consolidadas no mercado e que trabalham em parceria com os órgãos públicos e os Tribunais de Contas dos Estados.”</p>
<p>“Principalmente o profissional deve vontade de aprender, dedicar-se e aproveitar cada oportunidade de aprendizagem. Hoje possui muitas formas de buscar conhecimento, precisa ir buscar.”</p>
<p>“A maior parte dos profissionais ingressa do setor público devido a estabilidade (bastante discutida) mas necessária por causa de questão política. Na contabilidade pública é preciso se aperfeiçoar constantemente e observar a legislação vigente.”</p>
<p>“Penso que o Contador, dentro do ente público, é considerado por muitos como a pessoa que deve ter mais conhecimento, pois sua atividade envolve muita legislação, e tem contato com vários órgãos de fiscalização. Porém, deve haver uma equipe contábil para segregar as tarefas.”</p>
<p>“As portas do setor público acabam sendo abertas através de processos seletivos burocráticos. Os procedimentos internos e as normas legais deixam o contador, que atua como um controlador, carregado de responsabilidade e de obrigação do conhecimento do fluxo, para obter a informação correta e registrá-la sem vícios. Caso contrário, os erros serão apontados e os responsáveis podem querer compartilhar a responsabilidade com o contador.”</p>

<p>“Nos dias atuais, todo profissional contábil ao ingressar no serviço público, sofre com as dificuldades encontradas, sejam elas: falta de conhecimento, ausência de disposição da entidade em prestar treinamento/qualificação.”</p>
<p>“O Profissional Contábil, quando da inserção no mercado de trabalho, principalmente no setor público, enfrenta vários desafios, devido as crescentes mudanças nos últimos anos na Contabilidade Pública, porém, com bastante esforço e dedicação do profissional, este, com certeza vai alcançar os objetivos propostos e sentir uma enorme felicidade em perceber o quão é importante o trabalho do Contador Público.”</p>
<p>“Pesquisa muito interessante, espero que consiga espelhar a realidade da contabilidade pública: total abandono, tanto das instituições de ensino quanto dos órgãos de fiscalização, que promovem poucos treinamentos e a maioria deles também não tem conhecimento sobre o assunto na prática. Os contadores assinam todos os relatórios em conjunto com os prefeitos, são responsáveis pelos atos e, ainda assim, ganham menos do que advogados e congêneres e têm cargas horárias maiores do que a maioria dos cargos de nível superior. Os órgãos de fiscalização só atuam mesmo na cobrança das anuidades, nunca buscaram nada de especial para os contadores, tanto públicos quanto privados, que ainda são vistos como meros confeccionistas de guias de arrecadação.”</p>
<p>“Os pequenos municípios são maioria e neles trabalham, normalmente, apenas um contador. Desta realidade decorre o maior desafio aos profissionais que ingressam no serviço público como contador de uma pequena prefeitura. O profissional de imediato recebe uma enorme responsabilidade que não condiz com seus conhecimentos, experiências e capacidades.”</p>
<p>“Domino a contabilidade privada, que é completamente diferente da contabilidade pública. A inserção do novo contador no setor público se mostra um desafio bastante rigoroso, uma vez que muitas vezes não existe um colega mais antigo para repassar o funcionamento do cargo. Acredito que tive uma ótima formação acadêmica, o que me permitiu a nomeação por concurso público sem grandes dificuldades. Porém, gostaria de ter tido conteúdos efetivamente práticos na faculdade, e não apenas a abordagem teórica.”</p>
<p>“No meu entendimento, a inserção do profissional contábil no setor público somente ocorre na prática, muitas vezes é atribuído ao novo contador (a) nomeado (a) somente atividades correlatas à prática da contábil, centralizando-se o trabalho nos profissionais mais antigos, ou mais experientes.”</p>
<p>“Nas universidades há pouca ênfase na contabilidade pública, até porque se for considerar por municípios o número de contadores públicos necessários, são poucos, somente os que atuam na área contábil do município mesmo, pois em outros lugares não irá aplicar estes conhecimentos adquiridos. O que o profissional precisa mesmo é investir depois de formado é nas atualizações constantes da área pública e cursos de especialização.”</p>
<p>“Deve buscar um determinado perfil com responsabilidade e transparência.”</p>
<p>“Precisa estar adaptado a constantes mudanças e buscar participar de cursos.”</p>

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.

Nos relatos dos pesquisados observa-se que existe concordância entre os respondentes no que tange ao papel das universidades. Na percepção destes profissionais as instituições de ensino pecam com os alunos que no futuro irão integrar o quadro de pessoal das entidades públicas, pois as atividades acadêmicas voltadas para este setor, segundo as afirmações, são minorias e tratam do tema de forma superficial. Alguns respondentes fazem sugestões de estágios práticos, com intuito de suprir esta lacuna.

A proporção de responsabilidades *versus* valorização profissional também é um tema comum entre as respostas, sendo que, na percepção dos respondentes da pesquisa, o contador público assume grandes responsabilidades já no momento da posse, que nem sempre estão ligadas diretamente à matéria contábil, muitas vezes são responsabilidades com prestações de contas, elaboração de orçamentos, execução orçamentária, retenções fiscais e outras atividades que fazem do profissional uma peça-chave na organização. Por outro lado, os respondentes indicam que muitas vezes acaba-se não recebendo o reconhecimento na mesma medida.

