



REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL

<http://www.ccsa.ufrn.br/ojs/index.php/ambiente>
<http://www.periodicos.ufrn.br/ojs/index.php/ambiente>
<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente>

ISSN 2176-9036

PESQUISA EMPÍRICA: UMA CONTRIBUIÇÃO AO TRATAMENTO CONTÁBIL DOS BENS DE USO COMUM

EMPIRICAL RESEARCH: A CONTRIBUTION TO THE ACCOUNTING TREATMENT OF PUBLIC GOODS

Autores:

Diana Vaz de Lima

Professora Assistente do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília e Doutoranda em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN.

E-mail: diana_lima@unb.br

Maurício Corrêa da Silva

Professor Assistente do Departamento de Ciências Contábeis da UFRN. Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB/UFPE/UFPB/UFRN (2005).

E-mail: prof.mauriciocsilva@gmail.com

Erivan Ferreira Borges

Professor Assistente do Departamento de Ciências Contábeis da UFRN. Mestre em Administração (UFRN) e Doutorando em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN.

E-mail: erivanferreiraborges@yahoo.com.br

José Matias-Pereira

Professor de Administração Pública e Finanças Públicas da UnB. Doutor em Ciências Políticas pela Universidad Complutense de Madrid, Espanha (2001). Professor-pesquisador associado dos Programas de Pós-graduação em Administração da Universidade de Brasília (PPGA/UnB) e de Ciências Contábeis da UnB/UFPB/UFRN.

E-mail: matias@unb.br

RESUMO

Os bens de uso comum são aqueles passíveis de utilização por toda a população, podendo ser de uso gratuito ou retribuído, de acordo com o estabelecimento legal da entidade de cuja administração pertencerem. Este trabalho tem por objetivo preencher algumas lacunas existentes em termos de contabilização desses bens, representando, então, uma contribuição aos critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens de uso comum. Trata de estudo que identificou seus aspectos conceituais e legais e realizou pesquisa nacional com a aplicação de 1.044 questionários, visando traduzir os resultados em dimensões mensuráveis de fenômenos experimentais e observáveis da população brasileira sobre a contabilização desses valores. A justificativa para o estudo está no fato de que somente em 2008, com a edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, os bens de uso comum passaram a ser incorporados ao patrimônio das entidades públicas, e de que a natureza desses bens não coaduna com os critérios de reconhecimento de Ativos presentes na doutrina contábil, notadamente quanto à geração de benefícios econômicos. Os resultados mostram que a maioria da população pesquisada reconhece que os bens de uso comum trazem benefícios para a sociedade e acredita que seja importante que esses valores sejam evidenciados nos Balanços Públicos. O critério de mensuração é identificado como sendo a maior dificuldade em tratar contabilmente os bens de uso comum do povo.

Palavras-chave: Bens de Uso Comum. Tratamento Contábil. Setor Público.

ABSTRACT

Public goods are those susceptible to usage by all the population, whether of free or paid usage, according to the legal determination of the entity responsible for their administration. This study aims to fill some existing gaps in terms of calculation of such goods, representing, then, a contribution to the criteria of acknowledgement, measurement and highlighting of the public goods. It is a study that identified its conceptual and legal aspects and conducted a nationwide research with the application of 1,044 questionnaires, with a view to translating the results into measurable dimensions of experimental and observable phenomena of the Brazilian population about the calculation of these values. The justification for the study is in the fact that only in 2008, with the preparation of the Brazilian Accounting Rules Applied to the Public Sector, public goods were incorporated to the assets of public entities, and in the fact that the nature of such goods does not reconcile with the criteria of acknowledgement of Assets present in the accounting doctrine, notably as to the generation of economic benefits. The results show that the majority of the population researched acknowledges that the public goods bring benefits to the society and believes to be important that these values are highlighted in the Public Balance sheets. The measurement criterion is identified as being the biggest difficulty in treating through accounting the public goods.

Keywords: Public goods. Accounting treatment. Public sector.

1 INTRODUÇÃO

A edição da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 1.111, de 29 de novembro de 2007 (aplicação dos princípios de contabilidade ao setor público), e das Resoluções CFC nº 1.128 a 1.137, em 21 de novembro de 2008 (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP), bem como a entrada em vigor da Portaria do Ministério da Fazenda nº 184, de 25 de agosto de 2008, trouxeram significativas mudanças para a contabilidade governamental no Brasil. Neste sentido, Feijó e Bugarim (2008) esclarecem que, de forma geral, pode-se dizer que o “Novo Modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público” visa resgatar a Contabilidade como ciência e seu objeto de estudo: o patrimônio público.

