



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

Artigo recebido em: 21.12.2012. Revisado por pares em: 18.04.2013. Reformulado em: 30.04.2013. Avaliado pelo sistema double blind review.

A CONTRIBUIÇÃO DA NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA SOBRE OS EFEITOS DOS CICLOS POLÍTICOS NO BRASIL

THE CONTRIBUTION OF THE NEW PUBLIC ACCOUNTING ABOUT THE EFFECTS OF POLITICAL CYCLES IN BRAZIL

LA CONTRIBUCIÓN DE LA NUEVA CONTABILIDAD PUBLICA SOBRE LOS EFECTOS DE LOS CICLOS POLÍTICOS EN BRASIL

Autores

Guilherme Fernandes Amaral

Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília. Agente Administrativo do Ministério do Planejamento. Orçamento e Gestão. Endereço: Esplanada dos Ministérios, Bloco C, sala 810, 70.046.900 – Brasília, DF – Brasil - Telefone: (61) 2020-1743.

E-mail: g.guilhermeamaral@gmail.com

Diana Vaz de Lima

Doutora em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN. Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília. Endereço: Campus Universitário Darcy Ribeiro - Prédio da FACE - Salas B1-02 - Asa Norte, 70910-900 - Brasília, DF – Brasil - Telefone: (61) 3107.0795

E-mail: diana_lima@unb.br

RESUMO

A partir do estudo sobre os efeitos dos ciclos políticos no Brasil, é observado que os governantes tendem a agir de acordo com seus interesses pessoais ou partidários no período eleitoral, a fim de conquistarem o resultado esperado nas urnas. De acordo com a literatura, na gestão do patrimônio público, as ações oportunistas dos políticos, com fins eleitorais, têm repercussão nos registros e nas demonstrações contábeis, que possuem a função de mostrar a situação patrimonial do ente público. Considerando que a contabilidade pública vive um momento de convergência aos padrões internacionais, que, espera-se, permita um maior controle sobre as contas públicas; o presente estudo tem como objetivo analisar a contribuição da nova contabilidade pública sobre os efeitos dos ciclos políticos no Brasil. Para tratar a

questão da pesquisa, foi efetuado estudo exploratório no qual se buscou relacionar os efeitos dos ciclos políticos evidenciados na Literatura com os novos normativos da contabilidade pública brasileira: *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP). Os resultados mostram que a nova contabilidade pública pode contribuir para mitigar os efeitos dos ciclos políticos no Brasil, em função do enfoque patrimonial e da adoção do regime de competência que permeiam os novos normativos contábeis.

Palavras-chaves: Ciclos políticos. Contabilidade pública. Processo de convergência.

ABSTRACT

From the study on the effects of political cycles in Brazil, it is observed that governments tend to act according to their personal interests or partisan at election period in order to conquer the expected result at the polls. According to the literature, the management of public assets, shares opportunistic politicians with electoral purposes, has repercussions in the records and financial statements, which have the function of showing the financial position of the public entity. Whereas the public accounting experiences a moment of convergence to international standards, which, it is hoped, allow more control over the public accounts, the objective of the present study is to analyze the contribution of the new public accounting about the effects of political cycles in Brazil. In the research was conducted exploratory study in which we sought to relate the effects of political cycles evidenced in the literature with the new regulations of public accounting in Brazil: International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector (NBCASP) Applied Accounting Manual and the Public Sector (MCASP). The results show that the new public accounting can help to mitigate the effects of political cycles in Brazil, due to the focus on the completeness registration of assets and liabilities and the adoption of accrual basis that permeate the new accounting standards.

Keywords: Political Cycles. Public Accounting. Convergence Process.

RESUMEN

A partir del estudio sobre los efectos de los ciclos políticos en Brasil, se observa que los gobiernos tienden a actuar según sus intereses personales o partidistas en periodo electoral con el fin de conquistar el resultado esperado en las urnas. De acuerdo con la literatura, la gestión de los bienes públicos, las acciones de los políticos oportunistas con fines electorales, repercutirá en los registros y estados contables, que tienen la función de mostrar la situación financiera de la entidad pública. Considerando que la contabilidad pública vidas un momento de convergencia con las normas internacionales, lo que, según se espera, permitirá un control más grande sobre las cuentas públicas, el presente estudio tiene el objetivo de analizar la contribución de la nueva contabilidad pública sobre los efectos de los ciclos políticos en

Brasil . Para abordar la cuestión de la búsqueda, se llevó a cabo un estudio exploratorio en el que hemos tratado de relacionar los efectos de los ciclos políticos que se evidencia en la literatura con las nuevas normas de contabilidad pública de Brasil: Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSAS), las Normas de Contabilidad Aplicada de Brasil para el Sector Público (NBCASP) Manual de Contabilidad Aplicada y del Sector Público (MCASP). Los resultados muestran que la nueva contabilidad pública puede ayudar a mitigar los efectos de los ciclos políticos en Brasil, de acuerdo con el enfoque en la integridad del registro de los activos y pasivos, y de la adopción del criterio de devengo que impregnan las nuevas normas contables.

Palabras clave: Ciclos políticos. Contabilidad Pública. Proceso de Convergencia.

1 INTRODUÇÃO

Os estudos sobre ciclos políticos mostram que há a tendência de os políticos agirem conforme seus interesses próprios ou partidários nas vésperas das eleições, no intuito de galgarem o resultado esperado no processo eleitoral, arcando com medidas mais impopulares nos anos posteriores. É observado o comportamento cíclico dos governantes em adotar políticas expansionistas nos anos eleitorais a fim de conquistar o eleitor e agir de maneira mais austera no período pós-eleitoral. Portanto, de acordo com Salvato *et al.* (2007, p. 3), há o oportunismo político como uma atitude do representante do governo para influenciar o voto do eleitorado através de um cenário econômico favorável no período eleitoral.

Sakurai (2009, p. 42) comenta que há evidências de que um maior grau de participação social no processo político e eleitoral pode levar os governantes brasileiros a uma maior disciplina fiscal. No entanto, os eleitores muitas vezes seriam influenciados pelos políticos porque não dispõem de informações suficientes sobre a real situação do governo, prejudicando a avaliação consciente da competência e interesse do candidato (SAKURAI, 2009, p. 41).