Muitas das respostas indicam que se fez necessário o auxílio de colegas, com experiência e dispostos a repassar o conhecimento, para facilitar o processo de inserção do contador na contabilidade pública. Os respondentes que não dispuseram deste benefício, seja por inexistência de um profissional experiente ou por retenção de conhecimento proposital, relatam impacto negativo neste processo. Dentro deste mesmo contexto, os profissionais que atuam em municípios pequenos descrevem como dificuldade a inexistência de outro profissional exercendo função similar dentro da entidade, pois alegam que a troca de experiência e o apoio facilitariam não só o processo de inserção, mas também diminuiriam as dificuldades do dia-a-dia. Interligada a este tema, e bastante comentada entre os respondentes, é a desorganização das entidades públicas. Conforme os relatos, as dificuldades podem ser observadas desde a nomeação, pois muitas vezes esse processo não é programado e o profissional ingressante não recebe o suporte necessário, se deparando com desafios de atuar numa área desconhecida e não ter certeza de quais são suas obrigações diárias. Esta percepção também é observada quando os profissionais relatam a dificuldade de construir uma equipe de apoio detentora de conhecimento.

No que se refere a concursos, os profissionais que colaboraram respondendo a Questão 20, acrescentaram que nem sempre a seleção recai sobre o profissional mais preparado, pois os concursos tem como foco identificar o profissional com mais conhecimento teórico, mas muitas vezes a teoria não é suficiente para exercer a função, demanda muito mais de perfil proativo, que busque constante atualização, que saiba trabalhar em equipe, que se adapte fácil a mudanças e que seja conhecedor da prática e não somente do texto legislativo Considerando-se todas

essas características, os respondentes tem entendimento de que as provas de concursos não conseguem agrupar todas essas aptidões na seleção.

Por fim, observaram-se posicionamentos heterogêneos com relação à disponibilização de cursos e treinamentos que auxiliem o processo de inserção, pois enquanto alguns dos respondentes entendem que é vasta a disponibilização de cursos, treinamentos, consultorias especializadas e que basta o profissional ter interesse de buscar o conhecimento para que esta demanda seja suprida, outros respondentes afirmam que, apesar de existirem diversas possibilidades de cursos no mercado, estes são muito voltados a assuntos específicos, e que não compilam as atividades exercidas pelos contadores e técnicos no setor público deixando assim uma lacuna neste quesito.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa objetivou descrever como ocorre a inserção do profissional de contabilidade após assumir o cargo de contador no setor público. Para alcance deste propósito, a pesquisa foi tencionada, conforme objetivos específicos, a verificar, através da percepção dos respondentes da pesquisa, se o conhecimento adquirido na formação acadêmica é suficiente para suprir as necessidades exigidas pela função no setor público, se as provas aplicadas através dos concursos públicos para o cargo de contador possuem conteúdos alinhados com as necessidades inerentes ao exercício da profissão, descrever os principais desafios enfrentados pelos profissionais contábeis que iniciam na carreira de contador no setor público e verificar, ainda conforme percepção dos respondentes, quais são as competências que precisam ser aprimoradas para a adaptação às rotinas do contador público. Para auferir os objetivos propostos, efetuou-se aplicação de um questionário, respondido por 59 profissionais contábeis que atuam na contabilidade pública.

Preliminarmente, foram analisadas as características dos respondentes, onde se verificou que 94,92% da amostra é graduada em Ciências Contábeis e que a formação em instituição privada predominou entre os pesquisados. Do total de profissionais que responderam ao questionário, 33 indicaram ser pós-graduados, sendo 32 em *latu sensu* e 1 em mestrado. As áreas principais de especializações foram gestão pública e contabilidade pública. Além dessas constatações, foi possível observar que 76,27% dos respondentes atuam há mais de 5 anos na contabilidade pública, e que a maioria está atuando no poder executivo, seja em prefeituras ou em autarquias. Neste bloco também foi evidenciado que, para os respondentes, a estabilidade profissional é a principal motivação para escolher a contabilidade pública como ramo de atuação, e que, para alcance deste objetivo, 71,19% da amostra revelou que necessitou estudar muito em casa sobre os conteúdos propostos em editais de concurso público. Por fim, a pesquisa revelou que 89,83% dos respondentes ingressaram na contabilidade pública via nomeação em concurso público.

No Bloco B, o objetivo foi, através da percepção dos respondentes, verificar se o conhecimento adquirido na formação acadêmica é suficiente para suprir as necessidades exigidas pela função do setor público. Observou-se que 100% dos respondentes acredita que os conhecimentos adquiridos na formação não foram

suficientes para exercer a função no cargo de contador público, sendo que 86,44% justificaram que pouco se aprende sobre contabilidade pública nas instituições de ensino. Além disso, observou-se que a maioria dos respondentes se mostrou insatisfeita quanto à abordagem, pelas universidades, dos temas: Finanças Públicas, Orçamento Público, Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP). Este bloco também revelou que, na percepção dos respondentes, é possível que as instituições de ensino passem a auxiliar mais no processo de inserção do profissional na área pública através de inclusão de mais atividades acadêmicas voltadas para a contabilidade pública assim como proporcionar mais atividades ligadas à prática exercida neste ramo de atuação.