Segundo Darós e Pereira (2009), em sentido amplo, as NBCASP são um instrumento para elevar a eficácia e a efetividade das leis quanto aos seus objetivos de promover o planejamento, a transparência e responsabilidade da gestão fiscal. Os autores relatam que há inovações no reconhecimento de receitas e despesas sob a ótica do regime da competência e que, além disso, foi dado destaque a instrumentos de transparência, como o estabelecimento de atributos específicos da informação contábil do Setor Público, relatório de fluxo de caixa, previsão de depreciação e da contabilização dos bens de uso comum.

Os bens de uso comum do povo, objeto do presente estudo, representam os rios, mares, estradas, ruas e praças, entre outros, inalienáveis enquanto conservarem a sua qualificação, podendo ser gratuito ou retribuído, conforme for estabelecido legalmente pela entidade a cuja administração pertencerem (Código Civil Brasileiro, arts. 100 e 103). Com a edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) pelo Conselho Federal de Contabilidade, os bens de uso comum passaram a ter um tratamento contábil que até então não era observado no Brasil (NBCT 16.10).

Embora o objeto de estudo da Contabilidade Pública seja o patrimônio público, antes da edição das NBCASP poucos autores nacionais e internacionais tratavam do registro contábil dos bens de uso comum. Em Portugal, em pesquisa realizada sobre a inclusão ou não dos bens de domínio público nos balanços governamentais, após as alterações resultantes da Reforma Administrativa e Financeira do Estado e da implementação do Plano Oficial de Contabilidade Pública, 62,5% dos respondentes não concordaram com o procedimento, enquanto 32,5% se mostraram a favor da inclusão e 5% não responderam à questão (NOGUEIRA; CARVALHO, 2006).

Uma discussão acadêmica recorrente é se a natureza dos bens de uso comum atenderia aos critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação de Ativos dispostos na Teoria da Contabilidade.

Diante do exposto, o presente estudo tem o objetivo geral de levantar opiniões sobre a contabilização dos bens de uso comum, através de um questionário, em que são contempladas, também, questões sobre benefícios, cobrança de tarifas, posse, propriedade, responsabilidade pela manutenção, doação e critérios de mensuração dos mesmos, preenchendo algumas lacunas existentes em termos de contabilização desses bens, representando, então, uma contribuição aos critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens de uso comum.

Nesse sentido, o estudo identificou os aspectos conceituais e legais relacionados aos bens de uso comum e realizou pesquisa nacional com a aplicação de 1.044 questionários, visando traduzir os resultados em dimensões mensuráveis de fenômenos

experimentais e observáveis da população brasileira sobre a contabilização desses valores.

Para atingir o objetivo, com a perspectiva de contribuir nas discussões e na divulgação do tema, o estudo está dividido em cinco partes. Após esta introdução, a fundamentação teórica na parte dois; a metodologia utilizada, os resultados apurados nas partes seguintes e finalizando (parte cinco), as considerações finais, recomendação, conclusão e referências utilizadas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Critérios de Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação de Ativos

De acordo com Goulard (2002, p. 6), a partir do entendimento de que os bens de uma entidade possuem a capacidade de prestação de serviços e de geração de benefícios econômicos futuros, pode-se conceber o problema de mensuração como a "tradução" do potencial de serviços, incorporado no ativo, em unidades monetárias.

No que se refere à mensuração e avaliação, a forma que conceitualmente mais de aproxima da natureza dos ativos seria sua mensuração a valores presentes de fluxos descontados futuros de caixa. Entretanto, esta metodologia, apesar de seus méritos conceituais e das luzes que insere na questão do ativo, apresenta algumas dificuldades de ordem prática para poder ser geralmente utilizada, na prática, no estágio atual (IUDÍCIBUS, 2004, p.153).

Para que um ativo seja reconhecido, segundo Niyama e Silva (2008, p. 128), é necessário que o recurso econômico possa ser classificado como ativo, devendo o mesmo apresentar três características: gerar benefício econômico, o recurso econômico ser controlado pela entidade e ser derivado de eventos passados. Contudo, os autores ressaltam que a aplicação de recursos no Setor Público não possuem a preocupação com a apuração do lucro líquido (NIYAMA; SILVA, 2008, p. 282).