Por meio de Brender (2002) *apud* Nascimento (2011, p. 42), constataram-se elementos que podem ser inibidores no processo de execução de políticas com intuítos eleitorais, destacando-se a importância da contabilidade aplicada ao Setor Público como proponente de regras e parâmetros de controle do orçamento e das demonstrações contábeis. O entendimento é que o fortalecimento da transparência das atividades governamentais requer procedimentos contábeis estruturados que disponibilizem informações relevantes e oportunas à realidade da política local.

As ações oportunistas dos políticos, quanto à gestão do patrimônio público e execução orçamentária com fins eleitorais, têm reflexos nos registros e nas demonstrações contábeis, conforme Nascimento (2011, p. 27). O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da NBC T 16.5, destaca a objetividade do registro:

O registro deve representar a realidade dos fenômenos patrimoniais em função de critérios técnicos contábeis preestabelecidos em normas ou com base em procedimentos adequados, sem que incidam preferências individuais que provoquem distorções na informação produzida. (NBC T 16.5, item 4)

Logo, a informação contábil deve se ater a mostrar a situação patrimonial do ente público, e não o interesse particular do agente político. Nesse contexto, a contabilidade aplicada ao Setor Público é importante para subsidiar o papel dos governantes no seu processo decisório.

Atualmente, o Brasil vive um momento histórico na contabilidade pública, voltado para o processo de convergência aos padrões contábeis internacionais. Para Zarth (2010, p. 10), a adoção das novas regras contribuirá para melhor informação financeira e gestão dos gastos públicos, permitindo o controle do patrimônio da entidade pública, assim como melhor governança e transparência.

Considerando o papel da contabilidade pública como um sistema de informação importante no processo de evidenciação da atividade política dos governantes, principalmente nos períodos eleitorais, quando se percebe os efeitos dos ciclos políticos, faz-se necessário analisar em que medida a adoção dos novos padrões contábeis pode contribuir para o controle das políticas oportunistas.

Diante deste novo contexto contábil brasileiro na área governamental e das evidências de ciclos políticos na política do país, o presente estudo propõe a seguinte questão de pesquisa: **Como os novos padrões contábeis aplicados ao Setor Público podem contribuir sobre os efeitos dos ciclos políticos no Brasil?**

Este trabalho tem, portanto, o objetivo de analisar a contribuição da nova contabilidade pública sobre os efeitos dos ciclos políticos no Brasil.

Para tratar a questão da pesquisa foi efetuado estudo exploratório sobre a relação entre os efeitos dos ciclos políticos evidenciados na Literatura e os novos normativos da contabilidade pública brasileira: *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), buscando atribuir interferência positiva dos novos procedimentos contábeis na mitigação desses efeitos. Constituiu-se pesquisa bibliográfica a partir de estudos publicados e das normas contábeis nacionais e internacionais. Optou-se por uma pesquisa qualitativa de natureza exploratória, tendo em vista tratar-se de um assunto novo no qual o Brasil se encontra em processo de convergência.

O presente trabalho se estrutura em quatro seções além de uma parte dedicada às referências bibliográficas. Esta primeira seção consiste na proposta introdutória do trabalho, contendo uma contextualização breve e exposição dos dados que serão colocados em análise. Depois, há o referencial teórico que abordará os aspectos relevantes da teoria sobre os ciclos políticos e da nova contabilidade pública. A seção seguinte contém o quadro de análise da contribuição proposta pelo trabalho com base no referencial teórico utilizado. Por fim, a última seção apresenta as considerações finais atingidas com o estudo e as sugestões para pesquisas futuras na área.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TEORIA DOS CICLOS POLÍTICOS

A literatura retrata, em diversos aspectos, que mediante a disponibilidade da máquina pública o governante age de forma a influenciar o resultado pretendido nas urnas. Carvalho e Oliveira (2009, p. 48) afirmam que as teorias dos ciclos políticos têm como foco as decisões, tanto econômicas quanto políticas, tomadas pelos representantes políticos no intuito de induzir à permanência no poder, utilizando instrumentos econômicos e fiscais a fim de elevar sua aceitação pessoal ou partidária. Logo, o fenômeno dos ciclos políticos consiste na possível relação que há entre o comportamento pré-eleitoral dos políticos e a suas intenções com a dinâmica das eleições.

De acordo com Bittencourt (2002, p. 33), os estudos na área teórica dos ciclos políticos têm apresentado relevância há quase quarenta anos, desde o chamado boom teórico e

empírico de trabalhos relacionados com o tema. Para Carvalho e Oliveira (2009, p. 49), o trabalho de ciclo político de maior destaque na Literatura encontra-se relacionado com o estudo de Nordhaus (1975), considerado pioneiro na formulação teórica. Neste estudo, Nordhaus traça o perfil oportunista dos políticos a partir do entendimento de que os mesmos farão de tudo para se manterem no poder, utilizando a situação oportuna pré-eleitoral para tal objetivo (FIALHO, 1999, p. 133).

Na visão de Nordhaus (1975), citado por Bittencourt (2002, p. 22), o eleitor tem uma memória curta e recente, preocupando-se com as questões presentes sem considerar o ocorrido no passado. Após o alcance dos objetivos eleitorais, o governante agiria de forma a remediar as consequências da política pré-eleitoral, tomando atitudes descritas como não bem aceitas pelo eleitorado. Portanto, o oportunismo político expõe a atitude do governante para influenciar a escolha de voto da população através da ambientação de uma situação econômica favorável no ano eleitoral (SALVATO et al, 2007, p. 3) Esse movimento cíclico de tomada de decisões, conforme o momento eleitoral ajudaria a construir o raciocínio necessário ao entendimento dos ciclos políticos.

Em contraponto, apresenta-se a visão de Hibbs (1977) citado por Sakurai (2009, p. 41), que propõe um modelo de ciclo político partidário, no qual o comportamento dos políticos não é oportunista, conforme apresentado por Nordhaus, e sim ideológico. Nesse pensamento, a motivação dos governantes em agir peculiarmente nos anos eleitorais não se justificaria pelo interesse de permanência no poder, mas por ideais partidários. Portanto, nessa segunda visão, quando o político tem como foco implementar um programa, deve ser aplicado o conceito de ciclo partidário, enquanto que para os políticos que visam com afinco à manutenção do poder, denomina-se ciclo oportunista. De acordo com Bittencourt (2002, p. 12), nesse último modelo os partidos tentam impor suas preferências quando estão no poder.