O Bloco C, por sua vez, objetivou verificar, por meio da percepção dos respondentes, se as provas aplicadas através dos concursos públicos para o cargo de contador possuem conteúdos alinhados com as necessidades inerentes ao exercício da profissão. As respostas revelaram que a maioria dos profissionais pesquisados, correspondendo a 68,57%, compartilha da opinião de que os conteúdos das provas aplicadas em concurso não atendem as necessidades exigidas pela função, e que o grau de dificuldade dos conteúdos propostos, nas provas, é maior quando o tema é Conhecimentos Específicos. Quando questionados sobre o grau de importância dos conteúdos, verificou-se que os respondentes consideram que os assuntos Orçamento Público, Plano de contas aplicado ao setor público – PCASP e Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP são os conteúdos mais relevantes para aplicação de provas em concursos públicos.

Na sequência, o Bloco D tratou de descrever os principais desafios enfrentados pelos profissionais contábeis que iniciam na carreira de contador no setor público. Constatou-se que grande parte dos pesquisados passaram por algum tipo de dificuldade ao ingressar na contabilidade pública e que muitos obtiveram suporte, como treinamentos e apoio de colegas, que vieram a facilitar este processo. Além do mais, constatou-se que os desafios enfrentados por estes profissionais ao ingressarem neste ramo foram: (a) falta de conhecimento prático; (b) inexistência de fluxograma definindo os procedimentos e obrigações a serem exercidas; (c) poucos profissionais com conhecimento para repassar; (d) pouco ou nenhum suporte na fase de adaptação; (e) poucas opções de treinamentos; (f) escassez de manuais; e (g)

escassez de mão-de-obra qualificada nas empresas que comercializam software de contabilidade pública.

O último bloco de questões, o Bloco E, visou verificar, ainda conforme percepção dos respondentes, quais são as competências que precisam ser aprimoradas para a adaptação às rotinas do contador público. Verificou-se que 72,88% dos respondentes se sentem preparados para atuar como contador público, e que alguns estão cientes que devido às mudanças frequentes na contabilidade pública necessitam de atualização constante dos conhecimentos. Este bloco também permitiu verificar, através do grau de importância relatado pelos respondentes, que as competências consideradas necessárias para exercer esta função são: (a) conhecer as leis e normas da contabilidade pública; (b) proatividade para buscar atualização constante; (c) conhecer os procedimentos internos da instituição em que atua; (d) angariar conhecimentos em áreas diversas que estão integradas a contabilidade; e (e) aprimorar os conhecimentos em informática.

Portanto, levando em consideração as respostas obtidas através do questionário aplicado, pode-se concluir que a inserção do profissional de contabilidade no setor público ocorre com diversos desafios, onde os conhecimentos adquiridos na formação acadêmica não são suficientes, por existir uma lacuna de conhecimento prático não suprido pelas instituições de ensino. O processo seletivo responsável por selecionar o profissional mais preparado muitas vezes não consegue atingir este objetivo, em parte, por não aplicar conteúdos alinhados com o exercício da função e por não avaliar as competências requeridas dos candidatos que desejam atuar como contadores públicos. Estes profissionais, então, contam com o apoio de colegas mais experientes, contam com a disponibilização de treinamentos e cursos e muitas vezes buscam agregar mais conhecimentos cursando especializações direcionadas à área de atuação. Encontram desafios ligados a falta de vivência prática, combinados com a falta de fluxograma das rotinas, escassez de treinamentos, cursos e poucas pessoas com conhecimento dispostos a repassar. Esses ingressantes do setor público buscam, então, desenvolver competências específicas, objetivando tornar-se profissionais preparados para assumir as responsabilidades inerentes ao cargo de contador público.

Para complementar os estudos desta pesquisa, sugere-se um estudo com profissionais contábeis de esferas estaduais e federais, para abordar a sua

percepção quanto a importância das universidades no processo de inserção deste profissional na área pública. Sugere-se, também, uma pesquisa direcionada à investigação da formação ofertada pelas instituições de ensino para que possa ser verificado de que forma este ramo está sendo abordado durante a graduação.

REFERÊNCIAS

ADDE, Tiago Villac et al. A Comissão das Partidas Dobradas de 1914 e a Contabilidade Pública Brasileira. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, vol. 25, História da contabilidade, p.321-333, set./out./nov./dez. 2014. Disponível em: <http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/98019>. Acesso em: 28 nov. 2018.

AFONSO, José Roberto R. Fórum 50 anos da Lei geral dos orçamentos lei nº 4.320. In: Grandes Eventos do IDP, n.1, 2017, São Paulo, **Anais Eletrônicos...** São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Público - IDP, 2017. Disponível em: http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/2330/Grandes%20Eventos_Forum%2050%20anos%20Lei%20geral%20orcamento_Gilmar%20Mendes.pdf?sequence=1. Acesso em: 28 nov. 2018.

