

RESPONSABILIDADE PROFISSIONAL: RESPONSABILIDADES DO PROFISSIONAL CONTÁBIL NA GERAÇÃO DE INFORMAÇÕES PARA O GOVERNO FEDERAL¹

Camila Ortiz Medeiros Lemes²

Fernando Cafruni André³

RESUMO

Este estudo teve por objetivo identificar as responsabilidades do profissional contador na atuação como emissor e divulgador das informações contábeis de interesse do Governo Federal. Esta pesquisa utiliza uma abordagem qualitativa e caracteriza-se como descritiva. O procedimento utilizado se classifica como documental. Por meio da pesquisa, foram analisados doze artigos acadêmicos divulgados através da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT). O resultado evidenciou que o profissional contábil, na geração de informações para o Governo Federal, possui responsabilidades no âmbito ético, social, civil e criminal. Dentre as doze pesquisas, cinco abordaram a importância das informações contidas nas Demonstrações Contábeis, trazendo benefícios ou prejuízos para a elaboração do Orçamento, para a gestão responsável pelos recursos públicos e à gerência de resultados das organizações por incentivo tributário. Quatro pesquisas trouxeram a percepção com relação ao profissional contábil: para a sociedade, possui confiabilidade; para os discentes (ensino médio), possui habilidades e competências pessoais; para estudantes de Graduação em Ciências Contábeis, possui ética e amplos conhecimentos teóricos e práticos; é responsável em agir e comprometido com o trabalho. Duas das pesquisas abordam a inclusão das informações contábeis em sistemas, auxiliando o combate à sonegação, reduzindo a brecha fiscal e aumentando a percepção do risco subjetivo dos contribuintes. Uma das pesquisas contextualiza a utilidade das informações contábeis para controle e tomada de decisão na Gestão Pública. Este trabalho reúne e enriquece os conhecimentos sobre as responsabilidades do profissional contador junto ao Governo Federal.

Palavras-chave: Responsabilidade Contábil. Informação Contábil. Governo Federal.

¹Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2015, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

²Graduanda do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). (comlemes@gmail.com).

³Orientador: Graduado em Ciências Econômicas e Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS). Professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). (fernando@universalsaude.com).

PROFESSIONAL LIABILITY: ACCOUNTING PROFESSIONAL RESPONSABILITIES REGARDING INFORMATION FOR FEDERAL GOVERNMENT

ABSTRACT

This study aims to identify the Accounting professional responsibilities in his actuation as a sender and publisher of accounting information of interest for the Federal Government. This research uses a qualitative approach and is described as descriptive. The procedure employed is described as documental. Through this research, there were analyzed twelve research papers available through the National Association of Postgraduation in Accounting (ANPCONT). The result evinced that the accounting professional, in the generation of information for Federal Government, has responsibilities in the ethical, social, civil and criminal framework. Five out of the twelve discussed the importance of information in the Financial Statement, bringing benefits or prejudice for setting the budget, for the responsible management of public resources and to the results management of organizations with tax incentive. Four researches brought the perception related to the accounting professional: for society, he has confidence; for students (high school), he has personal abilities and competences, for students of Accounting Graduation, he has ethic and wide theoretical and practical knowledge; he is responsible for acting and he is committed to work. Two researches discussed the accounting information inclusion in the system, helping in combatting tax evasion, reducing the fiscal gap and increasing the perception of contributors' subjective risks. One research sets the utility of accounting information to the control and decision taking in a Public Management. This article gathers and enriches the knowledge about accounting professional responsibilities along the Federal Government.

Keywords: Accounting Responsibility. Accounting Information. Federal Government.

1 INTRODUÇÃO

Desde o início do desenvolvimento da nossa sociedade, a contabilidade tem sido indispensável para o controle do patrimônio, tanto individual (pessoas físicas) como empresarial (pessoas jurídicas). É por meio do reconhecimento, do registro e das demonstrações das informações contábeis que o profissional da contabilidade se destaca e evidencia a importância da Ciência Contábil. Neste cenário, temos as responsabilidades que o contador adquire em decorrência da divulgação das demonstrações contábeis. Fortes (2005, p. 3) afirma sobre a Ciência Contábil:

Seu objetivo fundamental é o patrimônio ponto de convergência sobre o qual incidem estudos e pesquisas no campo contábil, especialmente nos seus aspectos quantitativos e qualitativos, observando suas variações. Este patrimônio está vinculado a pessoas, empresas e todas as demais entidades, em que suas decisões,

quando tomadas dentro da boa técnica, são sustentadas pelas informações produzidas pela contabilidade.

O Governo Federal é um dos grandes interessados nas informações contábeis. Pois, através delas, ele toma conhecimento das receitas advindas das arrecadações recolhidas por meio dos tributos, impostos, multas, taxas e prestações de serviços. Também, possibilita conhecer os prejuízos ocasionados por má administração, fraudes, corrupção, sonegação e desperdícios. Com esses dados, é possível mensurar e quantificar a riqueza pública. Conforme o art. 136 do Código Tributário Nacional - CTN, (BRASIL, 1966) faz saber: “[...] salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”. Muitas vezes o contador representa uma organização de forma legal através de procuração do proprietário ou dos administradores. Por esse motivo, é relevante conhecer o limite da responsabilidade solidária do contabilista.

Por ser a contabilidade a ciência que conta a história das entidades, todas as informações referentes a estas, transpassam e são registradas por aquela. Razão pela qual o contador da empresa é quem conhece com detalhes os por menores do dia a dia, sendo, na maioria das vezes, o porta-voz da organização que prestar esclarecimentos aos órgãos fiscalizadores, caso haja alguma desconformidade nos registros contábeis. O Governo Federal, de forma direta ou indireta, mantém relações de interesse com os indivíduos e organizações. Pois, desde a constituição de uma empresa há uma forma de controle da União. Isso ocorre na prestação de contas dos Municípios, Estados, Distrito Federal e Órgãos de Registro Comercial. Da mesma forma, é evidenciado este controle nos modelos de transmissão das informações, como ocorre, por exemplo, no projeto Sistema Público de Escrituração Digital – SPED (BRASIL, 2012), onde uma pessoa em cada empresa assina digitalmente se responsabilizando pelas informações enviadas.

Observando a importância das informações contábeis para o cumprimento das normas e legislação vigente, e servindo de base para diversos parâmetros para o enquadramento das organizações e tomadas de decisão, ocorre o problema desta pesquisa: ***quais as responsabilidades do profissional contábil na geração de informações contábeis para o Governo Federal?***

Para tanto, este trabalho tem como objetivo identificar as responsabilidades do profissional contador na sua atuação como emissor e divulgador das informações contábeis de interesse do Governo Federal. Uma vez que, estas informações servem de referência para o

enquadramento fiscal, tributário, para planejamentos, políticas públicas, benefícios e reconhecimentos sociais.

O presente artigo está estruturado na seguinte sequência: esta introdução, o referencial teórico embasando em um referencial bibliográfico, uma pesquisa com múltiplos casos relacionados a este assunto, a apresentação dos procedimentos metodológicos, as análises das informações obtidas na pesquisa e, por fim, as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Os usuários da informação contábil são divididos em internos e externos, os quais possuem os mais diversos interesses, necessitando de informações amplas e fidedignas, é ao que se refere aos usuários da contabilidade, o Conselho Federal de contabilidade - CFC (2008, p. 23):

Os usuários tanto podem ser internos como externos e, mais ainda, com interesses diversificados, razão pela qual as informações geradas pela Entidade devem ser amplas e fidedignas e, pelo menos, suficientes para avaliação da sua situação patrimonial e das mutações sofridas pelo seu patrimônio, permitindo a realização de inferências sobre o seu futuro.