Para Sakurai (2009, p. 40), os eleitores também são influenciados pelos políticos porque não dispõem de todas as informações para uma análise crítica do candidato, resultando em assimetria de informação entre as partes. Ferreira e Bugarin (2004, p. 13) entendem que como os eleitores não dispõem de informações completas, o político se sente incentivado a distorcer a política pré-eleitoral na medida em que esta lhe proporcione maior popularidade, aumentando suas possibilidades eleitorais. O pensamento de Bittencourt (2002, p. 11) vai mais além, trazendo que o importante para o político é, de fato, esse domínio do conhecimento das políticas eleitorais que podem ser usadas em prol de si ou do partido.

Araújo e Leite Filho (2010, p. 5) trazem que o comportamento do eleitor é pela escolha do governo que lhe trará mais benefícios perceptíveis, o que incentivaria o governante a agir para o aumento da oferta desses benefícios no período eleitoral. Devido à miopia política declarada por Nordhaus (1975) *apud* Carvalho e Oliveira (2009, p. 50), as informações relevantes para o eleitor acabam sendo as mais recentes, por isso a chance de sucesso nas eleições aumenta com políticas governamentais implementadas no período pré-eleitoral.

O trabalho de Sakurai (2009, p. 42) mostra que o ano eleitoral tem sua peculiaridade política devido ao comportamento oportunista dos governantes interessados em sucesso nas eleições. Como as eleições acontecem em datas já predeterminadas, os governantes se programariam para implementar suas políticas públicas em tempo hábil de repercutirem nas eleições

A literatura destaca a participação social como instrumento de controle dos ciclos políticos, trazendo que um envolvimento maior da sociedade tende a inibir as atitudes oportunistas (filosofia de controle eleitoral) (SAKURAI, 2009, p. 42). O trabalho de Sakurai (2009, p. 42) apresenta evidências de que quanto maior o envolvimento da sociedade na condução política, melhor é a disciplina fiscal do governante, no sentido de serem criadas barreiras para adoção de ações com caráter meramente eleitoral.

Estudos sobre a presença dos ciclos políticos nas economias do mundo mostram que nos países em desenvolvimento é mais evidente a relação entre o comportamento político e o período eleitoral. Tal constatação empírica se justifica, em primeiro lugar, pela condição econômico-social da população, que, na maioria, não tem acesso à informação e dispõe de pouca condição para estruturar um pensamento crítico sobre os seus governantes, permitindo espaço para as políticas oportunistas.

Embora, a literatura estrangeira apresente muitas questões de discussão teórica sobre o assunto, os trabalhos brasileiros ainda não são muito numerosos, recorrendo às constatações empíricas para evidenciar os ciclos políticos no país. Salvato *et al.* (2007, p. 6) apresentam que a evidência dos ciclos políticos se mostra mais clara no Brasil após meados da década de 80, provavelmente relacionada com a redemocratização da política brasileira, refletindo um fenômeno recente em nosso país.

2.2 PRINCIPAIS EFEITOS DOS CICLOS POLÍTICOS

A partir da análise da relação entre as variações de políticas públicas e o calendário eleitoral, procurou-se verificar quais seriam os efeitos econômicos e contábeis decorrentes. Alguns autores chamam estes aspectos de evidências dos ciclos políticos, conforme Salvato *et al.* (2007, p. 8): “... a busca de evidências que sinalizem a ocorrência de ação oportunista dos formuladores de políticas econômicas no Brasil”.

No estudo de Salvato *et al.* (2007, p. 13), encontrou-se evidência sobre a variação do gasto público, ou seja, a taxa de crescimento do gasto governamental tende a diminuir no período pós-eleitoral em função de políticas expansionistas implementadas no período pré-eleitoral, caracterizando **aumento dos gastos públicos** com o intuito de atingir objetivos políticos-eleitorais.

No trabalho de Schuknecht (2000) *apud* Nascimento (2011, p. 39), fundamentou-se o modelo de ciclos políticos através das hipóteses de que as eleições são precedidas de **aumento das despesas e redução das receitas**, e de que as políticas com interesse eleitoral propõem um aumento mais relevante nas despesas de capital do que nas despesas correntes. Isso ocorre porque as **despesas de capital** têm mais poder sobre a escolha do eleitor, já que, de acordo com a conclusão do trabalho, as despesas preferidas do eleitorado são as de **infraestrutura**, geralmente associadas a projetos de grande porte e com boa visibilidade na mídia e na sociedade (NASCIMENTO, 2011, p. 40).

Pode-se destacar o efeito dos ciclos políticos nos **saldos da Dívida Ativa** através do estudo de Carvalho e Oliveira (2009, p. 58), que sugere a existência de manipulação eleitoral quando se observa menos inscrições de devedores na dívida ativa municipal nos anos eleitorais. Este estudo analisou dados dos municípios fluminenses e constatou que a Dívida Ativa dos municípios estudados apresentava variação negativa para os anos de eleição, retratando uma provável política baseada no intuito de agradar a população.

Os efeitos dos ciclos políticos podem ser observados ainda na arrecadação de receitas tributárias no período pré-eleitoral, quando, de acordo com Persson e Tabellini (2002, p. 9), são percebíveis reduções na carga tributária. Segundo os pesquisadores, o governante acaba autorizando o Estado a **renunciar receitas tributárias** como forma de conquistar o eleitor que se sente beneficiado com tal política.

Segundo Bittencourt (2002, p. 80), destaca-se que há mais **transferências de recursos** entre os governos no período eleitoral quando existe afinidade partidária entre os entes. A pesquisa mostra que as transferências realizadas pela União aos estados e municípios podem ser mais abastecidas de recursos públicos à medida que os entes relacionados tenham objetivos comuns nas eleições mais próximas.

Por meio do estudo de Nascimento (2011, p. 103), os **saldos de restos a pagar não processados** também se mostraram influenciados pelos efeitos dos ciclos políticos. O autor

aponta que um valor maior em restos a pagar não processados em anos eleitorais contribui para a chance de recondução do político ao cargo desejado. O estudo mostra que o agente político se aproveita para registrar certas despesas superavaliadas nas demonstrações contábeis buscando mostrar ao eleitor a sua competência, sabendo que no ano seguinte essas despesas serão canceladas.