ARAUJO, Anderson Henrique dos Santos; SANTOS, José Emilio dos Filho; GOMES, Fábio Guedes. Lei de Responsabilidade Fiscal: efeitos e consequências sobre os municípios alagoanos no período 2000-10. **Revista Administração pública**, Rio de Janeiro, v. 49, n. 3, p. 739-759, maio/jun. 2015. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/49092/47834>. Acesso em: 29 nov. 2018.

ASSIS, Elio. **ABC da Contabilidade Pública**: a linguagem dos contadores públicos, sem mistérios. 3ª edição. Joinville: Clube de Autores, 2009. Disponível em: https://books.google.com.br/books?id=FhVFBQAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=pt-BR&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false. Acesso em: 28 nov. 2018.

ÁVILA, Carlos Alberto de; BACHTOLD, Ciro; VIEIRA, Sérgio de Jesus. **Noções de Contabilidade Pública**. Curitiba, 2011. Disponível em: http://ead.ifap.edu.br/netsys/public/livros/Livros%20Curso%20Servi%C3%A7os%20P%C3%ABlicos/M%C3%B3dulo%20III/No%C3%A7%C3%B5es%20de%20Contabilidade%20P%C3%ABlica/Livro_No%C3%A7%C3%B5es%20de%20Contabilidade%20P%C3%ABlica.pdf. Acesso em: 29 nov. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm . Acesso em: 28 nov. 2018.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946**. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del9295.htm. Acesso em: 28 nov. 2018.

BRASIL. **Lei complementar nº 101 de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 08 out. 2018.

BRASIL. **Lei nº 4320 de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos

Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm. Acesso em: 08 out. 2018.

BRASIL. Lei nº 12249 de 11 de junho de 2010. Institui o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste - REPENEC; cria o Programa Um Computador por Aluno - PROUCA e institui o Regime Especial de Aquisição de Computadores para Uso Educacional - RECOMPE; prorroga benefícios fiscais; constitui fonte de recursos adicional aos agentes financeiros do Fundo da Marinha Mercante - FMM para financiamentos de projetos aprovados pelo Conselho Diretor do Fundo da Marinha Mercante - CDFMM; institui o Regime Especial para a Indústria Aeronáutica Brasileira - RETAERO; dispõe sobre a Letra Financeira e o Certificado de Operações Estruturadas; ajusta o Programa Minha Casa Minha Vida - PMCMV; altera as Leis nos 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.484, de 31 de maio de 2007, 11.488, de 15 de junho de 2007, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 11.948, de 16 de junho de 2009, 11.977, de 7 de julho de 2009, 11.326, de 24 de julho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 5.615, de 13 de outubro de 1970, 9.126, de 10 de novembro de 1995, 11.110, de 25 de abril de 2005, 7.940, de 20 de dezembro de 1989, 9.469, de 10 de julho de 1997, 12.029, de 15 de setembro de 2009, 12.189, de 12 de janeiro de 2010, 11.442, de 5 de janeiro de 2007, 11.775, de 17 de setembro de 2008, os Decretos-Leis nos 9.295, de 27 de maio de 1946, 1.040, de 21 de outubro de 1969, e a Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; revoga as Leis nos 7.944, de 20 de dezembro de 1989, 10.829, de 23 de dezembro de 2003, o Decreto-Lei no 423, de 21 de janeiro de 1969; revoga dispositivos das Leis nos 8.003, de 14 de março de 1990, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 5.025, de 10 de junho de 1966, 6.704, de 26 de outubro de 1979, 9.503, de 23 de setembro de 1997; e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2007-2010/2010/Lei/L12249.htm. Acesso em: 29 abr. 2019.

BRASIL. Lei No 6.404, De 15 De Dezembro De 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6404consol.htm. Acesso em: 08 out. 2018.

BRANDALISE, Fábio; FELLA, Leonir José; ZAMIN Leoni Menta. O contador Público no contexto da Gestão Pública. **Revista de Administração e Ciências Contábeis do IDEAU**, Getúlio Vargas, v.4, n.8, jan. - jun. 2009. Disponível em:
https://www.ideau.com.br/getulio/restrito/upload/revistasartigos/112_1.pdf. Acesso em: 26 fev. 2019.

CIALDINI, Alexandre. 50 anos da Lei Geral dos Orçamentos e Balanços Públicos. In: EVENTO 50 ANOS DA LEI DO ORÇAMENTO: Lei 4.320 de 17/3/1964, 2014, São Paulo, **MEMÓRIA 50 ANOS DA LEI 4320**. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Público - IDP, 2014. Disponível em:
<http://eventos.idp.edu.br/lei4320/memoriamidia.pdf>. Acesso em: 28 nov. 2018.