Devido à diversidade de *stakeholders*⁴ interessados nas informações contábeis, o foco será direcionado aos interesses do Governo Federal, na atuação da informação contábil para enquadramento fiscal, tributário, políticas públicas, benefícios e reconhecimentos sociais, bem como a comunicação com esse usuário externo, institucional e público.

2.1 ÉTICA PROFISSIONAL CONTÁBIL

Introduzido no contexto do profissional da contabilidade, envolve-se o Código de Ética Profissional do Contabilista - CEPC. O Código fixa a forma em que se devem conduzir os profissionais da contabilidade, em sua atuação e em assuntos relacionados à profissão e à classe, segundo a Resolução do CFC nº 803 (CFC, 1996), alterada pela Resolução CFC nº 1.307 (BRASIL, 2010),

⁴ Stakeholders – Termo utilizado para denominar os usuários da contabilidade ou que possuem relação com a empresa. Para Freeman, 2008 é: “qualquer grupo ou indivíduo que pode afetar ou será afetado pela conquista dos objetivos de uma empresa”. Por exemplo: acionistas, credores, gerentes, empregados, consumidores, fornecedores, comunidade local e o público em geral.

Em conformidade com a Resolução do CFC nº 803 (CFC, 1996), alterada pela Resolução CFC nº 1.307 (BRASIL, 2010), a qual aprova o CEPC, menciona sobre consequência das ações profissionais do contador em seu art. 3º menciona: “[...] no desempenho de suas funções, é vedado ao profissional da contabilidade: [...] X - prejudicar, culposa ou dolosamente, interesse confiado a sua responsabilidade profissional; [...]” Dentre os temas tratados pelo Código, está a responsabilidade profissional, mostrando a importância do tema, bem como o reflexo de suas ações.

2.2 RESPONSABILIDADE DO PROFISSIONAL CONTÁBIL

Com relação às responsabilidades do profissional contador na geração de informações para o Governo Federal, o CEPC em seu art. 2º, Inciso I, da Resolução CFC nº 803 (CFC, 1996), alterada pela Resolução CFC nº 1.307 (BRASIL, 2010, p. 1), menciona:

[...] Art. 2º São deveres do Profissional da contabilidade:
(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)
I – exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos Princípios de contabilidade e as Normas Brasileiras de contabilidade, e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais; [...]
(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Entende-se que, para realizar o seu trabalho com responsabilidade, o contador deve saber quais são os seus deveres. Por isso, o CEPC trata da forma correta de exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica para com as Entidades e com os órgãos fiscalizadores.

Sobre as responsabilidades profissionais Magalhães *et al.* (1998, p.35) sublinham que: “[...] quer sejam involuntárias as falhas e culpas do contador, quer sejam intencionais, quer seja ação de dolo ou fraude, o profissional sofre as respectivas consequências, que se traduzem em perda de emprego, ressarcimento de prejuízos ou responsabilidade criminal.” Para que o contador não sofra com punições pelos motivos mencionados, é importante a atualização profissional, bem como, proceder de forma atenta e eficiente.

2.3 RESPONSABILIDADE SOCIAL

A Ciência Contábil se desenvolveu e se aprimorou ao acompanhar o desenvolvimento da sociedade. Para que houvesse controle do patrimônio os indivíduos

procuraram técnicas de contagem, mensuração e registro das informações. Além do controle do patrimônio, buscaram-se informações confiáveis para embasar a tomada de decisão.

A respeito da Ciência Contábil, Fortes (2005, p. 3) afirma que:

Seu objetivo fundamental é o patrimônio ponto de convergência sobre o qual incidem estudos e pesquisas no campo contábil, especialmente nos seus aspectos quantitativos e qualitativos, observando suas variações. Este patrimônio está vinculado a pessoas, empresas e todas as demais entidades, em que suas decisões, quando tomadas dentro da boa técnica, são sustentadas pelas informações produzidas pela contabilidade.

A respeito do papel do contador na sociedade, Lisboa (1997, p. 64) destaca que “o contador desempenha função relevante na análise e aperfeiçoamento da ética na profissão contábil, pois sempre está às voltas com dilemas éticos nos quais devem exercer, na plenitude de sua soberania, seu papel de profissional independente.”.

O profissional contábil tanto atuando internamente nas organizações, quanto como contratado a prestar serviços de forma autônoma em local separado do ambiente organizacional, leva consigo o compromisso sobre a responsabilidade para desempenhar seu trabalho de forma correta. Isso porque está contida em cada profissional a imagem do todo da classe contábil, bem como a dos órgãos fiscalizadores.

2.4 RESPONSABILIDADE CIVIL

Sobre a obrigação de manter uma padronização contábil nos registros dos seus livros e demonstrações contábeis em conformidade com a documentação exigida e atendendo aos prazos estipulados pelo governo, surge a necessidade das empresas em relação aos serviços contábeis, que é traduzida pelo Código Civil, Lei nº 10.406, em seu art. 1.179 (BRASIL, 2002, p. 1):

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

§ 1º Salvo o disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970.

Em contribuição aos possíveis danos causados pelos serviços do contador, o Novo Código Civil, Lei nº 10.406 (BRASIL, 2002, art. 186) estipula que “[...] aquele que por ação

ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito ou causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito”.

Relativo à responsabilidade profissional do contador, por danos causados aos seus contratantes na prestação de serviços, atuando inclusive, como profissional autônomo, o Código de Defesa do Consumidor (BRASIL, 1990, p. 1) regulamenta no art. 14, § 4º:

[...] Art. 14. O fornecedor de serviços responde, independentemente da existência de culpa, pela reparação dos danos causados aos consumidores por defeitos relativos à prestação dos serviços, bem como por informações insuficientes ou inadequadas sobre sua fruição e riscos [...]

§ 4º A responsabilidade pessoal dos profissionais liberais será apurada mediante a verificação de culpa.

Referente ao direito das empresas em relação à escrituração de livros e fichas e seus registros, e sobre a responsabilidade civil do contador no exercício das suas funções, o Novo Código Civil Lei nº 10.406 (BRASIL, 2002, p. 1) nos art. 1.177 e 1.178 norteia esse desta forma:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

Art. 1.178. Os preponentes são responsáveis pelos atos de quaisquer prepostos, praticados nos seus estabelecimentos e relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito.

Parágrafo único. Quando tais atos forem praticados fora do estabelecimento, somente obrigarão o preponente nos limites dos poderes conferidos por escrito, cujo instrumento pode ser suprido pela certidão ou cópia autêntica do seu teor.

É benéfico para o profissional contábil o bom procedimento em representações de empresas nas quais forem prepostos em juízos, dado que, elas tomam sobre si os efeitos da sentença. A lei ainda informa sobre o limite dos poderes conferidos por escrito aos profissionais atuantes fora do estabelecimento empresarial. E, em se tratando de serviços prestados internamente, dispensa qualquer documento e torna a responsabilidade de forma direta.