Ainda conforme Nascimento (2011, p. 57), há destaque para o efeito dos ciclos políticos sobre as informações contábeis, evidenciando a manipulação dos dados a fim de apresentar apenas aquilo que convém para a entidade, representada, neste caso, pelo agente político em exercício. As informações classificadas como negativas perante aos usuários externos são **omitidas nos demonstrativos contábeis**, retratando o interesse particular dos envolvidos na gestão da entidade.

2.3 A NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA BRASILEIRA BASEADA NOS PADRÕES INTERNACIONAIS – PROCESSO DE CONVERGÊNCIA

Em nível global, a *Internacional Federation of Accountants* (IFAC) é a organização responsável por conduzir o processo de convergência da contabilidade pública aos padrões internacionais. A IFAC é composta por organismos nacionais de diversos países membros, os quais contribuem para a elaboração das *Internacional Public Sector Accounting Standards* (IPSAS).

A IFAC, embora organização internacional normatizadora, não tem poder coercitivo sobre as práticas contábeis das nações, não tendo como exigir a adoção dos seus pronunciamentos. Entretanto, o esforço para que o máximo de países se integre ao processo de convergência é constante, incentivando os governos para que vejam os benefícios em cadeia globalizada. A organização conta com o apoio de outros organismos internacionais, como Banco Mundial, blocos econômicos e investidores privados.

Em âmbito nacional, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), como órgão regulador dos procedimentos contábeis e membro da IFAC, determinou, em 2004, um grupo de trabalho para estudar as IPSAS no intuito de fundamentar a elaboração das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). As normas foram discutidas em audiências públicas abertas às sugestões conforme Lima, Santana e Guedes (2009). No final do ano de 2008, houve a publicação das primeiras NBCASP, que trouxeram a inovação de serem os primeiros instrumentos normativos de contabilidade pública elaborados por um órgão de classe contábil (XAVIER JUNIOR, 2011, p. 15).

Em 2008, o Ministério da Fazenda publicou a Portaria nº184, reforçando a intenção de convergir a contabilidade pública do Brasil para os padrões da IFAC, sendo delegada para a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) a responsabilidade de elaborar e divulgar os manuais e plano de contas do Setor Público alinhados com os pronunciamentos do CFC.

Nesse ambiente, coube à STN criar os Grupos Técnicos de Padronização de Relatórios e de Padronização de Procedimentos Contábeis para que se empenhassem em propor recomendações com tendência a reduzir divergências e duplicidades, em benefício da transparência da gestão fiscal e da racionalização de custos nos entes da Federação. As discussões e deliberações dos grupos técnicos permitiram a elaboração do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), contribuindo operacionalmente para a adoção dos novos padrões contábeis.

2.4 NOVIDADES DA CONTABILIDADE PÚBLICA

No processo de convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais, a expectativa é que haja impactos sobre a estrutura vigente, uniformizando os procedimentos em âmbito nacional e permitindo o enriquecimento do arcabouço teórico. As

novidades trazidas se baseiam na premissa maior de adequação ao foco patrimonial, diferentemente da tradicional visão orçamentária que permeia a contabilidade governamental. Xavier Junior (2011, p. 16) reforça que as novas normas e manuais vão proporcionar o retorno do foco da contabilidade pública para o patrimônio, visto que esse é o objeto de estudo da ciência contábil.

As mudanças propostas pela IFAC e contempladas nos novos normativos da contabilidade pública confrontam muitos procedimentos adotados até então no Brasil, assim como trazem novidades ao arcabouço teórico e estrutural da contabilidade pública brasileira. Para entender o processo, a seguir é apresentado como esses novos normativos se encontram estruturados.

2.4.1 IPSAS

Como a missão da IFAC é estimular a convergência internacional da contabilidade pública ao redor do mundo através da adesão de normas profissionais de alta qualidade, as IPSAS formam um conjunto de normas com esse objetivo. A primeira publicação ocorreu com a IPSAS 1 em maio de 2000, tendo sido publicadas 32 IPSAS até junho de 2012. O objeto de análise deste estudo foi o Manual do IFAC sobre Normas Contábeis Internacionais do Setor Público (IFAC, 2011). No Quadro 1 encontram-se relacionadas as 32 IPSAS publicadas.

Quadro 1 – IPSAS publicadas pela IFAC

Pronunciamentos	Descrição
IPSAS 1	<i>Presentation of Financial Statements</i>
IPSAS 2	<i>Cash Flow Statements</i>
IPSAS 3	<i>Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i>
IPSAS 4	<i>The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates</i>
IPSAS 5	<i>Borrowing Costs</i>
IPSAS 6	<i>Consolidated and Separate Financial Statements</i>
IPSAS 7	<i>Investments in Associates</i>
IPSAS 8	<i>Interests in Joint Ventures</i>
IPSAS 9	<i>Revenue from Exchange Transactions</i>
IPSAS 10	<i>Financial Reporting in Hyperinflationary Economies</i>
IPSAS 11	<i>Construction Contracts</i>
IPSAS 12	<i>Inventories</i>
IPSAS 13	<i>Leases</i>
IPSAS 14	<i>Events After the Reporting Date</i>
IPSAS 15	<i>Financial Instruments: Disclosure and Presentation</i>
IPSAS 16	<i>Investment Property</i>
IPSAS 17	<i>Property, Plant and Equipment</i>
IPSAS 18	<i>Segment Reporting</i>
IPSAS 19	<i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>
IPSAS 20	<i>Related Party Disclosures</i>
IPSAS 21	<i>Impairment of Non-Cash-Generating Assets</i>
IPSAS 22	<i>Disclosure of Financial Information about the General Government Sector</i>
IPSAS 23	<i>Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)</i>
IPSAS 24	<i>Presentation of Budget Information in Financial Statements</i>
IPSAS 25	<i>Employee Benefits</i>
IPSAS 26	<i>Impairment of Cash-Generating Assets</i>
IPSAS 27	<i>Agriculture</i>
IPSAS 28	<i>Financial Instruments: Presentation</i>
IPSAS 29	<i>Financial Instruments: Recognition and Measurement</i>
IPSAS 30	<i>Financial Instruments: Disclosures</i>
IPSAS 31	<i>Intangible Assets</i>

IPSAS 32	<i>Service Concession Arrangements: Grantor</i>
----------	---

Fonte: www.ifac.org – adaptado.