COMITE DE PRONUNCIAMENTO TÉCNICOS (CPC). **CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS**: Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – The International Financial Reporting Standard for Small and

Medium-sized Entities (IFRS for SMEs). Seção 1-35. 2009. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/CPC_PME.pdf. Acesso em: 29 nov. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC 560 De 28 De Outubro De 1983**. Regulamentação Da Profissão De Contador. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/resolucao/cfc560.htm>. Acesso em: 29 nov. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC Nº. 1.133/08**. Aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis. Disponível em: [http://www.crcontabilidade.com.br/Dicas/NBCT_16.6\(Demonstracoes%20Contabeis\).pdf](http://www.crcontabilidade.com.br/Dicas/NBCT_16.6(Demonstracoes%20Contabeis).pdf). Acesso em: 30 nov. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC Nº. 1.185/09**. Aprova a NBC TG 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: http://www.informanet.com.br/Prodinfor/gcon/normas/resolucao_cfc_1185_2009.pdf. Acesso em: 30 nov. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC Nº. 803/1996**. Aprova o Código de Ética Profissional do Contador – CEPC. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res803.htm>. Acesso em: 29 nov. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 De Setembro De 2016**. Aprova a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>. Acesso em: 29 nov. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC N.º 1.374 de 2011**. Da nova redação a NBC TG Estrutura Conceitual – Estrutura Conceitual Para Elaboração E Divulgação De Relatório Contábil-Financeiro. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1374.pdf. Acesso em: 29 de nov. 2018.

CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO (CNE). **Resolução CNE/CES 10, De 16 De Dezembro De 2004**. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf. Acesso em 29 nov. 2018.

CORREIA, Celso de Barros Neto. Os 50 anos da Lei Geral de Orçamentos (Lei n. 4.320/64): o esquecimento da lei orçamentária e do Direito Financeiro no Brasil. **Revista Brasileira de Direito**, Passo Fundo, v12, n1, p 184 -191, jan.-jun. 2016. Disponível em: <https://seer.imed.edu.br/index.php/revistadedireito/article/view/1226/847>. Acesso em: 28 nov. 2018.

CRUZ, Antonia Naama De Aquino. **O Ensino De Contabilidade Pública E Sua Contribuição Para A Formação Dos Futuros Contadores Públicos:** Análise da percepção dos discentes do curso de Ciências Contábeis na Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2016.

Disponível em:

https://monografias.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/3886/1/AntoniaNAC_Monografia.pdf. Acesso em 23 nov. 2018.

FAOTTO, Camila Letícia Fritzen; JUNG, Carlos Fernando. Perfil E Tendências Profissionais No Âmbito Nacional E Internacional: Um Estudo Acerca Da Percepção De Acadêmicos De Um Curso De Ciências Contábeis Do Vale Do Paranhana – RS. **Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**, 2018, v. 7, n. 1, p. 171 – 199, 2018.

FELIX, Leonardo Pedro. **Evolução Da Contabilidade Pública No Brasil**. 2013. 30 f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) - Curso de Ciências Contábeis, Centro Universitário de Brasília (UniCEUB), Brasília, 2013.

FERREIRA, Vagner Paz. **O perfil do profissional contábil exigido pelo mercado de trabalho**. 2013. 59 f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) - Curso de Ciências Contábeis. Universidade de Passo Fundo, Passo Fundo, 2013. Disponível em: http://repositorio.upf.br/bitstream/riupf/654/1/PF2013Vagner_Paz_Ferreira.pdf. Acesso em: 28 nov. 2018.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 15º Edição, São Paulo, 2010. Disponível em: https://pt.slideshare.net/antes_depois/james-giacomoni-oramento-pblico-15-edio-ano-2010. Acesso em: 29 nov. 2018.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUIMARÃES, Gerson Filho; LIMA, Diana Vaz de; PISCITELLI, Roberto Boccaccio. 50 anos da lei 4.320/1964: Desafios e perspectivas para a contabilidade pública brasileiro. **Cadernos Aslegis**, Brasília, n. 51, 43-63, jan./abr. 2014. Disponível em: <http://bd.camara.gov.br/bd/handle/bdcamara/27321>. Acesso em: 28 nov. 2018.

MACEDO, Dartagnan Ferreira de et al. Análise Do Concurso Público Como Instrumento De Seleção De Pessoal No Setor Público: Percepção De Um Grupo De Servidores De Instituições Federais De Ensino Superior. **Revista Sociais e Humanas**, Santa Maria, v. 29, n. 1, p. 92 - 110, jan / abr. 2016.

MACEDO, João Marcelo Alves et al. Convergência Contábil Na Área Pública: Uma Análise das Percepções dos Auditores de Tces, Contadores E Gestores Públicos. **RCO – Revista de Contabilidade e Organizações – FEA-RP/USP**, São Paulo, v. 4, n. 8, p. 69-91, jan-abr 2010. Disponível em: <http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34759/37497>. Acesso em: 28 nov. 2018.

MARQUES, Alessandro Mácio Donato. Perfil Do Servidor Municipal De Natal Bacharel Em Contabilidade, (SEMAD, PROCON NATAL, NATALPREV, SEMUT E CMN). Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2018. Disponível

em:https://monografias.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/7153/1/Perfil%20do%20servidor_Marques_2018.pdf. Acesso em 20 nov. 2018.

MARTINS, Maria Aparecida da Silva. Cargos Em Comissão Na Administração Pública: Limites À Sua Criação E Utilização Indevida. **Revista Controle Doutrina e Artigos**, Tribunal de Contas do Ceará, v. 13, n. 1, p. 346-370, 2015. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6167549>. Acesso em: 25 nov. 2018.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 23. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1998. Disponível em: https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/40136565/Livro-Direito-Administrativo-Completo-Hely-Lopes-Meirelles.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1543419829&Signature=DXUhx2ro%2FhWp840NjDAYkU9BqnY%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DOBRAS_DO_AUTOR.pdf. Acesso em: 28 nov. 2018.