De acordo com a IPSAS 17 – *Property, Plant and Equipament* (IFAC, 2006), que trata da contabilização de ativos imobilizados, o registro integral do bem deverá ser feito no momento da transação, tendo seus custos reconhecidos como ativos sempre que gerarem benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços.

Observa-se que não há um consenso de qual seja o melhor critério a ser adotado para reconhecer, mensurar e evidenciar os ativos. Neste caso, para o Setor Público a NBC T 16.10 determina que os bens de uso comum sejam mensurados, sempre que possível, pelo valor de aquisição ou ao valor de produção e construção.

2.2 Caracterização dos Bens de Uso Comum

Darós e Pereira (2009), Castro (2010) e Fragoso *et al.* (2010) não fizeram análises específicas sobre a contabilização dos bens de uso comum, apenas realçaram as novidades trazidas pelas normas anteriormente discutidas. Já Silva (2009) apresenta reflexões de seus registros, principalmente a questão de contabilizar como ativo um monumento na capital norte-americana e a inevitável manutenção dos registros dos bens de uso comum com a introdução da contabilidade de custos no Setor Público brasileiro.

A questão de contabilizar ou não os bens de uso comum é realmente polêmica em face de que a maioria dos autores (HENDRICKSEN, VAN BREDA, 1999; IUDÍCIBUS; 2004) conceituam Ativo como a representação de um futuro benefício econômico sob controle de uma entidade, devendo os mesmos ser resultados de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a

entidade. O benefício econômico futuro embutido em um ativo é o seu potencial em contribuir, direta ou indiretamente, para o fluxo de caixa ou equivalentes de caixa para a entidade.

A NBC T 16.10 determina que os bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, devem ser incluídos no ativo não circulante da entidade responsável pela sua administração ou controle, estejam, ou não, afetos a sua atividade operacional. A mensuração dos bens de uso comum será efetuada, sempre que possível, ao valor de aquisição ou ao valor de produção e construção.

Mesmo que economicamente os bens de uso comum não atendam às características de reconhecimento de Ativos quanto à geração de benefícios econômicos, isto não quer dizer que os mesmos não devam ser contabilizados, pois há de se considerar os benefícios dos mesmos para o bem-estar da sociedade.

3 METODOLOGIA

O estudo foi desenvolvido sob a forma de pesquisa empírica para traduzir os resultados em dimensões mensuráveis de fenômenos experimentais e observáveis da população sobre a questão da contabilização dos bens de uso comum. Demo (2006) destaca que o grande valor da pesquisa empírica é o de trazer a teoria para a realidade concreta.

Foi ainda, utilizada a pesquisa descritiva para descrever características de determinado fenômeno; bibliográfica, por utilizar referencial teórico de material existente em artigos científicos, livros, etc.; e a pesquisa qualitativa para abordar o problema. A pesquisa descritiva, bibliográfica e qualitativa é recomendada por Beuren *et al.* (2003) nos estudos de contabilidade.

O processo de coleta de dados foi organizado através de um questionário, disponibilizado no Portal SurveyMonkey (<http://pt.surveymonkey.com/>) em que as perguntas e as respostas estão tabuladas no próximo tópico deste estudo. O questionário ficou disponível no período de 22 de novembro de 2010 a 07 de março de 2011.

Foram formuladas 12 perguntas, duas delas relacionadas ao perfil dos respondentes (formação acadêmica e área de atuação) e 10 relacionadas à percepção sobre o tratamento contábil dos bens de uso comum. Para a formulação do referido questionário, considerou-se os critérios de reconhecimento de Ativos presentes na doutrina contábil, como a geração ou não de benefícios econômicos, a questão da posse ou da propriedade. Foram levantadas ainda, opiniões sobre os benefícios, pagamento de taxas, responsabilidade pela manutenção e doações dos bens de uso comum.

Foram expedidas mensagens por e-mail para diversas Instituições de Ensino Superior (UFRN, UFPE, UnB, UFPB, UFCG, UFU, UFSC, FURB, UNISINOS, UFS, etc.), Presidentes de todos os Conselhos Regionais de Contabilidade, Tribunais de Contas, etc., solicitando divulgação e a participação das pessoas (sem identificação) como respondentes da pesquisa no *link* criado especificamente para tal.