Dentre as IPSAS relacionadas, destacam-se aquelas as quais, na visão deste estudo, repercutem diretamente sobre a evidenciação da situação patrimonial da entidade e que podem contribuir sobre os efeitos dos ciclos políticos, a exemplo das IPSAS 1, 3, 17, 19, 23 e 24.

Com a IPSAS 1, há o estabelecimento de regras mínimas gerais para a apresentação das demonstrações contábeis. De acordo com a norma, as demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição financeira e patrimonial da entidade (item 27). A expectativa é que as novas demonstrações contábeis representem, com mais fidelidade, aquilo que se propõe a retratar. Destaque para a tempestividade das demonstrações, que para serem eficazes devem ser disponibilizadas em um período razoavelmente posterior à sua data-base (item 69).

Com relação à IPSAS 3, cuja finalidade é melhorar a relevância e a confiabilidade das demonstrações contábeis, prima-se por informações que sejam neutras, isentas de qualquer viés (item 12). A norma institui a avaliação das omissões e erros, verificando se os mesmos podem influenciar na tomada de decisão. Instituem-se ainda regras para a retificação de erros antes que as demonstrações estejam prontas para a publicação.

Através da IPSAS 17, são estabelecidos procedimentos para a contabilização dos ativos imobilizados, incluindo dentre eles os ativos de infraestrutura. Assim espera-se que os usuários das demonstrações contábeis tenham informações suficientes para avaliar o investimento da entidade em ativos imobilizados e acompanhar suas mutações (item 1).

A IPSAS 19 tem o objetivo de estruturar critérios de reconhecimento e mensuração de provisões, ativos e passivos contingentes com informações adicionais nas notas explicativas. De acordo com a norma, a entidade terá de identificar as circunstâncias nas quais as provisões devam ser reconhecidas, assim como a maneira de mensurá-las e evidenciá-las. Quanto aos ativos e passivos contingentes, eles não devem ser reconhecidos (itens 35 e 39), pois se acredita que seus impactos patrimoniais nunca sejam realizados, por isso a necessidade de avaliação periódica por parte das entidades. Há também, na norma, a ideia de se trabalhar com entidades que elaboram demonstrações contábeis sob o regime de competência (item 1).

Por meio da IPSAS 23, foram estabelecidas exigências para a receita proveniente das transações sem contraprestação, como os tributos e transferências, para fins de elaboração das demonstrações contábeis. No caso dos tributos, a entidade deve reconhecê-los quando o fato gerador ocorrer e os critérios de reconhecimento forem satisfeitos (item 59). Da mesma forma, as transferências devem ser reconhecidas quando os recursos atenderem aos critérios de definição de ativo (item 76).

A apresentação da informação orçamentária nas demonstrações contábeis é tratada na IPSAS 24, que requer uma comparação entre o que foi orçado e realizado mediante a ação de execução do orçamento quando houver diferenças materiais entre esses valores (item 1). A expectativa é que o Setor Público exponha sua prestação de contas e reforce a transparência das suas demonstrações contábeis em conformidade com orçamento previamente aprovado (item 1).

2.4.2 NBCASP

Em face do processo de convergência à internacionalização das normas contábeis no Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), no exercício de suas atribuições legais e

regimentais, aprovou, até junho de 2012, o total de 11 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), conforme Quadro 2.

Quadro 2 – NBCASP editadas pelo CFC.

Resolução CFC	Descrição
001128/2008	NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto de Campo de Aplicação
001129/2008	NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis
001130/2008	NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil
001131/2008	NBC T 16.4 – Transações no Setor Público
001132/2008	NBC T 16.5 – Registro Contábil
001133/2008	NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis
001134/2008	NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis
001135/2008	NBC T 16.8 – Controle Interno
001136/2008	NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão
001137/2008	NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público
001366/2011	NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público

Fonte: www.cfc.org – adaptado.

No conjunto das NBCASP, verifica-se a preocupação com os aspectos conceituais no que diz respeito ao campo de atuação da contabilidade pública (NBC T 16.1).

Na NBC T 16.3 (item 1), são estabelecidas bases para o controle contábil sobre o planejamento das entidades do setor público, o qual se expressa em planos hierarquicamente interligados, que, no âmbito do governo, estão contidos no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA). Conforme Castro (2010. P.27), o conteúdo desta norma é novidade na cultura contábil do Setor Público brasileiro, pois propõe que as ações se traduzam em metas, que, por sua vez, garantam o alcance dos indicadores estabelecidos no planejamento com base no orçamento.

Essencial para a contabilidade, o registro contábil é destaque na NBC T 16.5, que traz os critérios para registro dos atos e fatos que interferem no patrimônio das entidades públicas. As transações devem ser reconhecidas e registradas integralmente no momento em que ocorrem e divulgadas em tempo hábil para os usuários da contabilidade (item 4). Com o registro vinculado diretamente ao fato gerador, aproxima-se a contabilidade pública do registro por competência, independente da execução orçamentária. Destaque também para a imparcialidade na qual a apresentação das informações deve estar pautada, de modo a não favorecer interesses particulares das entidades (item 4).

Castro (2010, p. 168) expõe que, no geral, a inovação trazida pela NBC T 16.10 está na mudança do foco orçamentário para o foco patrimonial, pois nesta norma são estabelecidos critérios de avaliação e mensuração dos ativos e passivos que compõem o patrimônio das entidades do Setor Público. Inovação importante desta norma, para este trabalho, é o registro dos bens de uso comum, que são aqueles que podem ser usufruídos por toda a sociedade, gratuitos ou de uso retribuído, inalienáveis enquanto mantiveram sua qualificação de acordo com Lima *et al.* (2011, p. 37). Os bens de uso comum passam a integrar o patrimônio da entidade pública ao qual estão vinculados, atendendo ao objetivo do foco patrimonial. A nova contabilidade expõe que os bens de uso comum serão reconhecidos como ativo na contabilidade a partir do momento em que envolvam recursos públicos (NBC T 16.10, item 30).

Outra novidade é apresentada com a aprovação da NBC T 16.11, que institui o Sistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP) em todas as entidades públicas (item 7). A norma traz o arcabouço teórico mínimo para mensuração e evidenciação dos custos no Setor Público, reforçando a adoção do princípio contábil da competência para a geração das informações de custos necessárias. Os objetivos estão focados em registrar os

custos de produtos e serviços da entidade, contribuir para o processo de tomada de decisão e melhorar a qualidade do gasto (item 3). Portanto, o alcance da norma contempla, além da transparência e prestação de contas, fins gerenciais (item 8). Quanto aos processos de planejamento e orçamento, o SICSP deve agir de forma integrada, permitindo o controle entre aquilo que foi orçado e o que de fato se executou.

2.4.3 MCASP

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), cuja primeira edição foi editada em 2008, atualmente encontra-se em sua 5ª edição, que se constitui em um conjunto, composto por oito partes, de orientações e procedimentos operacionais que uniformizam a linguagem nacionalmente.

O MCASP tem como objetivos a instauração de procedimentos contábeis que reconheçam o patrimônio público, a implantação de sistema de custos, a melhoria das informações dos demonstrativos e relatórios contábeis e a contribuição na avaliação dos impactos das políticas públicas. O manual ainda reafirma a adoção do regime de competência para o reconhecimento das variações patrimoniais a fim de evidenciar o impacto no patrimônio.

Em vista deste trabalho, o MCASP traz contribuições quanto à classificação orçamentária por fontes e destinação de recursos com a finalidade de identificar a fonte de financiamento dos gastos públicos das entidades (STN, 2011, p. 106). Traz ainda a determinação dos bens de uso comum como ativos sujeitos a reconhecimento e mensuração (STN, 2011, p. 164). Quanto ao sistema de custos, solicita a correta contabilização, efetuando os registros baseado nos Princípios da Contabilidade.

3. ANÁLISE DA CONTRIBUIÇÃO DA NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA SOBRE OS EFEITOS DOS CICLOS POLÍTICOS

Com o objetivo de analisar a contribuição da nova contabilidade pública sobre os efeitos dos ciclos políticos no Brasil, foi efetuado estudo exploratório sobre a relação entre os efeitos dos ciclos políticos evidenciados na Literatura e os novos normativos da contabilidade pública brasileira.

Conforme revisão da Literatura, sete evidências dos efeitos dos ciclos políticos no período eleitoral foram identificadas e confrontadas com os procedimentos exigidos pelas *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

Do confronto entre os procedimentos exigidos e os efeitos dos ciclos políticos identificados, foram então apresentados os impactos esperados, buscando atribuir interferência positiva dos novos procedimentos contábeis na mitigação desses efeitos. O Quadro 3 sintetiza os resultados dessa análise.

Quadro 3 – Contribuições da nova contabilidade pública sobre os efeitos dos ciclos políticos

		NORMAS	PROCEDIMENTOS EXIGIDOS	IMPACTOS ESPERADOS
EFEITOS DOS CICLOS POLÍTICOS – EVIDÊNCIAS NO PERÍODO ELEITORAL	1. Aumento do gasto público	IPSAS 24 NBC T 16.3 NBC T 16.11 MCASP	Controle contábil sobre o planejamento e orçamento; Controle sobre a destinação de recursos.	Expectativa de execução e avaliação do que foi orçado conforme os instrumentos de planejamento; Retrato do aumento do gasto.
	2. Elevação das despesas de capital – infraestrutura	IPSAS 17 NBCT 16.10 NBC T 16.11 MCASP	Foco patrimonial; Avaliação e mensuração de ativos; Registro dos bens de uso comum	O ativo passa a ser evidenciado; Inibição do processo de manipulação sobre a existência de obra de mesma natureza; Transparência sobre os valores investidos.
	3. Menor saldo em Dívida Ativa	NBCT 16.5	Registro por competência, a partir do fato gerador.	Registro tempestivo, possibilitando maior controle dos valores a receber.
	4. Renúncia de Receitas Tributárias	NBCT 16.5	Registro por competência, a partir do fato gerador; Imparcialidade do registro contábil.	Inibir o agente político a agir com viés eleitoral tendo vista a necessidade de registro da receita tributária respeitando a competência, tempestividade e imparcialidade.
	5. Aumento de transferência de recursos entre os governos	IPSAS 23 MCASP	Exigências para as receitas sem contraprestação para fins de demonstrações contábeis; Classificação orçamentária por fonte/destinação de recursos.	Difícil inibir o processo, no entanto pode deixar as transferências mais transparentes, mostrando como o recurso foi direcionado.
	6. Maior inscrição em Restos a Pagar não processados	IPSAS 19 NBCT 16.5	Registro pela competência; Os ativos e passivos contingentes não devem ser registrados.	Passam a ser apropriadas no passivo da entidade apenas aquelas despesas cujo fato gerador já tenha ocorrido.
	7. Manipulação de dados contábeis, omissão de informações.	IPSAS 1 IPSAS 3 NBC T 16.5	Enfoque patrimonial; Melhor qualidade das demonstrações contábeis; Integralidade do registro da informação.	Demonstrações contábeis com melhor qualidade permitem informações mais claras e tempestivas; Com a integralidade dos registros, inibe-se a omissão de informações.

Fonte: Elaboração própria

Diante do primeiro efeito destacado, quanto ao **aumento do gasto público** no período eleitoral, percebe-se que a nova contabilidade pública pode contribuir com o controle contábil sobre o planejamento e orçamento. A expectativa é que a relação entre o que foi executado e orçado esteja de acordo com os instrumentos de planejamento, objetivo das normas IPSAS 24 e NBC T 16.3.

Com a integração definida pela NBC T 16.11 entre o Sistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP) e os mecanismos de planejamento e orçamento do governo, a previsão é que os novos controles contábeis contribuam para a melhoria da qualidade do gasto

público. Com isso, tem-se que a nova contabilidade pública pode dimensionar e mensurar a responsabilidade de cada programa de governo, na tentativa, conforme Salvato *et al.* (2007, p.14), de que o governante adote políticas econômicas que inibam distorções fiscais das contas públicas.

A **elevação das despesas de capital com ativos de infraestrutura** pode ser minimizada com o registro de bens de uso comum proposto na NBC T 16.10, pois, a partir da caracterização desses bens como ativo, a evidenciação contábil passa a ser obrigatória. O MCASP determina a contabilização dos ativos de infraestrutura na mesma base dos ativos imobilizados, inibindo a manipulação política sobre obras de mesma natureza, uma vez que esses bens passam a ser evidenciados nos balanços públicos. Também com a implementação do sistema de custos por meio da NBC T 16.11, será possível conhecer o valor total que foi investido nos bens de uso comum, possibilitando que a sociedade possa acompanhar os recursos efetivamente investidos.

Desta forma, com relação aos investimentos em infraestrutura, a expectativa é que a adoção dos novos procedimentos contábeis contribua para um acompanhamento mais eficaz do uso de recursos públicos. Assim, a exigência da nova contabilidade pode limitar a ação do governante que usa, segundo Nascimento (2011, p. 39), o período eleitoral para incrementar a oferta de bens e serviços, esperando que os eleitores associem esse incremento à sua competência administrativa. Com o registro tempestivo dos investimentos efetuados, o eleitor terá à sua disposição, em qualquer tempo, acesso às informações de seu interesse, descaracterizando o período eleitoral como marco para divulgações relevantes à sociedade quanto aos recursos investidos.

Para evitar que os agentes políticos ajam com viés eleitoral sobre o saldo dos devedores em **Dívida Ativa**, a NBC T 16.5 estabelece o registro por competência, a partir do fato gerador. A norma determina o registro contábil pautado na tempestividade e imparcialidade, buscando o maior controle dos valores a receber e a diminuição da ação movida a interesses divergentes à integridade do patrimônio público. Com a adoção de procedimentos que permitam maior controle dos créditos a receber, a contabilidade poderá, conforme Carvalho e Oliveira (2009, p. 62), manter-se fiel às suas premissas como ciência da informação, possibilitando que os atores políticos e sociais ativem os mecanismos de responsabilização acerca dos valores relacionados à dívida ativa.

A **renúncia de receitas tributárias** no período eleitoral poderá ser mitigada com o cumprimento do regime de competência, pois, conforme a NBC T 16.5, os atos e fatos devem ser reconhecidos e registrados no momento do fato gerador. E como a norma busca registro contábil tempestivo e imparcial, a expectativa é que o viés político sobre a ação seja coibido.

Assim, eventuais negligências relacionadas à renúncia de receitas, face à tempestividade dos registros exigidos pela nova contabilidade, ficarão mais evidentes, uma vez que o controle desses valores passará a ser feito também sob a ótica patrimonial. De acordo com Persson e Tabellini (2002, p. 10), aparecer competente aos olhos dos eleitores imperfeitamente informados pouco antes das eleições aumenta a probabilidade de sucesso eleitoral do governante, por isso a importância de informações completas, sem assimetrias, para impedir essas políticas oportunistas.

Com relação ao **aumento de transferências de recursos entre os governos** no período eleitoral, a expectativa é que os novos procedimentos evidenciem mais claramente as ações eleitoreiras, que ficarão mais expostas à necessidade de divulgação orçamentária da fonte/destinação de recursos, conforme exigido pelo MCASP. Com a adoção dos novos procedimentos, as transferências de recursos passam a ser mais transparentes, identificando como e para quem esses recursos estão sendo destinados. A IPSAS 23 contribui estabelecendo exigências para as receitas sem contraprestação para fins de demonstrações contábeis.

A divulgação, em tempo real, das transferências realizadas e seu tempestivo registro na contabilidade municiarão os órgãos de fiscalização e toda a sociedade sobre eventual descumprimento da lei eleitoral, evitando o uso político dos convênios, por exemplo, para atender interesses partidários. Desta forma, será possível o exercício da corresponsabilidade fiscal, conferindo importância à política fiscal em nível subnacional no Brasil (BITTENCOURT, 2002, p. 16).

Quanto à **inscrição em Restos a Pagar não processados**, espera-se que o registro por competência e o respeito à IPSAS 19 consigam inibir a manipulação política sobre esses valores, uma vez que passam apenas a ser registradas as transações cujo fato gerador já tenha acontecido. Com o reconhecimento apenas dos restos a pagar efetivamente processados, o eleitor não terá a falsa ilusão de que o governante “muito fez”, informando, conforme Nascimento (2011, p. 43), as intenções dos governantes implícitas na política fiscal, as verdadeiras ações implementadas e as consequências imediatas e em longo prazo de políticas específicas.

Por fim, há a expectativa de que **as manipulações de dados contábeis e a omissão de informações** incentivadas por motivos eleitorais sejam mitigadas com a nova contabilidade pública, uma vez que a IPSAS 3 busca a confiabilidade das demonstrações contábeis, com melhor qualidade, permitindo informações mais claras e tempestivas. A integralidade do registro contábil previsto na NBC T 16.5 poderá inibir omissões de informações.

Portanto, espera-se que a adoção dos procedimentos que compõem os registros contábeis da nova contabilidade promovam a integralidade e a tempestividade do registro das transações governamentais, minimizando as flexibilidades e as omissões que ao longo dos anos afastaram a boa prática contábil no âmbito da administração pública brasileira, partindo do princípio de que quanto melhor a informação, melhor a qualidade da decisão.

Em conformidade com o pensamento de Nascimento (2011, p. 27), não basta que as demonstrações contábeis reflitam a realidade, é necessário também que apresentem informações com qualidade suficiente para subsidiar as decisões dos gestores.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo analisar a contribuição da nova contabilidade pública sobre os efeitos dos ciclos políticos no Brasil, a partir de estudo exploratório no qual se buscou relacionar os efeitos dos ciclos políticos evidenciados na Literatura com os novos normativos da contabilidade pública brasileira: *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

Com a identificação de sete evidências dos efeitos dos ciclos políticos no período eleitoral e do confronto dessas evidências com os procedimentos exigidos pelos novos normativos, buscou-se atribuir interferência positiva dos novos procedimentos contábeis na mitigação desses efeitos.

Com relação ao efeito **aumento do gasto público**, a expectativa é que o controle contábil permita avaliar se os valores executados estão de acordo com os valores orçados, dimensionando e mensurando a responsabilidade de cada programa de governo. Quanto à mitigação do efeito **elevação das despesas de capital com ativos de infraestrutura**, tem-se que a exigência da caracterização desses bens como ativo possibilita a evidenciação dos mesmos, e que o novo sistema de custos permita o conhecimento dos valores investidos. Assim as informações sobre os investimentos efetuados em infraestrutura estarão acessíveis ao eleitor face à incorporação desses valores nos novos balanços públicos.

Com relação ao efeito **menor saldo em dívida ativa**, os novos registros, pautados na tempestividade, diminuem as ações movidas a interesses divergentes à integridade do patrimônio público e promovem informações mais fidedignas com relação aos créditos a receber. No caso do efeito relacionado à **renúncia de receitas tributárias**, espera-se que com o registro contábil tempestivo e imparcial, o viés político sobre a ação seja coibido, uma vez que a ótica patrimonial contribuirá para evidenciar possíveis manipulações eleitorais nas receitas tributárias.

Outra ação esperada com a adoção dos novos procedimentos, é que as **transferências de recursos** passem a ser mais transparentes, identificando como e para quem esses recursos estão sendo destinados, permitindo o exercício da corresponsabilidade fiscal para evitar o uso político dos convênios para atender interesses partidários. Com a nova proposta, passam a serem registradas apenas as transações cujo fato gerador já tenha acontecido, inibindo os efeitos relacionados aos **restos a pagar não processados**, permitindo apenas a evidenciação de ações efetivamente implementadas.

Por fim, com a nova contabilidade espera-se que **as manipulações de dados contábeis e a omissão de informações** incentivadas por motivos eleitorais sejam mitigadas, permitindo informações mais claras, tempestivas e próximas da boa prática também no âmbito da Administração Pública brasileira.

Diante do exposto, nota-se que a nova contabilidade pública pode contribuir para mitigar os efeitos dos ciclos políticos no Brasil, em função do enfoque patrimonial e da adoção do regime de competência que permeiam os novos normativos contábeis, reduzindo possíveis manipulações de políticas públicas como instrumento eleitoral.

Para futuras pesquisas, recomenda-se uma análise empírica dos impactos dos novos procedimentos contábeis sobre os ciclos políticos, a fim de obter dados estatísticos que possam sustentar essa relação de interferência positiva da contabilidade pública brasileira no processo de convergência aos padrões internacionais.

REFERÊNCIAS

ARAUJO, J. M. ; LEITE FILHO, P. A. M. **Ciclos político-econômicos: uma análise do comportamento dos gastos públicos nos estados brasileiros no período de 1995 a 2008**. ANPEC, Salvador, 2010. Disponível em: < <http://www.anpec.org.br>>. Acesso em: 23/03/2012.

BITTENCOURT, J. L. **Evidências de ciclo político na economia brasileira: um teste para a execução orçamentária dos governos estaduais - 1983/2000**. 2002. 142 p. Dissertação (Mestrado em Economia) - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2002.

BRASIL, Portaria 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 às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília-DF. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br> Acesso em: 09 mai. 2012.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade aplicada ao Setor Público: aplicado à União, Estados e Municípios**. 4. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2011.

CARVALHO, F.A. ; OLIVEIRA, K.V. A contabilidade governamental e a teoria dos ciclos políticos: uma análise empírica fiscal e contábil sobre os municípios do estado do Rio de Janeiro - 1998 / 2006. **REPeC**, Brasília, v.3, n.1, p. 46-64, 2009. Disponível em: < <http://www.repec.org.br>>. Acesso em: 23/03/2012.

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.

CFC Conselho Federal de Contabilidade. **Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público**. 1. ed. 2010. Disponível em: < <http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 28 jun. 2012.

_____. Resolução CFC nº 1.130, de 21 de novembro de 2008. **Aprova a NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil**. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 09 mai. 2012.

_____. Resolução CFC nº 1.132, de 21 de novembro de 2008. **Aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil**. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 09 mai. 2012.

_____. Resolução CFC nº 1.137, de 21 de novembro de 2008. **Aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público**. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 09 mai. 2012.

_____. Resolução CFC nº 1.366, de 25 de novembro de 2011. **Aprova a NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público**. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 09 mai. 2012.

FERREIRA, Ivan Fecury Sydrião; BUGARIN, Maurício Soares. **Transferências voluntárias no federalismo fiscal brasileiro: efeito do ciclo fiscal de meio de mandato sobre as eleições municipais**. Brasília: ESAF, 2004. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio_TN/IXPremio/financas/1tefpIXPTN/1premio_tfdp.pdf>. Acesso em: 03/06/2012

FIALHO, T. M. M. Ciclos Políticos: uma resenha. **Revista de Economia Política**. v. 19, n.2, pp. 131-149, São Paulo, 1999. Disponível em: < <http://www.rep.org.br>>. Acesso em: 23/03/2012

IFAC International Federation of Accountants. **Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements**. New York: 2011 Edition, volume I. Disponível em: <<http://www.ifac.org>>. Acesso em 09/05/2012.

IFAC International Federation of Accountants. **IPSAS 32 Service Concession Arrangements: Grantor**. New York, 2011. Disponível em: <<http://www.ifac.org>>. Acesso em 09/05/2012.

LIMA, D.V et al. Pesquisa empírica: uma contribuição ao tratamento contábil dos bens de uso comum. **Revista Ambiente Contábil**. Natal/RN, v.3, n.2, p. 34-44, 2011. Disponível em: < <http://www.periodicos.ufrn.br>>. Acesso em 09 mai. 2012.

NASCIMENTO, L. P. **A efetividade dos ciclos políticos nos municípios brasileiros: uma abordagem contábil.** 2011. 122 p. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011.

PERSSON, T. ; G. TABELLINI. **Do Electoral Cycles Differ Across Political Systems?** Estocolmo: Stockholm University, 2002.

SALVATO, Márcio Antônio et al. **Ciclos Políticos: um estudo sobre a relação entre flutuações econômicas e calendário eleitoral no Brasil, 1985-2006.** Ibmec MG Working Paper WP42, 2007. Disponível em: < <http://www.ceae.ibmecmg.br>>. Acesso em: 23 mar. 2012

SAKURAI, S. N. Ciclos políticos nas funções orçamentárias dos municípios brasileiros: uma análise para o período 1990-2005 via dados em painel. **Estudos Econômicos**, São Paulo, p. 39–58, 2009. Disponível em: < <http://www.scielo.br>>. Acesso em 23 mar. 2012.

XAVIER JUNIOR, A. E. **Percepção de operadores da contabilidade quanto à relevância das mudanças introduzidas pela adoção das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público: um estudo em instituições vinculadas ao Ministério da Educação.** 2011. 108 p. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal/RN, 2011. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10482/9434>. Acesso em 09/05/2012.

ZARTH, S.B. **A aplicação integral do regime de competência na contabilidade pública brasileira segundo as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público.** 2001. 30 p. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2010. Disponível em: < <http://www.lume.ufrgs.br> >. Acesso em 02 abr. 2012.