MELLO, Roberta. **Entre as diferenças da iniciativa privada está a geração de receita sem contraprestação e bens de uso público**. Jornal do Comércio. 2017. Disponível em: <http://www.fenacon.org.br/noticias/setor-publico-comeca-conversao-as-normas-internacionais-1521>. Acesso em: 28 nov. 2018.

MOURA, Poliana Alves de Araújo; LIMA, Diana Vaz de; FERREIRA, Lucas Oliveira Gomes. Plano de Contas e Convergência aos Padrões Internacionais: Estudo Comparativo entre as Propostas dos Governos Brasileiro e Espanhol. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**. Brasília, v. 15, n. 1, p. 3-16, jan. /abr. 2012.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria Contabilidade**. 3ª Edição, São Paulo: Atlas, 2013.

OTT, Ernani. **Técnicas de Pesquisa em Contabilidade**. São Leopoldo: Editora UNISINOS, 2012.

REZENDE, Renato Monteiro de. **Concurso Público**: avanços e retrocessos. Estudos Legislativos, Senado Federal, Brasil, v.2, 13 out. 2008. Disponível em: < <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-ii-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-o-exercicio-da-politica/concurso-publico-avancos-e-retrocessos>. Acesso em: 28 nov. 2018.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos Fácil**. 8ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2013.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral**. 10ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2017.

ROSA, Gabriela Carmen da; BENETTI, Juliana Eliza. **O Perfil Dos Contadores Que Trabalham No Setor Público De Chapecó/Sc**. Revista Tecnológica / ISSN 2358-9221, Chapecó, v. 4, n. 1, p. 156 - 174, may 2016. Disponível em: <https://uceff.edu.br/revista/index.php/revista/article/view/135>. Acesso em: 29 nov. 2018.

SANTOS, Luciano Aparecido dos; CAMACHO, Eliane Utrabo. Orçamento Público Municipal: Uma Análise No Município De Cosmópolis/Spcom Enfoque No Equilíbrio Das Receitas X despesas No Período De 2007 A 2012. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, João Pessoa, v. 2, n. 2, p. 82-94, mai. /Ago. 2014.

SANTOS, Matheus Silveira Catauli dos; BRANDÃO, Luiz Eduardo Teixeira; MAIA, Vinicius Mothé. Decisão de escolha de carreira no Brasil: uma abordagem por opções reais. **Revista de Administração**, São Paulo, v.50, n.2, p.141-152, abr./maio/jun. 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rausp/v50n2/0080-2107-rausp-50-02-0141.pdf>. Acesso em: 28 nov. 2018.

SENADO FEDERAL. Há 13 anos, LRF define limites para gastos e dívidas. **Revista de Audiências públicas do Senado Federal**, Brasília, v.4, n.16, p. 36, julho 2013. Disponível em: https://www.senado.gov.br/NOTICIAS/JORNAL/EMDISCUSSAO/upload/201303%20-%20julho/pdf/em%20discuss%C3%A3o!_julho_2013_internet.pdf. Acesso em 29 nov. 2018.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 3. ed. rev. Florianópolis: UFSC/PPGEP/LED, 2001.

SOARES, Tainara Figueiredo. O Perfil do contador e sua conduta ética. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Estado da Bahia - UNEB, Barreiras, 2015. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/pdf/cj055641.pdf> . Acesso em 09 mai. 2019.

PICCOLI, Marcio Roberto; KLANN Roberto Carlos. A percepção dos contadores públicos em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). **Revista do Serviço Público**. Brasília, v.66, n. 3, p. 425 - 447, jul/set 2015. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/410/726>. Acesso em: 19 fev. 2019.

TESOURO NACIONAL (STN). **Manual de contabilidade aplicada ao setor público – MCASP**. 7º edição. Brasília, 2017. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/563508/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Republica%C3%A7%C3%A3o+2017+06+02.pdf/3f79f96f-113e-40cf-bbf3-541b033b92f6>. Acesso em: 28 nov. 2018.

TESOURO NACIONAL (STN). **Manual de Demonstrativos Fiscais**. 8º edição. Brasília, 2018. Disponível em: <http://tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/592968/MDF+8%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o.pdf/90fc2d72-74e4-450e-a897-6b4280df2c79>. Acesso em: 29 nov. 2018.

TESOURO NACIONAL. **Portaria Nº 390, De 14 De Junho De 2018**. Aprova o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público a ser adotado obrigatoriamente para o exercício financeiro de 2019 (PCASP 2019) e o PCASP Estendido, de adoção facultativa, válido para o exercício de 2019 (PCASP Estendido 2019). Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/664026/CPU_Portaria+STN+n

[%C2%BA%20390-2018_DOU+15.06.2018_PCASP-2019/b7257683-325d-43b2-922e-0a837cf2d425](#). Acesso em: 30 nov. 2018.