4 RESULTADOS APURADOS

Com relação à formação acadêmica, a amostra foi constituída por 1.031 respondentes, sendo 24,8% estudantes de graduação, 29,1% graduados, 11,4% estudantes de pós-graduação, 25,0% especialistas, 8,0% mestres e 1,6% doutores. Apenas 13 respondentes ignoraram essa pergunta. Sobre a atuação profissional, 50,5% dos respondentes atuam no Setor Público e 41,1% no Setor Privado. 41,1% dos

respondentes possuem de 1 a 5 anos de experiência; 18,3% de 6 a 10 anos de serviço e 40,6% (378) com mais de 10 anos de experiência. A questão foi ignorada por 15 pessoas.

Considerando que uma das características do Ativo é gerar benefício econômico, a terceira pergunta buscou analisar a percepção dos respondentes sobre eventuais benefícios gerados pelos bens de uso comum, através das respostas “sim” ou “não”. A questão obteve 1.035 respostas e ignoraram a pergunta 9 pessoas. Dos respondentes, 989 (95,6%) acreditam que os bens de uso comum proporcionam benefícios para a sociedade, contra apenas 4,4% (46), conforme Gráfico 1.

A pergunta seguinte questionou se o respondente costumava usufruir dos bens de uso comum (sim ou não) e em caso positivo quais seriam esses bens. Foram 999 respostas, sendo que 45 pessoas não responderam. Os bens de uso comuns mais utilizados pelos respondentes são: praças, ruas, mar, rio, estradas, praças, pontes, viadutos, parques, passarelas e cachoeiras.

Outro questionamento referiu-se ao fato de os respondentes pagarem pelo uso dos bens de uso comum que costumavam usufruir. A questão foi ignorada por 10 pessoas e respondida por 1.034 pessoas: 44,5% dos respondentes afirmaram que costumam pagar pelo uso dos bens de uso comum, enquanto 55,5% afirmaram o contrário, conforme Gráfico 2.

Considerando que uma segunda característica do Ativo é o fato de o recurso ser controlado pela entidade, foi questionado aos respondentes sobre a sua opinião de quem seria a posse (direito de uso) dos bens de uso comum, trazendo como alternativas (1) o povo; (2) o ente público (órgão do governo); (3) ente privado (empresas) e (4) de ninguém. A questão respondida por 1.034 pessoas e ignorada por 10, trazendo os seguintes percentuais: para 82,0% é do povo; 14,9% do ente público (órgão do governo); 0,7% do ente privado; e 2,4% de ninguém 2,4% (Gráfico 3).

Na mesma linha, a sétima pergunta trouxe como questionamento de quem seria a propriedade (a quem pertence, quem tem o título) dos bens de uso comum. Os respondentes tiveram as mesmas opções da pergunta seis como resposta. A questão foi respondida por 1.031 pessoas e ignorada por 13. Para 59,1%, 609 respondentes, a propriedade dos bens de uso comum é do ente público (órgão do governo), seguido de 34,8% que acham que a propriedade é do povo, sendo que 5,1% acham que não é de ninguém e 1% do ente privado (empresas), conforme Gráfico 4.

A oitava pergunta tratou sobre a responsabilidade da manutenção dos bens de uso comum, sendo apresentadas quatro alternativas: do povo, do setor público, do setor privado e de ninguém. 1.034 pessoas responderam e 10 ignoraram. O Gráfico 5 mostra que para 90,7% dos respondentes, a responsabilidade é do Setor Público, 8,2% do povo, 1,0% do setor privado e 0,1% de ninguém.

A pergunta seguinte (nona) questionou se o respondente é a favor de os bens de uso comum serem doados para exploração econômica pela iniciativa privada, solicitando que em caso positivo o respondente esclarecesse em que situação a doação seria permitida. A questão foi respondida por 1.011 pessoas, sendo que a maioria entendeu que os bens de uso comum não deveriam ser doados para exploração econômica pela iniciativa privada. Aqueles que concordaram com a doação, fizeram ressalvas no sentido de que a iniciativa privada preservasse e melhorasse o bem de uso comum. A questão foi ignorada por 33 pessoas.