2.5 RESPONSABILIDADE PENAL

Com referência ao ramo penal, a responsabilidade do contador incorre no risco de coautoria como testemunha em juízo na hipótese de prestar informação errônea, acarretando

distorções que tragam prejuízos. De acordo com o Código Penal no Decreto-Lei nº 2.848 (BRASIL, 1940, p. 1), em seu art. 342, parágrafos 1º e 2º normatiza o que segue:

Art. 342. Fazer afirmação falsa, ou negar ou calar a verdade como testemunha, perito, contador, tradutor ou intérprete em processo judicial, ou administrativo, inquérito policial, ou em juízo arbitral: (Redação dada pela Lei nº 10.268, de 28.8.2001)

§ 1º As penas aumentam-se de um sexto a um terço, se o crime é praticado mediante suborno ou se cometido com o fim de obter prova destinada a produzir efeito em processo penal, ou em processo civil em que for parte entidade da administração pública direta ou indireta. (Redação dada pela Lei nº 10.268, de 28.8.2001)

§ 2º O fato deixa de ser punível se, antes da sentença no processo em que ocorreu o ilícito, o agente se retrata ou declara a verdade. (Redação dada pela Lei nº 10.268, de 28.8.2001)

Contadores e peritos judiciais que, agindo com má fé para obterem vantagens para si ou para outrem, com a produção de registros falsos, através de omissão, alteração ou acréscimo de informações, estarão condicionados a julgamento e a penalidades conforme a legislação vigente.

2.6 RESPONSABILIDADE AMBIENTAL

Nas últimas décadas, a sociedade tem se preocupado com o meio ambiente e, dentre as formas encontradas para preservá-lo, os governos instituíram órgãos fiscalizadores como a Fundação Estadual de Proteção Ambiental Henrique Luis Roessler - FEPAM (2014, p. 1), com a finalidade de inibir ações prejudiciais ao meio ambiente praticadas pelas empresas:

A Fundação Estadual de Proteção Ambiental Henrique Luis Roessler – FEPAM⁵ é a instituição responsável pelo licenciamento ambiental no Rio Grande do Sul. Desde 1999, a FEPAM é vinculada à Secretaria Estadual do Meio Ambiente –SEMA.

Com o propósito de fazer com que as empresas emissoras de poluentes realizem controles de emissões de materiais nocivos, foram aprovadas na legislação brasileira que obrigam e regulam a realização de tais controles. Considerando que os contabilistas ao reconhecerem, mensurarem, registrarem e divulgarem essas informações ao Governo Federal estarão expondo suas responsabilidades como profissionais, tanto na forma quanto na falta de informações nas demonstrações contábeis.

⁵ Henrique Luis Roessler foi pioneiro ambientalista gaúcho nascido em 16 de novembro de 1896 e falecido em 14 de novembro de 1963.

2.7 NORMAS DE CONTABILIDADE

As Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC (CFC, 2011), classificam-se em Profissionais e Técnicas, as primeiras estabelecem regras de exercício profissional; e os últimos conceitos doutrinários, regras e procedimentos aplicados à contabilidade. Ambas são importantes no processo de padronização e convergência as Normas Internacionais de contabilidade. O quadro 1 especifica as NBC.

Quadro 1 – Classificação das Normas Brasileiras de contabilidade

Normas Profissionais	Normas Técnicas
NBC PG – Geral	NBC TG – Geral
NBC PA – do Auditor Independente	Normas Completas
NBC PI – do Auditor interno	Normas Simplificadas para PMEs
NBC PP – do Perito	Normas específicas
	NBC TSP – do Setor Público
	NBC TA – de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica
	NBC TR – de Revisão de Informação Não Histórica
	NBC TO – de Asseguração de Informação Não Histórica
	NBC TSC – de Serviço Correlato
	NBC TI – de Auditoria Interna
	NBC TP – de Perícia
	NBC TAG – de Auditoria Governamental

Fonte: Elaborada pela autora

De acordo com o Conselho Regional de Contabilidade do Rio grande do Sul – CRCRS (2014), o CFC criou o Comitê Gestor da Convergência, para promover a harmonização das NBC do setor público (CFC, 2011), as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) com as determinações do Conselho Internacional de Normas Contábeis (IASB – *International Accounting Standards Board*) e com as Normas Internacionais de Auditoria e Asseguração emitidas pela Federação Internacional de contadores (IFAC – *International Federation of Accountants*), as quais impactam os procedimentos contábeis e a forma de escrituração contábil do setor público. No quadro 2 são indicadas as NBCASP em seu conjunto de onze normas, abordando desde conceituação até sistemas de informação.

Quadro 2 – Normas Brasileiras de contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP

Número	Norma
NBCT 16.1	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação
NBCT 16.2	Patrimônio e Sistemas Contábeis
NBCT 16.3	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil
NBCT 16.4	Transações no Setor Público
NBCT 16.5	Registro Contábil
NBCT 16.6	Demonstrações Contábeis
NBCT 16.7	Consolidação das Demonstrações Contábeis
NBCT 16.8	Controle Interno
NBCT 16.9	Depreciação, Amortização e Exaustão
NBCT 16.10	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público
NBCT 16.11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público

Fonte: Elaborado pela autora, adaptado de CFC (2012, p. 3)

2.8 ÓRGÃOS FISCALIZADORES

Atualmente, o profissional da contabilidade tem se destacado e com isso há um movimento para sua valorização dentro das organizações e na sociedade. Antes dessa valorização estão as responsabilidades que o contador tem por interagir com as informações contábeis. Para realizar esta fiscalização existem o CFC e os CRCs, criados através da Lei nº 9.295/46, no art. 2º com última redação dada pela Lei nº 12.249, (BRASIL, 2010, p. 1):

[...] A fiscalização do exercício da profissão contábil, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade, será exercida pelo Conselho Federal de contabilidade e pelos Conselhos Regionais de contabilidade a que se refere o art. 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010).

No Estado do Rio grande do Sul foi fundado em 25 de abril de 1947, na cidade de Porto Alegre, o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul - CRCRS (2015), que é composto por órgãos de deliberação coletiva, singulares, Ouvidoria e Conselho Consultivo.

2.9 INFORMAÇÕES CONTÁBEIS PARA O GOVERNO FEDERAL

Por conhecer com detalhes as particularidades do dia a dia das empresas, na maioria das vezes é contador quem as representa e presta esclarecimentos aos órgãos fiscalizadores, caso haja alguma desconformidade nos registros contábeis. Em diversos âmbitos o Governo Federal, de forma direta ou indireta, mantém relações de interesse com os indivíduos e com as organizações. Pois desde a constituição das empresas há uma forma de controle da União, isso ocorre na prestação de contas dos Municípios, Estados, Distrito Federal, Órgãos de Registro

Comercial e nas formas de transmissão das informações como no projeto SPED (BRASIL, 2012).

O CFC reforça a importância das informações contábeis, bem como o seu uso (2008, p. 22):

A precisão das informações demandadas pelos usuários e o próprio desenvolvimento de aplicações práticas da contabilidade, dependerão, sempre, da observância de seus Princípios, cuja aplicação à solução de situações concretas deverá considerar o contexto econômico, tecnológico, institucional e social em que os procedimentos serão aplicados.

A respeito do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo – SIAFI (BRASIL, 2015, p.1), pode-se explicar:

[...] a STN definiu e desenvolveu, em conjunto com o SERPRO, o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI em menos de um ano, implantando-o em janeiro de 1987, para suprir o Governo Federal de um instrumento moderno e eficaz no controle e acompanhamento dos gastos públicos.

Sobre o SPED (BRASIL, 2012), aclara-se:

Instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010) e constitui-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes [...] consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

De acordo com Padoveze (2009, p. 6):

Em termos de posicionamento conceitual, em relação à informação e a construção de sistemas de informações, o contador deve estar menos preocupado com minimizar o custo da informação e mais preocupado em descobrir o nível ótimo de produção de informação.

Referentemente ao tratamento das informações pelo SPED (BRASIL, 2012), as organizações terão de se adaptar ao sistema e financiar as despesas incorridas com a adaptação. No entanto, há a possibilidade de em longo prazo economizar com a logística de documentos.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

No que se refere à abordagem do problema, essa pesquisa se classifica como qualitativa. Segundo Raupp e Beuren (2013) a abordagem se dará de forma qualitativa, buscando responder a questão problema, descrevendo sua complexidade e proporcionando o entendimento das suas particularidades.

Neste estudo, para atender aos objetivos, realizou-se uma pesquisa descritiva. De acordo com Gil (2008, p.42): “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relação entre variáveis”.

Quanto aos procedimentos, esta pesquisa se classifica como documental, nela foram analisados doze artigos extraídos dos periódicos classificados pela Comissão de Aperfeiçoamento de Pessoal do Nível Superior (CAPES) de A2, B1 e B2. A relação das revistas foi retirada do portal eletrônico da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT).

No referido sitio eletrônico, foram coletados artigos publicados entre os anos de 2012 e 2015, as revistas pesquisadas foram: *Brazilian Business Review* - BBR (FUCAPE/ES); Revista Contabilidade & Finanças (FEA/USP); Revista BASE (UNISINOS/RS); Contabilidade Vista & Revista (UFMG/MG); Custos e @gronegócios online (UFRPE); Revista Brasileira de Gestão de Negócios – RBGN (FECAP/SP); Revista Contemporânea de Contabilidade – RCC (UFSC/SC); Revista de Contabilidade e Organização – RCO (FEA/USP/RP); Revista Universo Contábil (FURB/CS); Contabilidade Gestão e Governança – CGC (UnB); Revista Contemporânea de Economia e Gestão – Contextus (UFC/CE); Revista de Administração, Contabilidade e Economia – RACE (UNOESC/SC); Revista Ambiente Contábil (UFRN); Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPEC (Abracicon/DF); Revista Enfoque: Reflexão Contábil (UEM/PR); Sociedade, Contabilidade e Gestão (PPGCC/UFRJ).

Dessas revistas retirou-se doze artigos, que se relacionam com a responsabilidade do profissional contábil na geração de informações para o Governo Federal como demonstrado no quadro 3.

Quadro 3 – Artigos relacionados ao tema e coletados nas Revistas pesquisadas.

Ano	Revista	Instituição	Qu alis	Título
2012	BASE (UNISINOS)	UNISINOS/RS	B1	A Evidenciação e Divulgação do uso dos Depósitos Judiciais pela União
2012	BASE (UNISINOS)	UNISINOS/RS	B1	Estudo sobre os Incentivos Tributários para o Gerenciamento de Resultados Contábeis nas Companhias Abertas Brasileiras
2012	BASE (UNISINOS)	UNISINOS/RS	B1	A Profissionalização do contador no Brasil
2012	REPEC	Abracicon/DF	B2	Ética Profissional Contábil: uma Análise Visual da Percepção Pública.
2012	REPEC	Abracicon/DF	B2	Normas Brasileiras e Internacionais de contabilidade Aplicadas ao Setor Público e o Desafio da Convergência: uma Análise Comparativa – IPSAS e NBCTSP
2012	Revista Universo Contábil	FURB/SC	B1	Processo de Reconhecimento e Mensuração do Ativo Imobilizado no Setor Público face aos padrões Contábeis Internacionais: um Estudo de Caso na ANATEL
Continua continuação				
2013	RBGN	FECAP/SP	B1	SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: influência nos resultados econômico-financeiros declarados pelas empresas
2013	BASE (UNISINOS)	UNISINOS/RS	B1	Regime de Competência Aplicado ao Setor Público: Análise no Reconhecimento dos Restos a Pagar não Processados e Despesas de Exercícios anteriores dos Municípios Brasileiros
2014	BBR	FUCAPE/ES	A2	A Contribuição do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) para a Promoção da <i>Accountability</i> Horizontal: a Percepção dos Usuários
2014	Contabilidade e Vista & Revista	UFMG/MG	B1	Análises de Balanços Públicos: Quociente do Resultado Orçamentário do Governo Federal. 2000 – 2009
2014	RCC	UFSC/SC	B1	Características do perito-contador: perspectiva segundo juízes da Justiça Federal, advogados da União e peritos-contadores no contexto goiano
2015	RCC	UFSC/SC	B1	Perfil do Profissional Contábil: Habilidades, Competências e Imagem Simbólica

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa.

4 ESTUDOS SOBRE O TEMA

Na sequência serão apresentados os doze artigos acadêmicos que tratam sobre informações contábeis na esfera do Governo Federal. Eles se relacionam com essa entidade e com as responsabilidades do profissional contábil. Atentou-se para os objetivos, as metodologias e os resultados obtidos na pesquisa.

4.1 A EVIDENCIAÇÃO E DIVULGAÇÃO DO USO DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS PELA UNIÃO

A pesquisa de Aquino e Pederiva (2012) buscaram investigar os procedimentos de evidenciação e divulgação contábil do uso dos depósitos judiciais, na esfera federal, de acordo com os princípios da teoria contábil, da gestão fiscal responsável e dos Direitos Tributário, Financeiro e Constitucional.

A abordagem do estudo se caracteriza de forma qualitativa. Eles utilizaram uma metodologia descritiva, realizaram revisão bibliográfica, uma análise documental referente a legislação e manuais pertinentes ao assunto, e coletaram dados junto Secretaria da Receita Federal do Brasil (STN), e de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (SOFMPOG) e ao SIAFI (BRASIL, 2015).

No estudo realizado, foi constatado que essa evidenciação e divulgação contábil não atende aos princípios da prudência, da oportunidade e da competência, nem às determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000) quanto à divulgação dos riscos fiscais. Os autores concluíram que as informações contábeis não são transparentes, relevantes nem confiáveis e não refletem, fidedignamente, a realidade dos ativos, passivos e mutações federais.

4.2 ESTUDO SOBRE OS INCENTIVOS TRIBUTÁRIOS PARA O GERENCIAMENTO DE RESULTADOS CONTÁBEIS NAS COMPANHIAS ABERTAS BRASILEIRAS

Formigoni *et al.* (2012), atentos aos estudos anteriores, referentes à influência da tributação na contabilidade, quanto a evidências de que as empresas sejam incentivadas a gerenciar seus resultados, a fim de reduzir sua carga tributaria, tinham como objetivo identificar se o gerenciamento de resultados contábeis é incentivado por questões tributárias.

A pesquisa realizada por eles é classificada como explicativa e descritiva, os dados são embasados em uma amostra de 286 empresas, contendo as 50 maiores companhias brasileiras abertas de 2000 a 2005, as quais foram referenciadas na Revista Exame Melhores e Maiores de 2006. Foi utilizado o modelo geral para gerenciamento de resultados proposto por McNichols e Wilson e os Modelos operacionais para estimação dos *accruals* Jones modificado e KS.

Após o tratamento dos dados, os autores perceberam que os modelos econométricos têm baixo poder preditivo, assim não se pode afirmar que os incentivos tributários afetam a

mensuração dos componentes contábeis patrimoniais e de resultado das companhias abertas brasileiras.

4.3 A PROFISSIONALIZAÇÃO DO CONTADOR NO BRASIL

Em contribuição ao estudo do surgimento e evolução da profissão do contador no Brasil, e buscando preencher uma lacuna existente referente a uma análise baseada na visão sociológica dessa evolução, Neto, Cardoso e Oyadomari (2012) tiveram por meta entender como a profissão contábil se institucionalizou e delimitou seu campo de atuação no País.

Realizaram uma pesquisa de natureza exploratória, utilizando o método historiográfico, o procedimento documental, e coletaram dados primários e secundários relacionados à profissão contábil no Brasil desde a sua origem até os dias atuais, com base nas abordagens da sociologia das profissões e no conceito de *Professional Project*, desenvolvido por Larson.

Conforme os autores, o grupo operacional ligado às atividades contábeis no Brasil desenvolveu e implantou um *Professional Project*. Com isso, obtiveram conquistas como: monopólio sobre os serviços prestados; reconhecimento de jurisdição, direito de se autofiscalizar; influência na formação de novos entrantes; imposição à construção de seu conhecimento e controle do discurso; estabelecimento de sua unidade; reconhecimento da necessidade de registro para o exercício profissional; e exame de qualificação para obtenção de registro.

4.4 ÉTICA PROFISSIONAL CONTÁBIL: UMA ANÁLISE VISUAL DA PERCEPÇÃO PÚBLICA

Diante da preocupação dos acadêmicos e profissionais da contabilidade com o mundial declínio no número e na qualidade dos estudantes de contabilidade, Azevedo e Cornacchione Junior (2012), pretenderam investigar se os profissionais de contabilidade são estereotipados de maneira negativa pela percepção pública em relação à ética.

De acordo com esses autores, é uma pesquisa não experimental com relações descritivas e comparações causais, desenvolvida em função de um determinado quadro exploratório. Eles elaboraram uma entrevista do tipo foto-questionário, com protocolo de fotografias. Procederam com a revisão da literatura e a escolha das orientações teóricas que deram suporte ao estudo. Optaram pela pesquisa documental de fontes primárias e

secundárias. Na seleção dos respondentes, Azevedo e Cornacchione Junior (2012) adotaram o método da amostragem sistemática, com procedimento de amostragem randômica simples.

A hipótese de que os contadores são percebidos negativamente pelo público em relação à ética profissional foi rejeitada. Sobre diferenças em função de gênero, formação e escolaridade não foi possível afirmar se existem diferenças, conforme a interpretação das informações da pesquisa. Contrariando a revisão literária e as inúmeras características culturais atribuídas ao Brasil, foi constatado que os profissionais da contabilidade são percebidos positivamente pelo público em relação à ética profissional. Foi desconsiderada uma possível rivalidade profissional com a maioria das áreas comparadas, que competem por um mesmo mercado de trabalho com os profissionais da contabilidade.

4.5 NORMAS BRASILEIRAS E INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO E O DESAFIO DA CONVERGÊNCIA: UMA ANÁLISE COMPARATIVA – IPSAS E NBCTSP

Em conformidade com Frágoso *et al.* (2012), em decorrência da internacionalização dos mercados e pelas transações realizadas, se faz necessária a avaliação contínua e dinâmica da modificação qualitativa e quantitativa de um patrimônio. Perante esse quadro, ou autores do estudo têm por objetivo analisar o estágio atual de convergência conceitual entre as NBC aplicadas ao setor público (NBCTSP) e as IPSAS.

Os autores partiram de uma análise descritiva para analisar a convergência, efetuaram um estudo comparativo do conteúdo das NBCASP e das IPSAS com o propósito de verificar a aderência existente entre elas. No método científico foi estabelecida uma abordagem sistemática, que serve de direcionador para explicar fenômenos semelhantes. Para a identificação das premissas que foram consideradas, eles se valeram do método dedutivo.

Os resultados destacam que ainda existem vários aspectos que precisam ser discutidos no âmbito da convergência às normas internacionais; e os autores afirmam que essa é parcial. Porém, observam que, nas NBCTSPs são apresentadas uma exposição conceitual de qualidade, enquanto nas IPSAS são colocadas um conteúdo mais focado em procedimentos operacionais.

4.6 PROCESSO DE RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO NO SETOR PÚBLICO FACE AOS PADRÕES CONTÁBEIS INTERNACIONAIS: UM ESTUDO DE CASO NA ANATEL

No contexto de convergência aos padrões internacionais de contabilidade, o estudo realizado por Carvalho, Lima e Ferreira (2012) teve por objetivo analisar quais procedimentos que devem ser contemplados no processo de reconhecimento e mensuração do ativo imobilizado do Setor Público Brasileiro.

Primeiro eles executaram um estudo comparativo, conforme disposto nas NBCASP, no Manual de contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e nas IPSAS. Em seguida implementaram um estudo de caso na Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL). Os dados foram coletados do SIAFI (BRASIL, 2015) relativos aos exercícios de 2009, 2010 e 2011. Na pesquisa, os autores fizeram uso de documentação, os registros em arquivos e entrevistas.

Os principais pontos a serem considerados para a contabilização do ativo imobilizado são o reconhecimento dos ativos; a determinação dos seus valores contábeis; e os valores de depreciação e perdas por desvalorização a serem reconhecidas. Os resultados mostram que a ANATEL vem executando o procedimento contábil da depreciação para os bens adquiridos desde 2010, mas os procedimentos relativos à reavaliação e ajuste de *impairment* ainda não foram executados.

4.7 SPED – SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL: INFLUÊNCIA NOS RESULTADOS ECONÔMICO-FINANCEIROS DECLARADOS PELAS EMPRESAS

De acordo com Silva *et al.* (2013a), a administração tributária brasileira procurou aumentar a percepção de risco subjetivo entre os contribuintes com a implantação do SPED (BRASIL, 2012). Observando esse cenário, os autores tiveram como objetivo da pesquisa verificar se a implantação do SPED Contábil influenciou os resultados econômico-financeiros declarados pelas empresas (lucro líquido legal e faturamento bruto).

Os autores consideraram como uma hipótese nula da pesquisa a ausência de relação entre as variáveis, testada pelo modelo de regressão de dados em painel. A amostra foi obtida do banco de dados da revista Exame Melhores e Maiores, onde foram selecionadas as 500 maiores empresas, das quais foram coletadas informações referentes às demonstrações financeiras relativas ao período compreendido entre os anos de 2004 e 2009.

Foi por meio de modelos com efeitos aleatórios e com a utilização de painéis desbalanceados por onde as regressões foram efetuadas. Para completar a meta, foi realizada uma pesquisa do tipo teórico empírica, com uma metodologia empírico arquivado por amostragem, além das pesquisas bibliográfica e documental.

Nos resultados obtidos, a hipótese nula foi rejeitada pelo SPED Contábil (BRASIL, 2012) por ter apresentado uma significância nos modelos de regressão do faturamento bruto e do lucro líquido legal. Os autores concluíram que o SPED aumenta a eficácia dos mecanismos de auditoria da administração tributária e incrementa os resultados econômico-financeiros declarados pelas empresas integrantes da amostra.

4.8 REGIME DE COMPETÊNCIA APLICADO AO SETOR PÚBLICO: ANÁLISE NO RECONHECIMENTO DOS RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS E DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES DOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS

Conforme Costa *et al.* (2013), em detrimento das discussões sobre a alteração do regime misto para o de competência contábil dos órgãos públicos, o estudo teve por objetivo analisar o regime de competência na contabilidade aplicada ao setor público quanto ao reconhecimento dos restos a pagar não processados e das despesas de exercícios anteriores nos municípios brasileiros.

Referente à técnica metodológica, é uma pesquisa descritiva e documental, com método dedutivo, e se caracteriza como quantitativa. Em busca do resultado, os autores testaram o reflexo da aplicação parcial do regime de competência no resultado financeiro dos municípios brasileiros. Após ajustes com o reconhecimento dos restos a pagar não processados e com as despesas de exercícios anteriores, ocorreram distorções provocadas no Passivo Financeiro e Superávit Financeiro de 4.246 municípios brasileiros (97,59% da amostra do total de 4.351 municípios analisados). Foram coletados da base Finanças Brasil (FINBRA) no período de 2002 a 2009 os valores do ativo e do passivo financeiro, restos a pagar não processados e despesas de exercícios anteriores.

Como resultado da pesquisa, os autores definiram que os pequenos municípios são os menos regulares no envio dos seus dados contábeis à STN; em 57,51% da amostra houve uma variação igual ou superior a 5% no saldo do resultado financeiro após a realização do ajustes. Costa *et al.* (2013) constataram a ocorrência de inversões na situação financeira superavitária

de 1.310 municípios por ano analisados, bem como a inversões na situação financeira deficitária para 1.143 municípios, pela aplicação parcial do regime de competência.

4.9 A CONTRIBUIÇÃO DO SIAFI PARA A PROMOÇÃO DA *ACCOUNTABILITY* HORIZONTAL: A PERCEPÇÃO DOS USUÁRIOS

O objetivo do estudo de Fontes Filho e Naves (2014) teve como propósito avaliar a contribuição do SIAFI para a promoção da *Accountability* horizontal na administração pública federal, com base na percepção dos distintos grupos de usuários do sistema. A metodologia partiu do referencial teórico e da análise documental do SIAFI e regramento da administração pública. Para a avaliação da *Accountability* os autores definiram três dimensões: transparência, prestação de contas e responsabilização. Essas dimensões foram pesquisadas através de um questionário eletrônico construído com base em escala Likert. Os usuários do sistema respondentes do questionário foram – gestor, operador, agente de controle e agente de investigação – vinculados a 128 órgãos do Governo Federal.

A partir da análise fatorial e da comparação dos grupos no tratamento e na análise dos resultados, foi possível a caracterização de uma percepção global de eficácia do SIAFI na promoção da *Accountability* horizontal, mesmo havendo variações (como acesso, funcionamento, conhecimentos e falhas) dentro das dimensões estabelecidas, conforme a origem do usuário e a natureza de sua relação com o sistema. Fontes Filho e Naves (2014) constataram que o sistema contribui para assimetria da informação entre a sociedade civil e a administração pública.

4.10 ANÁLISES DE BALANÇOS PÚBLICOS: QUOCIENTE DO RESULTADO ORÇAMENTÁRIO DO GOVERNO FEDERAL - PERÍODO DE 2000 A 2009

No campo da análise sobre as demonstrações contábeis, a pesquisa de Silva *et al.* (2013b) objetivou evidenciar os Quocientes do Resultado Orçamentário (QRO) do Governo Federal. Em Balanços Orçamentários no período compreendido entre os anos de 2000 e 2009, além de analisar as consequências do QRO na execução orçamentária.

Os autores extraíram dados históricos do Demonstrativo das Receitas Realizadas e Empenhadas, Liquidadas e Pagas da União (Orçamentos Fiscal e Seguridade Social) do sítio eletrônico da STN. Como metodologia, valeram-se de uma pesquisa bibliográfica,

quantitativa (média aritmética, desvio padrão, coeficiente de variação, coeficiente de correlação e os números índices) e quantitativa.

Como resultado, eles constataram que o Governo Federal apresentou um superávit orçamentário total (receitas executadas superiores às despesas executadas) nos anos 2000 a 2007 e 2009, e déficit orçamentário total em 2008. Ocorreu déficit orçamentário corrente nos anos 2000, 2006, 2007 e 2009 e déficit orçamentário de capital em 2008. Eles observaram que o Governo deixou de gastar, aproximadamente R\$ 41 bilhões, o que representa a média entre o que foi arrecadado e o que foi gasto no período.

4.11 CARACTERÍSTICAS DO PERITO-CONTADOR: PERSPECTIVA SEGUNDO JUÍZES DA JUSTIÇA FEDERAL, ADVOGADOS DA UNIÃO E PERITOS-CONTADORES NO CONTEXTO GOIANO

Diante da capacitação e formação específica que habilitam o perito contábil a elaborar um laudo pericial, Gonçalves *et al.* (2014) tiveram como escopo identificar as qualidades e habilidades essenciais ao perito contábil na opinião dos peritos-contadores e usuários da perícia contábil, entre eles juízes federais e advogados da União atuantes no Estado de Goiás.

Para o alcance do objetivo adotaram a pesquisa descritiva quantitativa. Na coleta de dados foi aplicado um questionário com a utilização da Escala de *Likert*, a sua distribuição se deu de forma pessoal e por meio eletrônico. De um total de vinte e cinco magistrados, foram obtidas três respostas (12% do universo total), e de 21 advogados corresponderam 16 (76% do total).

A pesquisa revelou que o perito contábil deve ser ético, eficiente na comunicação escrita, ter a habilidade de analisar e interpretar as demonstrações financeiras. Os autores perceberam que a especialização, a experiência e o conhecimento jurídico são atributos essenciais para o desenvolvimento de um trabalho de qualidade, como foi considerado pelos entrevistados.

4.12 PERFIL DO PROFISSIONAL CONTÁBIL: HABILIDADES, COMPETÊNCIAS E IMAGEM SIMBÓLICA

Neste momento de mudanças nas NBC (CFC, 2011), as quais refletem nos procedimentos contábeis e na atuação dos contadores, Reis *et al.* (2015), objetivaram em seu

trabalho identificar e analisar as principais construções que os discentes do curso de Ciências Contábeis possuem em relação ao profissional Contábil.

Os autores realizaram uma pesquisa descritiva, de natureza quantitativa e qualitativa. A amostra foi de 134 estudantes, que possibilitaram a análise e a descrição da percepção dos alunos do curso de Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino Superior (IES) do estado de Minas Gerais, com relação a habilidades e competências na atuação do contador. Para a coleta de dados foi utilizada a técnica de evocação das palavras e de questões do tipo atitude por escala (associadas à escala *Likert*).

Na pesquisa, Reis *et al.* (2015) concluíram que os discentes formaram a figura profissional contábil como aquele que possui condutas éticas, amplos conhecimentos teóricos e práticos, é responsável nas suas ações e comprometido com seu trabalho. No resultado da categorização das palavras evocadas, as habilidades e competências pessoais apresentaram-se como mais importantes para os alunos.

5 ANÁLISE DOS DADOS

Observa-se nos estudos pesquisados, no trânsito de informações para o Governo Federal, que estão inclusas as informações de atos e fatos contábeis ocorridos na própria autoridade máxima do País. Da mesma forma como estão as informações extraídas das demais entidades, as quais realizam a prestação de contas embasadas nas informações emitidas pela contabilidade.

No estudo de Fontes Filho e Naves (2014), dentro das dimensões de transparência, de prestação de contas e de responsabilização, as informações contábeis direcionadas à área financeira é disponibilizada aos usuários através do SIAFI (BRASIL, 2015). Dessa forma, a população em geral tem acesso, não havendo necessidade de formação contábil para entendê-las. O Governo Federal também é usuário dessas informações, pois são úteis para a gestão pública para controle e para as tomadas de decisão.

De acordo com Silva *et al.* (2013a), a administração tributária brasileira, ao implantar o SPED, buscou diminuir a brecha fiscal e ampliar a percepção do risco subjetivo entre os contribuintes. O SPED é mais um aliado do Governo Federal no combate à sonegação. Diferentemente do SIAFI, onde são disponibilizadas as informações sobre o Governo, no SPED estão as informações das empresas, as quais são cruzadas pelo sistema, formando uma rede de proteção para o Sistema Tributário. Isso por que as informações prestadas por um

contribuinte devem relacionar-se com o seu par nas relações de negócios, como uma contrapartida.

Nos estudos de Silva *et al.* (2013b), de Aquino e Pederiva (2012), de Antunes, Paulo e Pereira (2012), de Carvalho, Lima e Ferreira (2012) e de Fragoso *et al.* (2012) é reforçada a importância das informações contidas nas Demonstrações Contábeis. De modo distinto, cada um dos trabalhos descreve alguns benefícios e certos prejuízos para os usuários, incluindo o alvo deste estudo, o Governo Federal. Na pesquisa de Silva *et al.* (2013a), verifica-se a importância das informações contábeis produzidas pelo Governo para a elaboração do orçamento. Para evidenciar os resultados da gestão pública são elaborados os balanços orçamentário, financeiro e patrimonial e a demonstração das variações patrimoniais.

Constata-se na pesquisa de Aquino e Pederiva (2012) a desconformidade na evidenciação e na divulgação das informações contábeis referentes ao uso de depósitos judiciais pela União. É possível perceber que a inobservância e a incorreta aplicação das NBC regentes prejudicam o processo decisório; o controle e a avaliação dos gastos; tornam as informações sem utilidade; permitem análises enganosas; e comprometem a gestão responsável pelos recursos públicos. O trabalho de Antunes, Paulo e Pereira (2012) nos remete à influência da legislação tributária na contabilidade. Infelizmente, os modelos econométricos não ajudaram a responder se o gerenciamento de resultados contábeis das organizações é incentivado por questões tributárias, ou não.

Na pesquisa de Neto, Cardoso e Oyadomari (2012), é demonstrada a evolução da profissionalização do contador no Brasil. Somado a sua visão sociológica, liga-se à percepção do estudo de Costa *et al.* (2013), demonstrando a atuação do Profissional Contábil no momento de processo de convergência das NBCAPS às IPSAS. Nesse contexto, Carvalho, Lima e Ferreira (2012) corroboram com o estudo de caso da ANATEL, considerando os principais pontos para a contabilização do ativo imobilizado, bem como seu reconhecimento, a determinação dos seus valores contábeis, de depreciação e perdas por desvalorização a serem reconhecidas.

E no estudo de Fragoso *et al.* (2012) é apresentada uma análise comparativa entre as normas brasileiras - NBCTSPs e internacionais - IPSAS, onde na primeira é apresentada uma exposição conceitual de qualidade, enquanto na segunda é apresentado um conteúdo focado em procedimentos operacionais. A respeito dessas mudanças desencadeadas pelo processo de convergência ao padrão internacional de contabilidade, o profissional contábil precisa acompanhar a evolução e a atualização das normas nacionais e internacionais relacionadas à contabilidade brasileira.

Com relação à percepção estabelecida para com o profissional contábil, Azevedo e Cornacchione Junior (2012) abordam uma visão de um público aleatório na cidade de São Paulo. Os resultados demonstram que o contador tem uma imagem positiva perante a sociedade. Os autores refletem a responsabilidade da classe contábil para com a comunidade, o que é de suma importância para confiabilidade nos profissionais da área de contábil.

No tocante à percepção da classe discente, o trabalho de Reis *et al.* (2015) revela, pelos resultados, o reconhecimento das habilidades e competências pessoais dos contadores. Este olhar, advindo dos alunos em formação no curso de Ciências Contábeis reforça as características que o profissional contábil possui como: confiável, responsável, honesto, idôneo, ético, e demais características contidas no CEPC.

Com o estudo de Gonçalves *et al.* (2014), verifica-se a percepção dos usuários da perícia contábil, onde se reafirma as competências e a característica do profissional contábil, capacitado para atuar junto ao judiciário. Especificamente, na atuação do perito-contador, as informações prestadas têm a importância de embasar as decisões judiciais sentenciadas pelos magistrados.

Através da análise desta pesquisa, verifica-se que o profissional contábil, na geração de informações para o Governo Federal, possui responsabilidades éticas, sociais, civis e criminais. Das doze pesquisas, cinco abordaram a importância das informações contidas nas Demonstrações Contábeis, trazendo benefícios ou prejuízos para a elaboração do Orçamento, para a gestão responsável dos recursos públicos, e para a gerência de resultados contábeis das organizações, através do incentivo tributário.

Outras quatro pesquisas trouxeram a percepção com relação ao profissional contábil: para a sociedade, possuem confiabilidade; para os discentes (ensino médio), possuem habilidades e competências pessoais; para estudantes de Graduação em Ciências Contábeis, são vistos como éticos, com amplos conhecimentos teóricos e práticos, são responsáveis nas suas ações e comprometidos com o trabalho.

Em dois artigos pesquisados é abordada a inclusão das informações contábeis em sistemas, auxiliando o combate à sonegação, à redução da brecha fiscal e ao aumento da percepção do risco subjetivo dos contribuintes. E uma das pesquisas contextualiza a utilidade das informações contábeis para controle e tomada de decisão na Gestão Pública.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A relevância desta pesquisa está no entrelaçamento histórico da contabilidade com o desenvolvimento da sociedade, e na base necessária de informações contábeis para o governo, tanto as provenientes das empresas como para seu próprio controle. Por motivo de imprudência, negligência ou imperícia, ao emitir informações errôneas, o profissional da contabilidade poderá ser responsabilizado civil e criminalmente, e terá que ser penalizado conforme a legislação, responder ao CRC e ao CFC, podendo sofrer punição profissional, ocorrendo, inclusive, a cassação de seu registro.

As Demonstrações Contábeis produzidas pelos contadores norteiam as tomadas de decisão dos gestores das empresas, são base para tributação e informações para o fisco. Dessa forma a má atuação do contador trará prejuízo às entidades, à organização governamental e à sociedade.

A realização desta pesquisa possibilitará reunir e enriquecer os conhecimentos sobre as responsabilidades do profissional contador junto ao Governo Federal. Contribuirá como consulta para estudantes; profissionais da contabilidade e de outras áreas, que necessitem deste conhecimento para pesquisa; para os contratantes de contabilistas e para a sociedade interessada no tema. Sugere-se, para novas pesquisas, que seja realizada a análise de estudos de caso.

REFERÊNCIAS

AQUINO, F.; PEDERIVA, J. A evidenciação e divulgação do uso dos depósitos judiciais pela União. **BASE – Revista de Administração e contabilidade da Unisinos**, São Leopoldo, v.9, n. 2, p. 134-146, abril/junho, 2012.

AZEVEDO, R.; CORNACCHIONE JUNIOR, E.. Ética profissional contábil: uma análise visual da percepção pública. **REPEC - Revista de Educação e Pesquisa em contabilidade**, Brasília, v.6, n. 1, p. 19-37, janeiro/março, 2012.

BRASIL. Presidência da República. **Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940**. Código Penal. Brasília, 1940. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del2848.htm>. Acesso em: 15 nov. 2014.

_____. Presidência da República. **Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em 15 nov 2014.

_____. Presidência da República. **Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990.** Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. Brasília, 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L8078.htm>. Acesso em: 10 mar. 2015.

_____. Presidência da República. **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. Rio de Janeiro, 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De19295.htm>. Acesso em: 10 mar. 2015.

_____. Presidência da República. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Brasília, 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm>. Acesso em: 15 mar. 2015.

_____. Presidência da República. **Lei nº 12.249, 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. Brasília, 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Lei/L12249.htm#art76>. Acesso em: 10 mar. 2015.

_____. Presidência da República. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 15 mar. 2015.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.** Brasília: Portal SPED, 2012. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em: 15 mar. 2015.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual SIAFI.** Brasília, 2015. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/historia>>. Acesso em: 15 mar. 2015.

CARVALHO, R.; LIMA, D.; FERREIRA, L. Processo de reconhecimento e mensuração do ativo imobilizado no setor público face aos padrões contábeis internacionais: um estudo de caso na ANATEL. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 8, n. 3, p. 62-81, julho/setembro, 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Resolução CFC nº 803, de 10 de outubro de 1996**. Aprova o Código de Ética Profissional do contador – CEPC. Brasília, 1996. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res803.htm>>. Acesso em: 17 nov. 2014.

Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. CRCRS. NBCASP – **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público sob a ótica das IPSAS**: um estudo comparativo. 2. ed. Porto Alegre: CRCRS, 2014.

_____. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade**: auditoria e perícia. 3. ed. Brasília: CFC, 2008.

_____. **Resolução CFC nº 1.307, de 09 de dezembro de 2010**. Altera dispositivos da Resolução CFC nº 803/96, que aprova o Código de Ética Profissional do contabilista. Brasília, 2010. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocfc1307_2010.htm>. Acesso em: 17 nov. 2014.

_____. **Normas brasileiras de contabilidade**. Brasília: CFC, 2011. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=116>>. Acesso em: 28 mar. 2015.

_____. **Normas brasileiras de contabilidade**: contabilidade aplicada ao setor público. **NBCs T 16.1 a 16.11**. Brasília: CFC, 2012. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 25 maio 2015.

COSTA, J. TRAVASSOS, S.; JERONYMO, J.; RIBEIRO FILHO, J.; SOARES, V. Regime de competência aplicado ao setor público: análise no reconhecimento dos restos a pagar não processados e despesas de exercícios anteriores dos municípios brasileiros. **BASE – Revista de Administração e contabilidade da Unisinos**, São Leopoldo, v. 10, n. 3, p. 240-253, julho/setembro, 2013.

FUNDAÇÃO ESTADUAL DE PROTEÇÃO AMBIENTAL HENRIQUE LUIS ROESSLER - FEPAM. **Institucional**. Porto Alegre, 2014. Disponível em: <<http://www.fepam.rs.gov.br/institucional/institucional.asp>>. Acesso em: 19 dez. 2014.

FRAGOSO, A.; MACÊDO, J.; LOPES, J.; FILHO, J.; PEDERNEIRAS, M.. Normas brasileiras e internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público e o desafio da convergência: uma análise comparativa – IPSAS e NBCTSP. **REPEC - Revista de Educação e Pesquisa em contabilidade**, Brasília, v. 6, n. 1, p. 19-37, janeiro/março, 2012.

FORMIGONI, Henrique; ANTUNES, Maria Thereza Pomba; PAULO, Edilson, PEREIRA, Carlos Alberto. Estudos sobre os incentivos tributários para o gerenciamento de resultados

contábeis nas companhias abertas brasileiras. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, São Leopoldo, v.9, nº 1, p. 41-52, jan/mar 2012.

FONTES FILHO, J.; NAVES, G. A contribuição do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) para a promoção da Accountability Horizontal: a percepção dos usuários. **BRR – Brazilian Business Review**, Vitória, v. 11, n. 3, p.1-28, maio/junho, 2014.

FORTES, J. **Manual do contabilista**. Uma abordagem teórico-prática da profissão contábil. São Paulo: Saraiva, 2005.

GIL, A. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GONÇALVES, P.; MACHADO, M.; MACHADO, L.; ZANOLLA, E. Características do perito-contador: perspectivas segundo os juízes da Justiça Federal, advogados da União e peritos-contadores no contexto goiano. **Revista Contemporânea e contabilidade**, Florianópolis, v. 11, n. 22, p. 119-140, janeiro/abril, 2014.

LISBOA, L. **Ética geral e profissional em contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MAGALHÃES, A.; SOUZA, C.; FAVERO, H. **Perícia contábil**: uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional: casos práticos. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

NETO, O.; CARDOSO, R.; OYADOMARI, J. A profissionalização do contador no Brasil. **BASE – Revista de Administração e contabilidade da Unisinos**, São Leopoldo, v. 9, n. 4, p. 393-406, outubro/dezembro, 2012.

PADOVEZE, C. **Controladoria estratégica e operacional**: conceito, estrutura, aplicação. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

RAUPP, F.; BEUREN, I. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003. p. 76 – 96.

REIS, A.; SEDIYAMA, G.; MOREIRA, V.; MOREIRA, C.. Perfil do profissional contábil: habilidades, competências e imagem simbólica. **Revista Contemporânea de contabilidade**. Florianópolis, v. 12, n. 25, p. 95-116, janeiro/abril, 2015.

SILVA, A.; PASSOS, G.; GALLO, M.; PETERS, M. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: influência nos resultados econômico-financeiros declarados pelas empresas. **RBGN – Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 15, n. 48, p. 445-462, julho/setembro, 2013a.

SILVA, M.; TAVARES, A.; ARAÚJO, A.; SILVA, J. Análises de balanços públicos: quociente do resultado orçamentário do Governo Federal. 2000-2009. **Revista contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 24, n. 3, p. 15-34, julho/setembro, 2013b.