ZUCH, Luiz Carlos. Orçamento Empresarial E Contabilidade Gerencial. **Revista Ciências Sociais em Perspectiva**, Cascavel – PR, v. 7, n. 13, p. 55 - 68, 2º sem. 2008. Disponível em: <https://docs.google.com/viewerng/viewer?url=http://e-revista.unioeste.br/index.php/ccsaemperspectiva/article/viewFile/2563/1956>. Acesso em: 29 nov. 2018.

APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO DIRECIONADO AOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO

Prezados, esta pesquisa tem por objetivo descrever como ocorre a inserção do profissional de contabilidade após assumir o cargo de contador no setor público. Não existe resposta certa ou errada, o importante é apenas sua perspectiva sobre este assunto. Suas respostas serão mantidas sob sigilo e os resultados divulgados de forma global, sem especificações atribuídas aos respondentes.

BLOCO A - CARACTERIZAÇÃO DOS RESPONDENTES

1. Qual sua Formação Acadêmica?

(*) pode ser assinalado mais de uma alternativa

() Graduado em Ciências Contábeis

() Técnico em Contabilidade

2. Por favor, se graduado, indique o tipo de instituição que cursou a graduação:

() Instituição Pública

() Instituição Privada

3. Possui alguma especialização?

() Pós Graduação Lato sensu (MBA ou especializações no geral)

() Mestrado

() Doutorado

() Não sou pós-graduado

4. Por favor, considerando sua resposta da questão 3, descreva abaixo qual foi a área da pós-graduação:

5. Há quanto tempo atua na Contabilidade Pública?

() Menos de 1 ano

- () Mais de 1 ano e menos de 5 anos
- () Mais de 5 anos e menos de 10 anos
- () Mais de 10 anos e menos de 20 anos
- () Mais de 20 anos

6. Em qual tipo de entidade você atua?

- () Prefeitura municipal
- () Câmara legislativa
- () Autarquia (RPPS)
- () Autarquia (Exceto RPPS)
- () Outro(s): _____

7. Quais foram as motivações que te levaram a escolher a contabilidade pública como ramo de atuação?

- (*) pode ser assinalado mais de uma alternativa
- () Melhores salários
 - () Estabilidade profissional
 - () Afinidade com a contabilidade pública
 - () Outro(s): _____

8. O que foi preciso para alcançar o objetivo de ingressar na contabilidade pública?

- (*) pode ser assinalado mais de uma alternativa
- () Realizar cursos específicos para aprovação em concurso público
 - () Estudar muito em casa, sobre os conteúdos apresentados em editais
 - () Participar de grupos de estudos voltados aos concursos públicos
 - () Apenas concluir o técnico ou graduação, sem estudos adicionais
 - () Outro(s): _____

9. Como ocorreu seu ingresso na Contabilidade Pública?

- () Através de nomeação em concurso público
- () Através de contratação por tempo determinado
- () Através de nomeação em cargo de confiança

BLOCO B - PERCEPÇÃO DOS RESPONDENTES QUANTO AOS CONHECIMENTOS ADQUIRIDOS NA FORMAÇÃO (CURSO TÉCNICO OU GRADUAÇÃO)

10. Na sua percepção, os conhecimentos adquiridos na formação (curso técnico ou graduação) foram suficientes para exercer função na contabilidade pública?

Sim, pois obtive conhecimentos suficientes para atuar na contabilidade pública

Sim, pois a contabilidade pública não se difere da contabilidade privada

Não, porque pouco se aprende sobre a contabilidade pública nas instituições de ensino

Não, pois a prática é muito diferente da teoria, independente da área de atuação

Outro(s): _____

11. Por favor, considerando os egressos que saem das universidades e atuam na contabilidade pública, indique o grau de satisfação, com a abordagem de cada um dos itens indicados a seguir:

Conhecimentos	Muito Insatisfeito	Insatisfeito	Indiferente	Satisfeito	Muito Satisfeito
Finanças públicas					
Orçamento público					
Plano de contas aplicado ao setor público - PCASP					
Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público -					

DCASP					
Direito administrativo					
Conhecimentos gerais					

12. No seu ponto de vista, considerando os egressos que saem do ensino superior hoje, existe algo que as instituições possam fazer para auxiliar no processo de inserção na contabilidade pública?

- Sim, a inclusão de mais atividades acadêmicas voltadas para a contabilidade pública
- Sim, trabalhar mais a parte prática da contabilidade pública
- Não, as grades curriculares já contemplam o necessário para a inserção na contabilidade pública
- Não, pois existe grande semelhança entre a contabilidade pública e a contabilidade privada
- Por não ter realizado a graduação em ciências contábeis, prefiro não responder a esta questão
- Outro(s): _____

BLOCO C - PERCEPÇÃO DOS RESPONDENTES QUANTO AS PROVAS APLICADAS EM CONCURSOS PÚBLICOS

13. Na sua percepção, as provas aplicadas em concurso público, para provimento do cargo que você ocupa, condiz com as funções que exerce?