A pergunta 10 solicitou que o respondente se manifestasse acerca da importância ou não da evidenciação dos bens de uso comum nos Balanços Públicos. A décima questão foi respondida por 1.037 e ignorada por 7. Para a maioria absoluta dos respondentes, cerca de 80%, é importante que os bens de uso comum sejam

evidenciados nos Balanços Públicos, contra 18,9% que entenderam não ser importante, conforme Gráfico 6.

A décima primeira trouxe como questionamento se o respondente é de parecer favorável em contabilizar os bens de uso comum do povo. Caso fosse assinalada a resposta não, o respondente encerraria a sua participação na pesquisa. Caso positivo, uma última pergunta ainda teria de ser respondida. A questão 11 foi respondida por 1.037 pessoas e ignorada por 7. Os dados tabulados mostraram que 78,3% dos respondentes se manifestaram positivamente acerca da contabilização dos bens de uso comum, contra 21,7% dos respondentes.

Finalizando, a décima segunda pergunta solicitou a opinião do respondente sobre a maior dificuldade em tratar contabilmente os bens de uso comum do povo, já que na pergunta anterior se mostrou favorável ao registro contábil. Para responder a pergunta, três alternativas foram apresentadas: (1) critério de mensuração (atribuição de valor); (2) critérios de reconhecimento (registro contábil); (3) critérios de evidenciação (divulgação nos balanços públicos). A questão foi respondida por 864 pessoas e ignorada por 180. As seguintes respostas foram obtidas: 70,4%, cerca de 608 respondentes, consideram o critério de mensuração como a maior dificuldade em tratar contabilmente os bens de uso comum. As demais alternativas apresentaram praticamente os mesmos percentuais, sendo que 14,9% consideram os critérios de reconhecimento como maior dificuldade, e 14,7% os critérios de evidenciação. Os gráficos 7 e 8 mostram os resultados apurados nas perguntas 11 e 12.

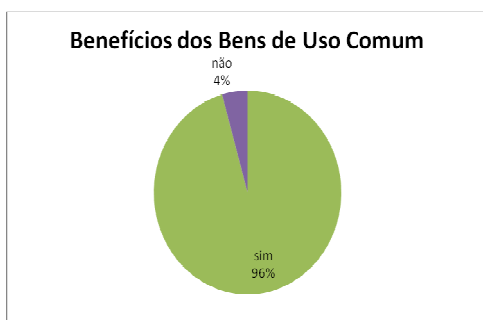


Gráfico 1- Benefícios dos bens de uso comum
Fonte: elaboração própria

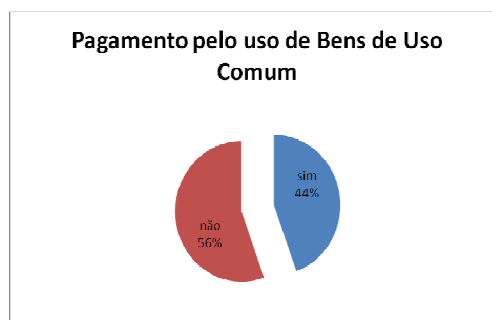


Gráfico 2- Pagamento pelo uso de bens de uso comum
Fonte: elaboração própria

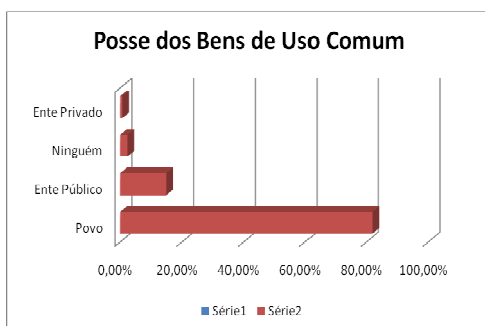


Gráfico 3- Posse dos bens de uso comum
Fonte: elaboração própria

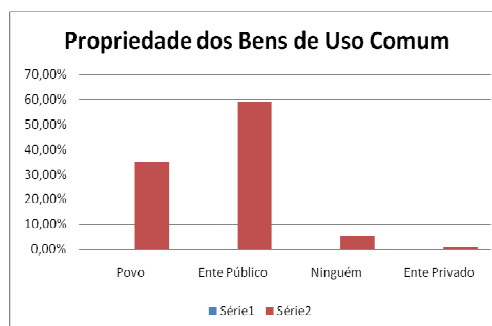


Gráfico 4- Propriedade dos bens de uso comum
Fonte: elaboração própria

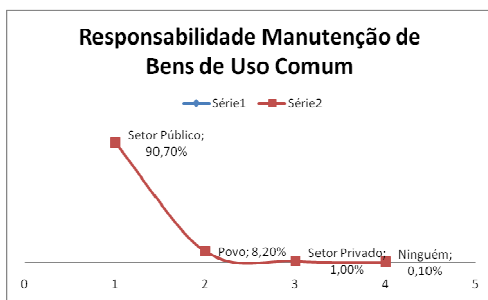


Gráfico 5- Responsabilidade pela manutenção dos bens de uso comum

Fonte: elaboração própria

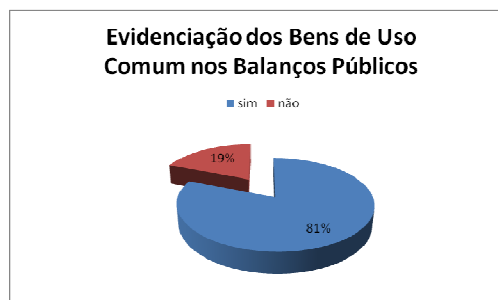


Gráfico 6- Evidenciação dos bens de uso comum nos balanços públicos

Fonte: elaboração própria

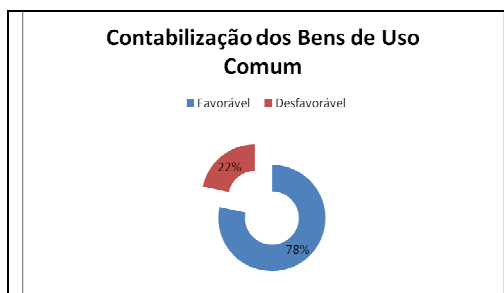


Gráfico 7 - Parecer sobre a contabilização dos bens de uso comum

Fonte: elaboração própria

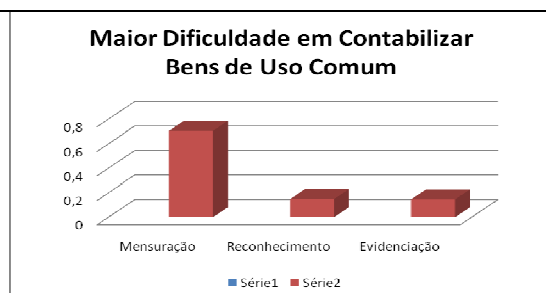


Gráfico 8 – Maior dificuldade em contabilizar bens de uso comum

Fonte: elaboração própria

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS, RECOMENDAÇÃO E CONCLUSÃO

A pesquisa, em atenção ao objetivo geral formulado, levantou opiniões sobre a contabilização dos bens de uso comum, através de um questionário, em que são contempladas, também, questões sobre benefícios, cobrança de tarifas, posse, propriedade, responsabilidade pela manutenção, doação e critérios de mensuração dos mesmos. O questionário para o processo de coleta de dados foi disponibilizado no Portal SurveyMonkey (<http://pt.surveymonkey.com/>), tendo sido obtido 1.044 respostas.

A partir da caracterização do perfil do respondente, verificou-se que a maioria é formada por estudantes de graduação e especialização (36,20%), seguida de especialistas (25%). Com relação à atuação profissional, 50,5% dos respondentes atuam no Setor Público e 41,1% no Setor Privado. Sobre a experiência profissional, 41,1% dos respondentes possuem de 1 a 5 anos de experiência; 18,3% de 6 a 10 anos de serviço e 40,6% com mais de 10 anos de experiência.

A questão principal da pesquisa foi a determinação dada pela NBCT 16.10 aos bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, devam ser incluídos no ativo não circulante da entidade responsável pela sua administração ou controle, estejam, ou não, afetos a sua atividade operacional. Segundo a norma, a mensuração dos bens de uso comum será efetuada, sempre que possível, ao valor de aquisição ou ao valor de produção e construção. Objetivando compreender do ponto de vista contábil o fenômeno dos bens de uso comum, 10 perguntas foram relacionadas para que os respondentes da pesquisa pudessem se posicionar acerca do tratamento contábil desses valores.

Os resultados mostraram que 95,6% dos respondentes consideraram que os bens de uso comum proporcionam benefícios para a sociedade, sendo que também a maioria costuma usufruir desses bens, relacionando entre os mais comuns as praças, ruas, mar, rio, estradas, praças, pontes, viadutos, parques, passarelas e cachoeiras.

Acerca da posse e da propriedade dos bens de uso comum, 82,0% dos respondentes consideram que a posse desses bens é do povo, mas que a propriedade é do Ente Público (59,1%). Para a maioria, 90,7% dos respondentes, a responsabilidade da manutenção dos bens de uso comum também é do Setor Público.

Com relação à eventual exploração econômica dos bens de uso comum pela iniciativa privada, a maioria dos respondentes é contra. No caso dos respondentes que concordam com a exploração, a ressalva é que a mesma tenha o compromisso da iniciativa privada em preservar e melhorar esses bens.

Relativamente ao registro contábil propriamente dito dos bens de uso comum, cerca de 80% dos respondentes consideram importante a evidenciação dos mesmos nos Balanços Públicos, sendo que 78,3% dos respondentes se manifestaram positivamente acerca da contabilização dos bens de uso comum, contra 21,7% dos respondentes.

Finalmente, para 70,4% dos respondentes, a maior dificuldade em tratar contabilmente os bens de uso comum do povo está no critério de mensuração (atribuição de valores), uma vez que não há consenso de qual seja o melhor critério a ser adotado (existem na literatura divergências de pensamento).

Diante do exposto, recomenda-se que sejam realizadas pesquisas no sentido de capturar quais os critérios de mensuração mais adequados para o tratamento contábil dos bens de uso comum.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003. 190 p.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 11 de janeiro de 2002.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Portaria MF nº 184, de 25 de agosto de 2008. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 26 de agosto de 2008.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). **Estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das Demonstrações Contábeis**. Brasília, 11 de janeiro de 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC nº 1.111, de 29 de novembro de 2007. **Aprova o apêndice II da Resolução CFC nº 750/93 sobre os princípios fundamentais de contabilidade**.

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

DARÓS, Leandro Luís; PEREIRA, Adriano de Souza. Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público – NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 9., 2009, São Paulo. **Anais...** . São Paulo: FEA-USP, 2009. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos92009/default.asp?con=1>>. Acesso em: 10 nov. 2010.

DEMO, Pedro. **Introdução à metodologia da ciência**. São Paulo: Atlas, 2006.

FEIJÓ, Paulo Henrique; BUGARIM, Maria Clara Cavalcante. Portaria MF 184/2008: um marco para implantação do Novo Modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 173, p.79-89, set./out. 2008.

FRAGOSO, Adriana Rodrigues *et al.* Normas brasileiras e internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público e o desafio da convergência: uma análise comparativa IPSAS e NBCTSP. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 10., 2010, São Paulo. **Anais...** . São Paulo: FEA-USP, 2010. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos102010/default.asp?con=1>>. Acesso em: 08 dez. 2010.

GOULART, André Moura Cintra. O Conceito de ativos na contabilidade: um fundamento a ser explorado. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, São Paulo, n. 28, p. 56 - 65, jan./abr. 2002.

IFAC - INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **IPSAS 17: Property, Plant and Equipment**. New York, 2006.

IUDICIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

NOGUEIRA, Sónia P.; CARVALHO, João Baptista da C.. A contabilidade pública em Portugal: opinião de especialistas. In: ENCUENTRO AECA - LA EFICIENCIA EN EL GOBIERNO EN LA GESTIÓN DE LA MEDIANA EMPRESA., 13., 2006, Córdoba. **Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas**. Córdoba: Biblioteca Digital do IPB - Escola Superior de Comunicação, Administração e Turismo - Ciências Empresariais, 2006. p. 1 - 20. Disponível em: <<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:0qQ-3n6-aoMJ:bibliotecadigital.ipb.pt/handle/10198/2024+A+CONTABILIDADE+P%C3%9ABLICA+EM+PORTUGAL:+OPINI%C3%83O+DE+ESPECIALISTAS&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>>. Acesso em: 25 out. 2010.

Portal SurveyMonkey (<http://pt.surveymonkey.com/>). **Pesquisa sobre contabilização de bens de bens de uso comum** – 2010. *Link* disponível em: <<http://www.surveymonkey.com/s/contabilizarbenscomuns>>

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.