- Sim, as questões apresentadas nas provas são coerentes com as funções exercidas pelo cargo
- Sim, as provas aplicadas relatam bem as funções exercidas diariamente
- Depende da empresa que organiza o concurso
- Não, grande parte das questões não condiz com a contabilidade pública
- Não, os conhecimentos testados em concurso público não são suficientes para o exercício da função
- Outro(s): _____

14. Por favor, considerando que para o provimento do cargo de contador/técnico em contabilidade é necessário a realização de concurso, indique, na sua percepção, o grau de dificuldade do conteúdo aplicado nas provas:

Conteúdos	Muito Fácil	Fácil	Médio	Difícil	Muito difícil
Conhecimentos específicos					
Conhecimentos gerais					
Legislação					

15. Por favor, considerando a experiência que tem na contabilidade pública, indique o grau de importância dos conteúdos abaixo, no que tange a aplicação das provas em concurso público:

Conhecimentos	Muito Insatisfeito	Insatisfeito	Indiferente	Satisfeito	Muito Satisfeito
Finanças públicas					
Orçamento público					
Plano de contas aplicado ao setor público - PCASP					
Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público - DCASP					
Direito administrativo					
Conhecimentos gerais					

BLOCO D – DESAFIOS ENFRENTADOS QUANDO INGRESSARAM NA
ÁREA PÚBLICA

16. Dentre as alternativas, qual dela(s) melhor descreve seu processo de inserção na contabilidade pública?

Não encontrei grandes dificuldades ao assumir cargo na contabilidade pública, fui adequadamente preparado pela formação acadêmica e pelo processo seletivo de provimento da vaga.

Apesar da falta de prática, a inserção ocorreu de forma tranquila, com a disponibilização de diversos suportes como treinamentos, cursos e auxílio de colegas mais experientes, que facilitaram o processo.

Enfrentei grandes dificuldades, mas foram facilmente sanadas pelos treinamentos disponibilizados pela entidade.

Me deparei com muitos desafios, pois não tinha conhecimento suficiente, em especial na parte prática; e as ferramentas de treinamento, disponibilizadas, não deram o devido suporte.

Fiquei totalmente deslocado(a), pois não tem similaridade alguma com as funções exercidas na contabilidade privada e nem com o estudado na graduação.

Outro(s): _____

17. Por favor, selecione as opções que você considera ser os principais desafios enfrentados por um profissional que ingressa na contabilidade pública?

(*) pode ser assinalado mais de uma alternativa

Falta de conhecimento prático

Inexistência de fluxograma definindo os procedimentos e obrigações a serem exercidas

Poucas opções de treinamentos

Pouco ou nenhum suporte na fase de adaptação

Poucos profissionais com conhecimento para repassar

Outro(s): _____

**BLOCO E - IDENTIFICAÇÃO DE COMPETÊNCIAS A SEREM
APRIMORADAS PARA A ADAPTAÇÃO ÀS ROTINAS DO CONTADOR PÚBLICO**

18. Atualmente você se considera preparado(a) para atuar no cargo de contador público?

Sim, atualmente tenho facilidade em desenvolver as funções a mim atribuídas

Sim, desenvolvi as competências necessárias para lidar com as adversidades impostas diariamente

Depende, pois a contabilidade pública está em constante mudança, causando insegurança nos profissionais da área

Não, porque não tenho domínio sobre a legislação da contabilidade pública

Não, ainda me sinto despreparado para atuar na contabilidade pública

Outro(s): _____

19. Dentre as opções, indique o grau de importância, de cada uma das competências listadas abaixo, para quem atua ou pretende atuar como contador público:

Competências	Não é importante	Pouco importante	Indiferente	Importante	Muito importante
Conhecimento das leis e normas da contabilidade pública					
Conhecer os procedimentos internos da instituição em que atua					
Proatividade para buscar					

atualização constante					
Aprimorar os conhecimentos em informática					
Angariar conhecimentos em área diversas que estão integradas a contabilidade					

20. Utilize este espaço para falar um pouco da sua percepção sobre o processo de inserção do profissional contábil no setor público.

Obrigada!

APÊNDICE B - RESPOSTAS DA QUESTÃO 4

Quadro 6 - Áreas de pós-graduação dos respondentes

1	Contabilidade Pública e Responsabilidade Fiscal, Previdência Pública, Gestão Pública Municipal (são 3)
2	Gestão pública
3	Contabilidade pública
4	Gestão pública Municipal
5	Cursando Gestão pública Municipal
6	Contabilidade pública e Responsabilidade Fiscal
7	Contabilidade aplicada ao setor público
8	Gestão pública
9	Gestão de estratégica de negócios
10	Gestão pública
11	Contabilidade aplicada ao setor público
12	Auditoria e perícia contábil
13	Gestão pública
14	Gestão Financeira
15	Contabilidade pública e Responsabilidade Fiscal
16	Contabilidade aplicada ao setor público
17	Contabilidade pública
18	Auditoria e perícia e Gestão pública
19	Gestão pública
20	Gestão pública, Lei de responsabilidade fiscal e Contabilidade pública
21	Contabilidade pública e Auditoria e finanças
22	Controladoria URI - RW e Gestão pública - UFSC
23	Gestão pública Municipal
24	Contabilidade pública

25	Gestão de empresas
26	Auditoria e perícia contábil
27	Direito empresarial com ênfase em direito tributário e Direito público
28	Gestão pública Municipal
29	Controladoria, Orçamentos e balanços
30	Contabilidade governamental
31	Contábeis e Administração
32	Contabilidade e auditoria/controladoria

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa.