



FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA
NÚCLEO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO

Alexandre de Freitas Carneiro

COMPETÊNCIAS ESSENCIAIS DISPONÍVEIS E NECESSÁRIAS NA
IMPLANTAÇÃO DA NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA:
Elementos de uma Função Estratégica para a Profissionalização do Contador
Municipal de Rondônia

PORTO VELHO

2012

Alexandre de Freitas Carneiro

**COMPETÊNCIAS ESSENCIAIS DISPONÍVEIS E NECESSÁRIAS NA
IMPLANTAÇÃO DA NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA:
Elementos de uma Função Estratégica para a Profissionalização do Contador
Municipal de Rondônia**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação Mestrado em Administração (PPGMAD) da Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR), área de concentração Gestão de Organizações.

Orientador: Professor José Moreira da Silva Neto, Dr.

PORTO VELHO

2012

FICHA CATALOGRÁFICA
BIBLIOTECA CENTRAL PROF. ROBERTO DUARTE PIRES

C289c

Carneiro, Alexandre de Freitas

Competências essenciais disponíveis e necessárias na implantação da nova contabilidade pública: elementos de uma função estratégica para a profissionalização do contador municipal em Rondônia. / Alexandre de Freitas Carneiro. Porto Velho, Rondônia, 2012.

100f.: il.

Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Fundação Universidade Federal de Rondônia, Porto Velho, Rondônia, 2012.

Orientador: Prof. Dr. José Moreira da Silva Neto.

1. Competências Essenciais. 2. Contador. 3. Nova Contabilidade Pública. 4. Municípios. I. Título.

CDU: 657(811.1)

Bibliotecária Responsável: Eliane Gemaque / CRB 11-549

Alexandre de Freitas Carneiro

Competências Essenciais Disponíveis e Necessárias na Implantação da Nova Contabilidade Pública: Elementos de uma Função Estratégica para a Profissionalização do Contador Municipal de Rondônia.

Dissertação apresentada em 12 de julho de 2012 ao Programa de Pós-Graduação Mestrado em Administração (PPGMAD) da Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR) como requisito final para a obtenção do Título de **Mestre** em Administração e aprovada em sua forma final.

Prof. Carlos André da Silva Müller, Dr.
Coordenador do PPGMAD/UNIR

Comissão Examinadora:

Prof. José Moreira da Silva Neto, Dr. – PPGMAD/UNIR
Orientador

Prof. Haroldo Cristóvão Teixeira Leite, Dr. – PPGMAD/UNIR
Membro Interno

Prof. Manoel Antônio Valdes Borrero, Dr. –
Departamento de Economia/UNIR
Membro Externo

PORTO VELHO

2012

**Aos meus pais Cícero Alves Carneiro
(*in memoriam*) e Neíza Freitas Carneiro,
pelo constante e incondicional apoio e
incentivo nos estudos.**

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar sou grato a Deus, de quem somos feita, por ter me concedido saúde para completar mais uma etapa importante na minha vida.

Não poderia deixar de agradecer aos meus pais, pois sem eles e, meu Deus Criador, esta dissertação e a conclusão do mestrado não seriam possíveis.

Expresso minha gratidão ao meu orientador, professor José Moreira, que com seu entusiasmo e com maestria nos reconduziu no caminho para a busca do conhecimento. Esteve sempre prestativo e atento quando solicitado para dirimir as dúvidas, e ajudou nas decisões e foi firme nas horas difíceis. Obrigado professor, pois seu incentivo marcou minha vida profissional.

Aos colegas da Turma 2010 do PPGMAD pelo apoio nas dificuldades e as alegrias nas horas de descontração que muito ajudaram pelo fato de estar deslocado de minha casa e família durante os créditos no mestrado. Foi um período muito difícil por ficar separado da esposa e do meu filho de três anos.

Agradeço à Diretoria Executiva do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Rondônia – CRC/RO, Aldaísa, bem como ao Teles (Informática) e à Lídia (Delegacia Regional de Vilhena), pelo apoio nos contatos com os contadores públicos do estado de Rondônia para a realização da etapa final da pesquisa. Em nome deles sou grato ao CRC/RO.

E, aos contadores que participaram da pesquisa, os atores, muito obrigado.

“Assumir uma atitude responsável perante o futuro sem uma compreensão do passado é ter um objetivo sem conhecimento. Compreender o passado sem um comprometimento com o futuro é conhecimento sem objetivo.”

Ronald T. Laconte

“O coração do entendido adquire o conhecimento, e o ouvido dos sábios procura o saber.”

Salomão. Provérbios 18:15.

CARNEIRO, Alexandre de Freitas. **Competências Essenciais Disponíveis e Necessárias na Implantação da Nova Contabilidade Pública**: Elementos de uma Função Estratégica para a Profissionalização do Contador Municipal de Rondônia. Dissertação (Mestrado em Administração). Programa de Pós-Graduação Mestrado em Administração (PPGMAD) da Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR). 100p. Porto Velho, 2012.

RESUMO

No Brasil, o processo de harmonização e convergência contábil no setor público está sendo denominado de A Nova Contabilidade Pública. Neste processo, a finalidade é a padronização e alinhamento das normas brasileiras às Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (*International Public Sector Accounting Standard – IPSAS*) editadas pelo *International Public Sector Accounting Standard Board* e publicadas pela *International Federation of Accountants - IFAC*. Esta convergência estava planejada para 2012, porém o prazo concedido pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) aos municípios, para algumas normas, é 2014. O Conselho Federal de Contabilidade publicou, em 2008, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e, com base nestas normas, em 2009, a STN editou o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. O objetivo deste estudo é identificar e analisar quais as competências deverá o contador do setor público municipal apresentar ou desenvolver face ao desafio da aderência do profissional no contexto da vigência completa Nova Contabilidade Pública. Sua importância revela-se pela carência de publicações sobre competências na contabilidade do setor público. Três categorias compõem o que Kaplan e Norton chamam de perfil de competências, o qual descreve o conhecimento, as habilidades e os valores de que o empregado necessita para ser bem-sucedido em determinada posição. A pesquisa caracteriza-se como método misto do tipo “qualiquanti”. A abordagem inicial foi à qualitativa com a utilização de pesquisa documental, seguida pela abordagem quantitativa com o método *survey*. A técnica de pesquisa foi o questionário com escala do tipo Lickert. Os respondentes na etapa do pré-teste foram os contadores do setor público municipal, mas que não ocupam cargo de chefia de contadoria e, que representaram quatro municípios do cone sul do estado de Rondônia durante um evento, e totalizou dezoito questionários aplicados. Os atores da pesquisa na fase final foram os contadores ocupantes do cargo de chefia de contadoria dos municípios do estado, e a pesquisa foi realizada por *e-mail* com o auxílio do Conselho Regional de Contabilidade. Na primeira e segunda etapas da análise dos resultados, com vistas a elaborar o instrumento de pesquisa, obteve-se o perfil de competências com 7 conhecimentos, 8 habilidades e 16 valores ou competências éticas. Na terceira etapa, resultado do pré-teste, verificou-se que o nível de importância assinalado pelos respondentes em sua grande maioria permaneceu no intervalo de extrema importância e muita importância nas três dimensões do perfil de competências, o que validou o instrumento para a etapa final da pesquisa, porém com a escala alterada para do tipo concordância. Concluiu-se que os profissionais contábeis municipais, no âmbito do estado de Rondônia, deverão desenvolver competências relacionadas a custos aplicados ao setor público, análise das contas públicas, avaliação de resultados na gestão pública municipal, liderança, qualificação de recursos humanos e flexibilidade. Concluiu-se, ainda, que a formação necessária para o perfil profissional, no contexto da nova contabilidade do setor público – âmbito da instituição municipal é o bacharelado em Ciências Contábeis com ênfase em sistemas de informações, custos, análise contábil, patrimonial, orçamentário e financeiro, bem como, liderança.

Palavras-chave: Competências Essenciais. Contador. Nova Contabilidade Pública. Municípios.

CARNEIRO, Alexandre de Freitas. **Essential Competences Available and Necessary in the Implementation of the New Public Accounting**: Elements of a Strategic Role for the Professionalization of the Counter Hall of Rondonia. Dissertation (Master's Degree). Graduate Program in Business Administration (PPGMAD) of Federal University of Rondonia (UNIR). 100p. Porto Velho, 2012.

ABSTRACT

In Brazil, the process of reconciliation and accountant convergence in the public sector has been named The New Public Accounting. In this process, the goal is standardization and alignment of Brazilian standards in relation to the International Public Sector Accounting Standard – IPSAS, edited by International Public Sector Accounting Standard Board and published by International Federation of Accountants - IFAC. This convergence was planned to 2012, but the Secretary of National Treasure (SNT) extended the deadline of some standards to 2014, for some municipalities. The Federal Accounting Council has published in 2008, the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector, and based on these standards, the SNT has edited the Manual of Accounting Applied to the Public Sector. The goal of this study was to identify and analyze the accountant's competences, on a municipal public sector basis, face to the challenge of adherence of these professionals into the context of validity of the complete New Public Accounting. Its importance may be seen by the lack of publications about competences in the public sector accountability. Kaplan and Norton suggest three categories of competence profile, as described by knowledge, abilities, and values required for the employee to be successful in certain position. The research may be described as using a mixed method with a methodological qualiquanti approach. The early approach was qualitatively based on documental research, followed by a quantitative approach using a survey method. The research technique was the questionnaire using the Lickert's scale. The interviewees in the pre-test stage were the accountants of municipal public sector, excluding those occupying leading accountant positions, who represented 4 municipalities from the South Cone of Rondônia State, totalizing eighteen questionnaires applied. The actors in the final stage of research were accountants occupying leading accounting position at the municipalities of state, with assessment delivered by e-mail been supported by Regional Council of Accounting. At the first and second stages of results analysis we seek to evaluate the competence profile with 7 knowledges, 8 abilities, and 16 values or ethical competences, in order to elaborate the research instrument. At the third stage (pre-test results), we observed that the level of importance answered by the interviewees remained at the interval of extreme importance and many importance over the three dimensions of the competence profile, which validate the instrument to the final research stage, although the scale was altered to the concordance type. To conclude, we state that municipal accountants' professionals, in Rondonia State, shall develop competences related to the expenditure applied to the public sector, analysis of public account, evaluation of results at the municipal public management, leadership, qualification of human resources and flexibility. In addition, we also conclude that the formation needed to the professional profile, in the context of new accounting of public sector – in the ambit of municipal institution, is the Bachelor of Accounting Science with emphasis in information systems, expenses, accountancy analysis, patrimonial, budgetary, and financial, and also leadership.

Keywords: Essential Competences. Counter. New Public Accounting. Municipalities.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES E TABELAS

Lista de Ilustrações

Figura 1 - Competências como fonte de valor.....	22
Figura 2 – Perfil de competências.....	28
Figura 3 - Modelo teórico de mapeamento de competências.....	30
Figura 4 - Conceito de entrega e a ampliação do conceito de competências.....	40
Figura 5 - Competências essenciais na gestão de ativos norte-americanos.....	43
Figura 6 - Sistemas na contabilidade pública.....	51
Figura 7 - Desenho da pesquisa.....	67
Figura 8 - Gráfico funções de gestão no contexto da Nova Contabilidade Pública.....	75
Quadro 1 - Conceitos de competências.....	26
Quadro 2 - Descrição dos componentes que compõem o perfil de competências.....	28
Quadro 3 - Categorias de formação de competências do indivíduo.....	29
Quadro 4 - Lista de habilidades.....	34
Quadro 5 - Lista de valores.....	37
Quadro 6 - Competências do gestor municipal.....	38
Quadro 7 - Competências e o setor público.....	39
Quadro 8 - Novas exigências no campo da contabilidade pública.....	49
Quadro 9 - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.....	50
Quadro 10 - Partes do MCASP.....	51
Quadro 11 - Síntese dos enfoques à teoria da contabilidade.....	56
Quadro 12 - Estrutura teórica da pesquisa.....	58
Quadro 13 - Definição das categorias de análise.....	61
Quadro 14 – Escore da escala de importância.....	63
Quadro 15 – Quadro simplificado do instrumento do pré-teste.....	63
Quadro 16 - Quadro simplificado do instrumento de pesquisa.....	64
Quadro 17 - Identificação dos Conhecimentos.....	68
Quadro 18 - Relação Competência e Teoria da Contabilidade.....	69
Quadro 19 - Identificação das Habilidades.....	70
Quadro 20 - Identificação dos Valores.....	70
Quadro 21 - Perfil atual de competências dos contadores municipais.....	79
Quadro 22 - Perfil de competências do contador municipal no contexto da NCP.....	84

Lista de Tabelas

Tabela 1 - Pré-teste da dimensão Conhecimentos.....	71
Tabela 2 - Pré-teste da dimensão Habilidades.....	72
Tabela 3 - Pré-teste da dimensão Valores.....	73
Tabela 4 - Percepção da dimensão "Conhecimentos" atualmente.....	76
Tabela 5 - Percepção da dimensão "Habilidades" atualmente.....	77

Tabela 6 - Percepção da dimensão "Valores" atualmente.	78
Tabela 7 - Percepção dos "Conhecimentos" no contexto da NCP, a partir de 2014.	80
Tabela 8 - Percepção das "Habilidades" no contexto da NCP, a partir de 2014.	81
Tabela 9 - Percepção dos "Valores" no contexto da NCP, a partir de 2014.....	82

LISTA DE SIGLAS

- ADGP – Avaliação de Desempenho de Gestores Públicos.
- CFC – Conselho Federal de Contabilidade.
- CHA – Conhecimentos, Habilidades e Atitudes.
- CRC/RO – Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Rondônia.
- FASB - Financial Accounting Standards Board.
- GESPUBLICA - Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização.
- IFAC - International Federation of Accountants.
- IPSASB - International Public Sector Accounting Standard Board.
- IPSAS - International Public Sector Accounting Standard.
- LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal.
- MCASP – Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público.
- NCP – Nova Contabilidade Pública.
- NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.
- NBC T 16 – Norma Brasileira de Contabilidade Técnica décima sexta. São as NBCASP.
- SEPLAG - Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão.
- SOF – Secretaria de Orçamento Federal.
- STN – Secretaria do Tesouro Nacional.
- SICSP – Sistema de Informação de Custos no Setor Público.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 CONTEXTO, TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	14
1.2 OBJETIVOS	16
1.2.1 GERAL	16
1.2.2 ESPECÍFICOS	17
1.3 DELIMITAÇÃO E INSERÇÃO À LINHA DE PESQUISA	17
1.4 JUSTIFICATIVA	18
1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	19
2 REFERENCIAL TEÓRICO	21
2.1 COMPETÊNCIAS ESSENCIAIS	21
2.2 DIMENSÕES DA COMPETÊNCIA	33
2.2.1 CONHECIMENTOS	33
2.2.2 HABILIDADES	34
2.2.3 VALORES	35
2.3 COMPETÊNCIAS NO SETOR PÚBLICO	38
2.3.1 PROFISSIONALIZAÇÃO NO SETOR PÚBLICO	44
2.3.2 COMPETÊNCIAS E AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO DOS GESTORES PÚBLICOS	47
2.4 A NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA	48
2.5 ABORDAGENS TEÓRICAS DA CONTABILIDADE	53
3 CARACTERIZAÇÃO E PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	57
3.1 VISÃO TEÓRICA ADOTADA	57
3.2 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA	57
3.3 ETAPAS DA PESQUISA	59
3.3.1 PRIMEIRA ETAPA	59
3.3.2 SEGUNDA ETAPA	59
3.3.3 TERCEIRA ETAPA – PRÉ-TESTE	61
3.3.4 QUARTA ETAPA	61
3.3.5 DEFINIÇÃO DE CATEGORIAS DE ANÁLISE	61
3.4 CARACTERIZAÇÃO PRÁTICA DA PESQUISA	62
3.4.1 POPULAÇÃO	62
3.4.2 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS	62
3.4.3 PROCEDIMENTOS PARA A COLETA DOS DADOS	64
3.4.4 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS	65
3.5 LIMITAÇÕES INERENTES AO MÉTODO	66
3.6 DESENHO DA PESQUISA	66

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO	68
4.1 RESULTADOS DA FASE QUALITATIVA – 1ª E 2ª ETAPAS	68
4.2 RESULTADOS DA FASE DO PRÉ-TESTE – 3ª ETAPA	70
4.3 RESULTADOS DA FASE QUANTITATIVA – 4ª ETAPA	74
4.3.1 DADOS GERAIS	74
4.3.2 PERFIL DE COMPETÊNCIAS ATUAL	75
4.3.3 PERFIL DE COMPETÊNCIAS DESEJÁVEL	80
5 CONCLUSÃO	85
REFERÊNCIAS	89
APÊNDICE A – INSTRUMENTO DO PRÉ-TESTE	96
APÊNDICE B – CARTA DE APRESENTAÇÃO	98
APÊNDICE C – INSTRUMENTO DE PESQUISA	99

1 INTRODUÇÃO

A pesquisa “Competências Essenciais Disponíveis e Necessárias na Implantação da Nova Contabilidade Pública: Elementos de uma Função Estratégica para a Profissionalização do Contador Municipal de Rondônia” enquadra-se na área de estudos de organizações públicas e visa identificar quais são as competências essenciais dos contadores do setor público frente à internacionalização da profissão e à Nova Contabilidade Pública.

1.1 Contexto, tema e problema de pesquisa

A internacionalização da economia iniciada nos anos 1960 obrigou adequações em algumas profissões. O impacto na profissão contábil brasileira não foi diferente e teve que se adequar ao cenário internacional. Este efeito trouxe discussões sobre o que se denomina harmonização.

Esta harmonização foi realizada na área societária, mas no setor público o processo está em convergência e objetiva a comparabilidade de informações de natureza econômico-financeiras, tanto interna quanto externamente entre os países (FELIX et al., 2008).

Esta convergência estava planejada para 2012, porém o prazo concedido pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) aos municípios é 2014, para a devida adaptação. O intuito é padronizar e alinhar as normas brasileiras às normas internacionais de contabilidade publicadas pela *International Federation of Accountants* (IFAC).

Visando o alinhamento e convergência às normas internacionais o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) elaborou e publicou, em 2008, a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 16 (NBC T 16), também conhecida como Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). Com base nestas normas, em 2009 a STN editou o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), o qual terá vigência completa até o ano de 2014. Essas normas e manuais têm sido denominados A Nova Contabilidade Pública (NCP). Compõe, ainda, o conjunto de manuais, o Manual da Receita Nacional e o Manual da Despesa Nacional, bem como o Manual de Demonstrativos Fiscais.

Para um melhor entendimento do contexto e do problema de pesquisa é importante uma análise dos marcos históricos da contabilidade do setor público. Slomski (2007) pesquisou a evolução histórica da contabilidade. Especialmente quanto à contabilidade

pública brasileira achou importante tratar dos fatos a partir da vinda da Família Real para o Brasil em 1808. Houve grande evolução na prestação de contas no período de 1821 a 1823. Descreveu fatos e datas marcantes desde 1823 com a discussão da organização de um tribunal de exame das contas até 1890 com a criação do Tribunal de Contas. Em 1914 havia um projeto na Câmara dos Deputados relativo ao Código de Contabilidade da União, e no ano de 1921 foi criada a Contadoria Geral da União no Tesouro Nacional.

No entanto, apenas em 1922 que é promulgado o Código de Contabilidade da União, e para Slomski é “[...] um dos primeiros instrumentos para orientar a contabilidade na esfera da União” e o instrumento orientador dos Balanços da União, porém, “[...] somente no ano de 1940 é promulgado o Decreto-lei 2.146, de 17 de julho, que institui padrões de normas de orçamento e contabilidade para Estados e Municípios” (p. 14). Anos mais tarde é promulgada a Lei nº. 4.320, de 1964, que conforme o primeiro artigo estatui normas de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

No ano de 2000 há outro marco para a contabilidade pública brasileira para Slomski. É a Lei nº. 101 e mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), “[...] a qual exige novos padrões de controle e de transparência dos atos dos gestores públicos”. No seu artigo primeiro está escrito que estatui normas de finanças públicas. Institui, ainda, no artigo 50 a obrigação de um sistema de custos para a administração pública nacional, mas não estabeleceu prazos. Sete anos mais tarde ocorreu a interpretação dos princípios de contabilidade sob a perspectiva do setor público, com a publicação da Resolução nº. 1.111 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Mas, o grande marco está na edição da chamada Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), em 2008. Esse processo foi o início da convergência com vistas a alinhar às Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (*International Public Sector Accounting Standard – IPSAS*) editadas pelo *International Public Sector Accounting Standard Board – IPSASB* e publicadas pela IFAC. Nesse sentido, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), em conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal editaram o Manual Técnico de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), com aplicação a partir do exercício de 2009 e dividiram em volumes. Em 2011, na quarta edição foi dividido em oito partes. Uma inovação está nos prazos concedidos, como por exemplo, relativos ao desenvolvimento e manutenção de sistema de custos. O prazo até 2014 foi concedido tendo em vista o tempo para os municípios se adaptarem. As ações em conjunto do

CFC e STN podem ser consideradas um novo marco conceitual para uma nova contabilidade do setor público (ROSA, 2011).

Diante desse cenário torna-se oportuno e relevante estudar as competências daquelas pessoas que ocupam funções estratégicas nas organizações públicas. Os profissionais de contabilidade do setor público municipal terão um prazo de menos de dois anos para se adaptarem e aderirem às normas e manuais.

Nesse contexto pretende-se estudar quais as competências essenciais, no âmbito municipal, que esses profissionais precisam desenvolver para aderência a essas normas e manuais. Para Kaplan e Norton (2004 p. 246) “O capital humano deve ser alinhado com a estratégia, para que a organização extraia valor das competências dos empregados”. Ainda segundo estes pesquisadores, uma ou duas funções estratégicas exercerão maior impacto sobre a estratégia.

No intuito de conhecer a realidade efetiva no âmbito dos municípios do estado de Rondônia, a pesquisa buscará responder à seguinte questão: *Que atributos compõem as competências essenciais da função estratégica-contábil municipal e quais são imprescindíveis para o processo de aderência dos padrões internacionais – da Nova Contabilidade Pública nos municípios do Estado de Rondônia, de modo que se configure em uma estratégia de elevação da efetividade contemporânea dos serviços de informações contábeis?*

1.2 Objetivos

Para Creswell (2010) a declaração de objetivo estabelece a intenção de todo o estudo de pesquisa, apresenta as principais ideias de uma proposta, comunica a intenção geral e é a declaração mais importante de todo o estudo. Para encontrar a resposta à questão de pesquisa os objetivos foram divididos em geral e específicos.

1.2.1 Geral

Segundo Richardson (2010) o objetivo geral define o que se pretende alcançar com a realização da pesquisa. Desse modo, o presente estudo intenta:

Identificar por meio de atributos teóricos e práticas profissionais, o perfil de competências (conhecimento, habilidades e valores) necessário para promover a profissionalização dos serviços da função estratégica contábil municipal, considerando principalmente, as adaptações e evoluções teóricas e técnicas exigidas pelo processo de aderência à Nova Contabilidade Pública Municipal no Estado de Rondônia.

1.2.2 Específicos

Richardson (2010) ainda ensina que os objetivos específicos definem etapas que devem ser cumpridas para alcançar o objetivo geral. As inserções teóricas e empíricas a darem resposta à questão de pesquisa, implicam na consecução de alguns objetivos específicos, como:

- 1) Analisar as novas normas e manuais que consubstanciam a Nova Contabilidade Pública;
- 2) Identificar as competências essenciais à profissionalização frente à Nova Contabilidade Pública municipal;
- 3) Identificar as percepções dos ocupantes do cargo da função estratégica de chefia de contadoria das Prefeituras de Rondônia quanto ao perfil de competências essenciais.

1.3 Delimitação e Inserção à linha de pesquisa

Esta pesquisa focaliza os atributos de competências essenciais (conhecimentos, habilidades e valores) como indispensáveis ao exercício profissional da função contábil nas organizações municipais. Considerando principalmente, o encadeamento das mudanças para a promoção da profissionalização que, passa necessariamente, pela aderência às novas normas contábeis brasileiras que estão em fase de convergência e com prazo para vigência completa em 2013, no âmbito do setor público municipal.

A proposta está inserida na linha de pesquisa: Estratégias e Competências Organizacionais, que se caracteriza pelos estudos e pesquisas teórico-empíricas sobre as arquiteturas estratégicas para “saber” que benefícios as organizações deverão criar a médio e

longo prazo aos seus partícipes. Enquadra-se ainda, no eixo temático: Conhecimento, Habilidades e Valores.

1.4 Justificativa

O tema competências essenciais emergiu na década de 1970 e obteve destaque no início dos anos 90. Trabalhos acadêmicos com tema competências gerenciais ou competências essenciais têm sido publicados com frequência. No entanto, publicações sobre as competências essenciais nas organizações públicas não são frequentes. Ao pesquisar sobre o tema, na Revista de Administração Pública, uma das mais conceituadas coletâneas de publicações brasileiras, foi encontrado um artigo relacionando competência e administração pública.

Na página eletrônica da Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD) ao fazer uma busca de trabalhos publicados com os termos “competências”, “competências gerenciais” ou “competências essenciais” foram encontrados três artigos relacionando competências à administração pública. Pesquisa semelhante foi verificada na Revista de Administração Pública e na Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP. A pesquisa compreendeu o período entre 2004 a 2011.

Sobre competências essenciais na contabilidade do setor público não foram encontradas pesquisas. Isso se coaduna com uma pesquisa realizada por Reis et al (2007, p.89) na qual constataram que “[...] a participação da Contabilidade Pública em trabalhos apresentados em Congressos é relativamente baixa”. Coaduna-se, também, com as conclusões de Lei, Hitt e Bettis (2010) ao afirmarem que “há pouca pesquisa empírica sobre a noção de competências essenciais como conceituado por Prahalad e Hamel (1990)”. E, ainda, Cardoso, Riccio e Albuquerque (2009) perceberam que há carência de estudos sobre o assunto, pois na maioria deles, trataram da função do profissional e não do fator competências. Assim, a relevância teórica da pesquisa estará na ampliação das discussões acadêmicas sobre o tema.

Fleury e Fleury (2001b) pesquisaram o desenvolvimento de competências na indústria brasileira. Após a leitura da obra destes autores e, diante do fato de encontrar poucas publicações relacionadas ao tema competências essenciais no setor público, e nenhuma relacionada à contabilidade pública, surgiu o intuito de investigar quais competências essenciais os contadores do setor público municipal deverão desenvolver para a completa

aderência às normas e manuais, que se consubstanciam na chamada Nova Contabilidade Pública.

Diante desse cenário torna-se importante estudar quais competências essenciais (conhecimentos, habilidades e valores) os profissionais da área contábil do setor público municipal precisarão desenvolver quando da implantação dessas normas e manuais para 2014.

Justifica-se, assim, uma investigação sobre o tema, a qual poderá contribuir no auxílio frente aos desafios a serem superados por esses profissionais constituindo-se na relevância prática.

Seguindo recomendação de Rodrigues (2007) quanto às dimensões de interesse das propostas de pesquisa, clarificam-se quatro aspectos das justificativas da problemática deste estudo: interesse pessoal, profissional, social e para o curso.

O interesse pessoal surgiu pelas diversas leituras sobre o tema: contabilidade e gestão pública, competências e habilidades profissionais, e pela afinidade com o mesmo, justificando a necessidade crescente de desenvolvimento na área a ser pesquisada e investigada.

O interesse profissional justifica-se pelo intuito de aprimorar a experiência profissional e acadêmica.

O interesse social do resultado da pesquisa estará na contribuição tanto para os profissionais da área contábil e de controladoria governamental quanto para a sociedade. Os primeiros poderão analisar e refletir sobre os desafios a serem vencidos para a adequada aderência. A sociedade terá informações sobre a Nova Contabilidade Pública, o que pode fortalecer a transparência e controle social das contas públicas, e com isso procurar exigir serviços públicos mais eficientes.

Já o interesse para o curso de mestrado será obter dados e informações da pesquisa sobre o tema proposto. Outra contribuição poderá ser para os gestores públicos no processo de avaliação de competências e da profissionalização do serviço público.

1.5 Estrutura da Dissertação

Para alcançar o objetivo principal que visa identificar o perfil de competências (conhecimentos, habilidade e valores) necessário ao exercício da função estratégica contábil nos municípios de Rondônia frente à Nova Contabilidade Pública, delineou-se o trabalho em seis capítulos.

No primeiro capítulo apresenta-se a introdução do estudo que é composta da contextualização, da delimitação do tema e definição do problema de pesquisa, dos objetivos e da justificativa.

No segundo capítulo delinea-se o referencial teórico que sustenta a pesquisa. Aborda-se: (1) as competências essenciais; (2) as dimensões da competência (conhecimentos, habilidades e valores); e (3) competências no setor público.

A Nova Contabilidade Pública e as abordagens teóricas da contabilidade são conteúdos do capítulo terceiro.

No quarto capítulo descreve-se o procedimento metodológico percorrido para a consecução dos objetivos propostos no estudo.

A apresentação e discussão dos resultados são apresentadas no quinto capítulo.

No capítulo sexto e último comenta-se os principais achados, as conclusões a respeito da pesquisa, suas implicações acadêmicas e organizacionais, limitações e sugestões para futuras pesquisas.

Os apêndices compõem-se de: (A) Instrumento do Pré-teste, (B) Carta de Apresentação, e (C) Instrumento de Pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo apresenta as bases conceituais que norteiam o presente estudo, bem como os autores que tratam dos temas discutidos e verificados na pesquisa. Os conceitos aqui revistos não pretendem esgotar os assuntos, mas delimitar a discussão para fins desta pesquisa.

2.1 Competências Essenciais

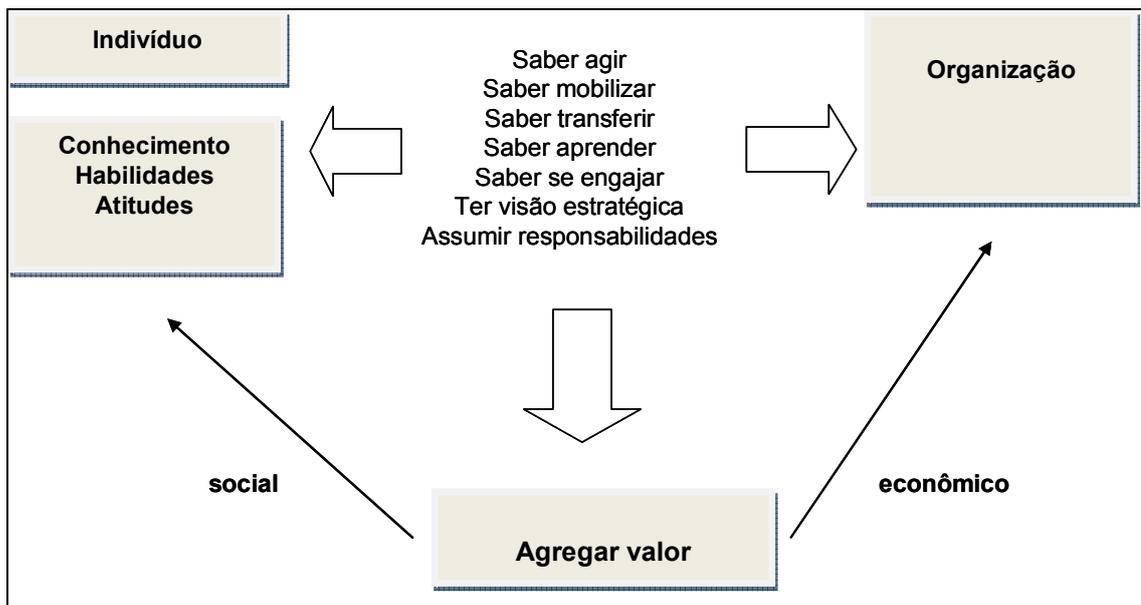
Na França o debate sobre competência teve início na década de 1970 (FLEURY; FLEURY, 2001a), mas ganhou destaque na década de 1990 (FLEURY; FLEURY 2001a; TAKAHASHI; FISHER, 2008). Estes autores fazem referência ao trabalho de Prahalad e Hamel que se destacou na formulação do conceito de competência nos anos 90. O conceito é resumido como “[...] a capacidade de combinar, misturar e integrar recursos em produtos e serviços” (FLEURY; FLEURY, 2001a, p. 189).

Em revisão nas principais publicações nacionais sobre o conceito de competência, um estudo identificou que “Uma outra linha de pesquisa importante é a que aponta as dificuldades das competências profissionais num contexto em mutação, a partir dos sistemas de formação e treinamento convencionais” (RUAS et al., 2005), e ainda, foi concluído que houve carência de publicações orientadas em termos de interação entre competências organizacionais e individuais.

Fleury e Fleury (2001a, p. 184) relataram que: “Nos últimos anos, o tema competência entrou para a pauta das discussões acadêmicas e empresariais, associado a diferentes instâncias de compreensão [...]”, e em seguida apontam três níveis: “[...] no nível da pessoa (a competência do indivíduo), das organizações (as *core competences*) e dos países (sistemas educacionais e formação de competências)”. Destaca-se para fins deste estudo o nível do indivíduo.

Estes pesquisadores afirmam que as competências devem agregar valor tanto para a organização quanto para o indivíduo. A figura 1 apresenta a ideia que expressa outro conceito de competência:

Figura 1 - Competências como fonte de valor.



Fonte: Fleury e Fleury (2001b, p. 21).

A partir deste esquema eles definem competência como “[...] um saber agir responsável e reconhecido, que implica mobilizar, integrar, transferir conhecimentos, recursos, habilidades, que agreguem valor econômico à organização e valor social ao indivíduo” (FLEURY; FLEURY, 2001b, p. 21). Ainda segundo Fleury e Fleury:

O conceito de competência é pensado como um conjunto de conhecimentos, habilidades e atitudes que justificam um alto desempenho, na medida em que há também um pressuposto e que os melhores desempenhos estão fundamentados na inteligência e na personalidade das pessoas (2006, p.196).

Para Fleury e Fleury (2006) há ciclo constante em evolução entre recursos, competências, aprendizagem e estratégia. A implantação da estratégia gera novas configurações de recursos e novas competências que, por sua vez, irão influenciar novamente a formulação da estratégia.

Alguns pesquisadores franceses relacionam competência com mobilização (ZARIFIAN, 2003 e 2008; LE BOTERF, 2003; RETOUR, 2010). Zarifian (2008, p.68-74) propôs definições de competência integrando várias dimensões, a saber:

A competência é o tomar iniciativa e o assumir responsabilidade do indivíduo diante de situações profissionais com as quais se depara.

A competência é um entendimento prático de situações que se apóia em conhecimentos adquiridos e os transforma na medida em que aumenta a diversidade das situações.

A competência é a faculdade de mobilizar redes de atores em torno das mesmas situações, é a faculdade de fazer com que esses atores compartilhem as implicações de suas ações, é fazê-los assumir áreas de co-responsabilidade.

Há uma tendência, segundo Zarifian, de uma oposição entre competência e qualificação, após anos de discussões na França. Este pesquisador procurou discernir a abordagem conceitual da abordagem prática e, para ele, as organizações sindicais na França utilizavam a expressão “caixa de ferramentas” para designar a qualificação, enquanto que competência seria como utilizar concretamente essa caixa de ferramentas. Esta distinção cria problemas práticos e, segundo Zarifian (2003, p. 37), “não se deve fazer nenhuma distinção conceitual entre competência e qualificação, a não ser para dizer que o modelo de competência específica, hoje, de maneira nova, a construção da qualificação”. A tese proposta por Zarifian é a de que a emergência do modelo de competência é uma transformação de longo prazo, e conclui que, o risco é subestimar seu alcance e limitar-se a fazer reparos no modelo do emprego. Concluiu ainda que o maior desafio do modelo da competência reside na sua associação a uma redefinição das condições de produtividade e do desempenho das empresas. Destaca Zarifian (2003, p. 57) os dois primeiros significados da noção de competência, após maio de 1968, mesmo sem a utilização da palavra.

Competência é a ocupação experta do espaço de autonomia desenvolvido (reconhecido) ao assalariado, espaço de indeterminação, de não-prescrição, que a ação do indivíduo ou do grupo “competente” deve preencher;
Competência é também a expressão de capacidades individuais, singulares, no seio de um conjunto coletivo.

Para Zarifian (2003), no modelo da competência, o trabalhador mobiliza recursos, tanto próprios quanto da organização. Este trabalhador, ainda conforme Zarifian, assume responsabilidades, toma iniciativa, compartilha informações. Entre esses recursos individuais e coletivos mobilizáveis, a tomada de iniciativa é o cume do exercício da competência, ou o seu elemento central. O modelo da competência foi proposto por Zarifian (2003) em seis etapas: 1. Explicitar a estratégia; 2. Explicitar as macroescolhas de organização; 3. Definir princípios simples, que caracterizam o que se entende por competência; 4. Elaborar uma primeira definição das áreas de competência: as competências profissionais; as competências organizacionais; as competências de inovação; as competências relacionais orientadas aos clientes; 5. Fazer uma análise das situações com os interessados; e, 6. Validar as áreas de competência e hierarquizar os níveis.

Le Boterf (2003) não só relaciona competência à mobilização, mas também à combinação de recursos. No seu entendimento há distinção entre um conjunto de recursos e

uma ação que mobiliza estes recursos. Segundo o autor (2003, p. 12) as competências são reconhecidas por meio de saber (conhecimentos), saber-fazer (habilidades) e saber ser (atitudes), e o saber agir deve ser distinguido do saber-fazer.

Para Le Boterf (2003, p. 37) “o profissional é aquele que sabe administrar uma situação profissional complexa”. E, ainda para este autor, esse saber administrar implica: saber agir com pertinência; saber mobilizar saberes e conhecimentos em um contexto profissional; saber integrar ou combinar saberes múltiplos e heterogêneos; saber transpor; saber aprender e aprender a aprender; saber envolver-se. Ensina Le Boterf que a competência não reside nos recursos a mobilizar (conhecimentos, capacidades, etc.), mas na mobilização desses recursos, e ainda, esses recursos devem ser mobilizados na hora certa. Seu modelo conceitual está na mobilização de uma combinação de recursos através de uma ação em uma situação de trabalho. Nessa combinação de recursos mesclam-se conhecimentos gerais e conhecimentos profissionais. Sua abordagem é a de competência em ação.

Retour (2010) realizou uma análise sobre os progressos e os limites da gestão por competências na França. Concluiu que há um grande desafio lançado aos líderes e à gestão das empresas francesas. Esse desafio, de acordo com Retour (2010, p. 295), “é como assegurar uma verdadeira coerência entre os quatro grandes níveis de ação da gestão por competências – individual, coletivo, estratégico e ambiental – em relação direta com as quatro dimensões da gestão por competências que precisam estar integradas: as competências necessárias, mobilizadas, detidas e potenciais”. Para este pesquisador francês foram nos anos 2000 que várias empresas francesas ampliaram suas ações no campo da gestão por competências, e que os assalariados na França continuam a ser pagos em função das competências exigidas pelo seu cargo, e não pelas detidas. Ensina, ainda, que as competências-chave (essenciais) servem como apoio para se ter uma vantagem duradoura em termos de concorrência.

A noção de competência está mais aproximada da perspectiva de combinação e mobilização de recursos já desenvolvidos do que da perspectiva de estoque de conhecimentos e habilidades, a qual está aproximada da noção de qualificação (RUAS, 2005). Este autor ainda constatou nas suas observações empíricas a dificuldade da apropriação da noção de competência sob a forma de mobilização de capacidades.

Para Lerner (2002, 82-83) as competências incluem valores essenciais como: o conhecimento global, técnico ou especializado; habilidades específicas, inerentes ao cargo; habilidades genéricas (sensibilidade pessoal); preferências pessoais (aceitar riscos); e motivações (orientação para realizações). Competência é a reunião de recursos (habilidades,

conhecimentos e atitudes) de forma integrada e combinada, de modo a ter êxito na resolução de problemas e nas situações diversas (SÁNCHEZ DIAS, 2008).

No trabalho de Drejer (2000) há o intuito de ajudar na compreensão do desenvolvimento nas competências de uma organização. Com este intuito, Drejer descreve um processo de evolução dessas competências organizacionais. Mas neste desenvolvimento, para este autor, há uma vinculação à aprendizagem organizacional. Nesse sentido, as competências constituem-se de quatro elementos: Tecnologia, Seres humanos, Organização e Cultura. As competências também se constituem com a interação entre esses elementos. Para o autor, os seres humanos, as pessoas, são o elemento mais perceptível das competências. O ponto de partida das competências de uma organização é a aprendizagem organizacional, pois esse desenvolvimento tem como elemento principal as pessoas. E, são elas que efetivamente aprendem. Para Drejer (2000) há níveis de evolução das competências, que vão da escala novato (*Novice*) até a classe mundial (*World Class*). Entre elas há os níveis intermediários do desempenho das competências: iniciante avançado, proficiente e *expert*. Segundo este autor, pouca atenção tem sido dedicada à noção de desenvolvimento de competências, embora exista o consenso de que a competitividade das empresas repousa sobre elas.

Sobre competências essenciais os precursores sobre o tema, Prahalad e Hamel (1990), no artigo *The core competence of the corporation*, sugerem que elas estejam baseadas na aprendizagem coletiva da organização e ensinam que são aquelas difíceis de imitar pelos concorrentes. Ensinam, também, que não diminuem com o uso e precisam ser nutridas e protegidas, como se desvanece o conhecimento, se não for utilizado.

Prahalad e Hamel (2005, p. 229) conceituam competências essenciais como “um conjunto de habilidades e tecnologias que permitem a uma empresa oferecer determinado benefício aos clientes”. Para estes autores, do mesmo modo que é importante saber o que é competência essencial, é importante também saber o que não é. Assim, “[...] uma competência essencial não é um ‘ativo’ no sentido contábil da palavra. As competências essenciais não aparecem no balanço” (PRAHALAD; HAMEL, 2005, p. 239-240).

Conforme estes pesquisadores devem ser aplicados ao menos três testes para ser considerada uma competência essencial: 1) ter valor percebido pelo cliente; 2) deve ser de difícil imitação pelos concorrentes; e 3) atribuir vantagem competitiva.

Ainda segundo o entendimento de Prahalad e Hamel (2005, p. 252; 255) “[...] as competências essenciais precisam ser o principal assunto da estratégia corporativa” e “Para que a perspectiva das competências essenciais crie raízes dentro de uma organização, toda a equipe de gerência precisa compreender detalhadamente e participar das cinco tarefas

fundamentais da administração das competências”.

- Identificar as competências essenciais;
- Definir uma agenda de aquisição de competências essenciais;
- Desenvolver as competências essenciais;
- Distribuir as competências essenciais e;
- Proteger e defender a liderança das competências essenciais.

Ubeda e Santos analisaram a questão competência sob duas perspectivas. Para tanto, reuniram em sua pesquisa vários autores, conforme quadro 1.

Quadro 1 - Conceitos de competências.

Conceito	Autores pesquisados por Ubeda e Santos.
<p>Competências essenciais Soma do aprendizado de todo o conjunto de habilidades, conhecimentos, <i>know-how</i> tecnológico e resultados dos processos decisórios da organização. Constitui uma fonte de vantagem competitiva porque deve ser única, deve contribuir para o valor percebido pelo cliente e não deve ser facilmente copiada pela concorrência.</p>	<p>Ubeda (2003); Fleury e Fleury (2003); Mills <i>et al.</i> (2002); Ritter, Wilkinson e Johnston (2002); Zarifian (2001); Drejer e Riis (1999); Baker <i>et al.</i> (1997); Hagan (1996); Robotham e Jubb (1996); Long e Koch (1995); Stalk, Evans e Shulman (1992); Hamel e Prahalad (1995).</p>
<p>Competências humanas Soma de conhecimentos, habilidades, atitudes e resultados de um indivíduo, diretamente ligada ao contexto de trabalho e às necessidades de mercado impostas.</p>	<p>Ubeda e Santos (2007); Le Deist e Winterton (2005); Schuler e Jackson (2005); Bitencourt (2004); Dutra (2004); Le Boterf (2003); Mansfield (2004); Moore, Cheng e Dainty (2002); Conde (2001); Hipólito (2001); Drejer (2000); Fleury e Fleury (2000); Sandberg (2000); Zarifian (2001); Sveiby (1998); Parry (1996); Lawler III (1995).</p>

Fonte: Adaptado de Ubeda e Santos (2008, p.190).

Lei, Hitt e Bettis (2010) introduziram o conceito de competências essenciais dinâmicas, aquelas baseadas na aprendizagem contínua e no desenvolvimento de competências essenciais. Caracterizam a competência essencial como “um conjunto central de *insights* de definição e de solução de problemas que possibilita à empresa criar alternativas de crescimento estratégico [...]” (p. 158). Completam, ainda, que para serem eficazes, devem estar evoluindo e mudando constantemente por meio da aprendizagem organizacional permanente.

Já Locks (2009, p.15) afirma que “[...] o tema ‘Competências Essenciais’ faz parte de um arcabouço teórico da administração moderna, sendo utilizado pelas empresas de cunho privado apresentando resultados que aperfeiçoam a gestão dessas organizações”. Locks afirma ainda que:

Desta forma, a competência deve contribuir para os resultados da organização, pois com a aplicação prática de conhecimentos, aptidões, habilidades, interesses, valores – componentes da competência – a organização obterá resultados satisfatórios. Portanto, a competência é resultante da aplicação de conhecimentos que incluem

formação, treinamento, experiência, autodesenvolvimento com comportamentos, que engloba habilidades, interesse e vontade (2009, p. 21).

Mills¹ citado por Takahashi e Fischer (2008, p.3) classifica as categorias de Competências e, quanto à competência essencial diz que “Refere-se às atividades de alta competência importantes para o nível corporativo, as quais são chaves para a sua sobrevivência e central para sua estratégia”.

Kaplan e Norton (2004) analisaram a perspectiva aprendizado e crescimento de mapas estratégicos e *Balanced Scorecards* de centenas de empresas, e seis objetivos foram os mais recorrentes. Um deles são as competências estratégicas e referem-se ao capital humano. Estes autores apresentam um indicador de prontidão de capital humano e um modelo de identificação das necessidades de capital humano, os quais podem ser desenvolvidos pelas organizações. Segundo Kaplan e Norton (2004, p. 229) “Esse indicador representa a disponibilidade de habilidades, talento e *know-how* entre empregados, tornando-os capazes de executar os processos internos críticos para o sucesso da estratégia”. No processo de avaliação do grau deste indicador começa-se pela identificação de competências. Nesse modelo identificam-se as funções estratégicas, definem-se os perfis de competência e, avaliam-se a prontidão estratégica. O produto da avaliação é um relatório da prontidão do capital humano e um programa para seu desenvolvimento visando eliminar a “lacuna de competência”. Para estes autores a ideia é identificar quais as funções estratégicas têm maior impacto sobre a melhoria dos processos internos críticos. Eles esclarecem que (p. 211):

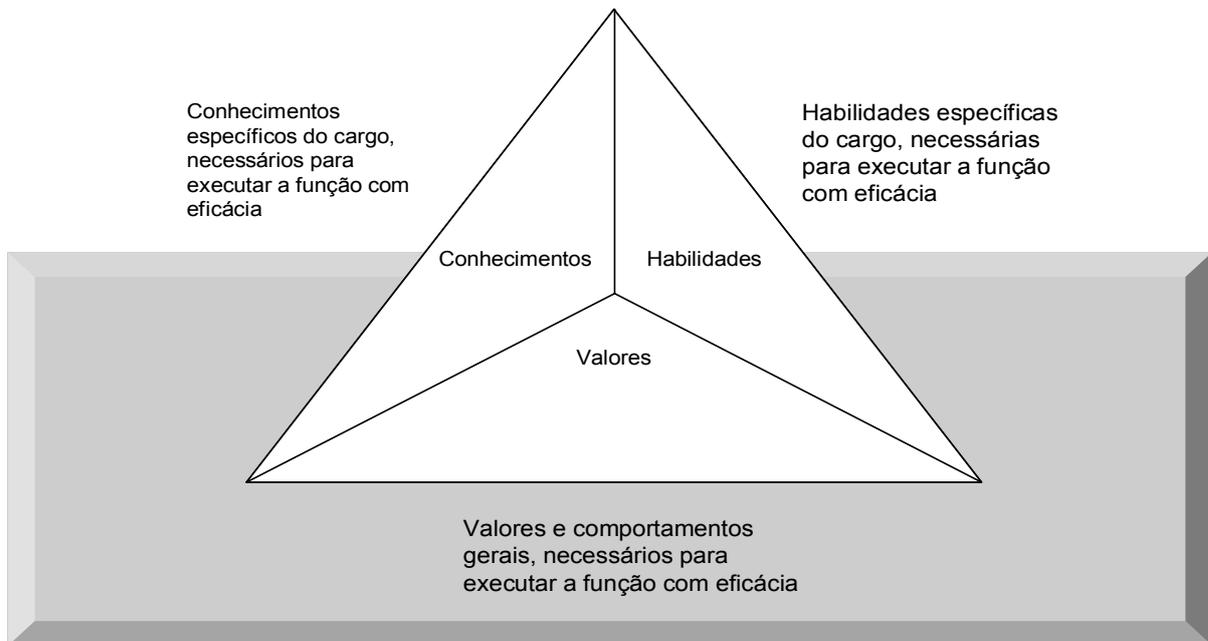
Para cada processo estratégico, uma ou duas funções estratégicas exercerão maior impacto sobre a estratégia. Ao identificar essas funções, definir suas competências e promover seu desenvolvimento acelera-se a realização dos resultados estratégicos.

Ainda sobre a doutrina destes autores, todas as funções são importantes para a organização, caso contrário, não se contratariam e remunerariam, por exemplo, um motorista, para executar essa função básica. No entanto, outras funções exercem mais impacto sobre a estratégia. A organização precisará identificar essas funções críticas que exercem um maior impacto sobre a estratégia da organização. Como exemplo, os autores realizaram uma pesquisa na William-Sonoma e, estimou-se que os responsáveis por apenas 5 funções estratégicas determinam, aproximadamente, 80% das prioridades estratégicas desta organização.

¹ MILLS, J. *et al.* **Competing through competences**. Cambridge: University Press, 2002. 179p.

Três categorias juntas compõem o que Kaplan e Norton chamam de perfil de competências, o qual “descreve o conhecimento, as habilidades e os valores de que o empregado necessita para ser bem-sucedido em determinada posição” (op. cit., p. 235). Na figura 2 é mostrada essa relação.

Figura 2 – Perfil de competências.



Fonte: Kaplan e Norton (2004, p.236).

Ainda segundo Kaplan e Norton “O perfil de competências fornece o ponto de referência a ser utilizado pelo departamento de RH ao recrutar, contratar, treinar e desenvolver pessoas para determinada posição”. Para entender melhor esse perfil apresenta-se no quadro 2 as definições de cada componente.

Quadro 2 - Descrição dos componentes que compõem o perfil de competências.

CATEGORIA	DESCRIÇÃO
Conhecimentos	A base de conhecimentos necessários para o exercício do cargo. Aí se incluem os conhecimentos específicos, assim como conhecimentos circunstanciais que permitem ao empregado adaptar seus conhecimentos gerais ao contexto do cargo e ao ambiente de trabalho.
Habilidades	Aquelas necessárias para suplementar a base de conhecimentos gerais.
Valores	O conjunto de características ou comportamentos que possibilitam o alcance do desempenho requerido em cada função.

Fonte: Kaplan e Norton (2004, p.236).

O momento pelo qual passa a contabilidade pública nacional, que envolve consideráveis mudanças com finalidade de alinhamento às normas internacionais e padronizações, vai exigir conhecimentos, habilidades e valores para adaptações e aderência, bem como aperfeiçoamento do profissional contábil.

Fleury e Fleury descrevem a estruturação da formação das competências do indivíduo em três blocos, conforme quadro 3.

Quadro 3 - Categorias de formação de competências do indivíduo.

CATEGORIA	DESCRIÇÃO
Competências de negócio	Competências relacionadas à compreensão do negócio, seus objetivos na relação com o mercado, clientes e competidores, assim como com o ambiente político e social; exemplo: conhecimento do negócio, orientação para o cliente.
Competências técnico-profissionais	Competências específicas para certa operação, ocupação ou atividade, como, por exemplo, desenho técnico, conhecimento do produto, finanças.
Competências sociais	Competências necessárias para interagir com as pessoas, como por exemplo, comunicação, negociação, mobilização para mudança, sensibilidade cultural, trabalho em times.

Fonte: Fleury e Fleury (2001b, p. 24).

Os autores descreveram ainda alguns significados a essas competências e, entre eles as competências técnicas a qual demonstra “[...] disponibilizar os *novos conhecimentos* desenvolvidos interna ou externamente, garantindo sua circulação” (FLEURY; FLEURY, 2001b, p.25, grifo nosso). O contador deverá identificar novos conhecimentos devido à um ambiente em constante evolução e à internacionalização da profissão. Para Lerner (2002, p. 113) “O que conta hoje, de verdade, é trazer para o ambiente de trabalho: competências, habilidades, histórias de vida, novas maneiras de enxergar o mercado e o negócio num mundo em constante transformação”.

Schön² citado por Cheetham e Chivers (1996) ofereceu uma nova epistemologia da prática profissional baseada no "saber-em-ação" e "reflexão" (a capacidade de aprender através da prática). Schön acredita que os profissionais que aplicam o que ele chama de "arte", podem resolver muitos problemas do dia a dia. Ele argumenta que a reflexão ("reflexão-em-ação" e "reflexão sobre a ação") é uma parte vital do processo. Argumenta, ainda, que a competência exigida de qualquer profissional é a capacidade de refletir, e esta é a chave para a aquisição de todas as outras competências e para a manutenção de um ciclo de melhoria

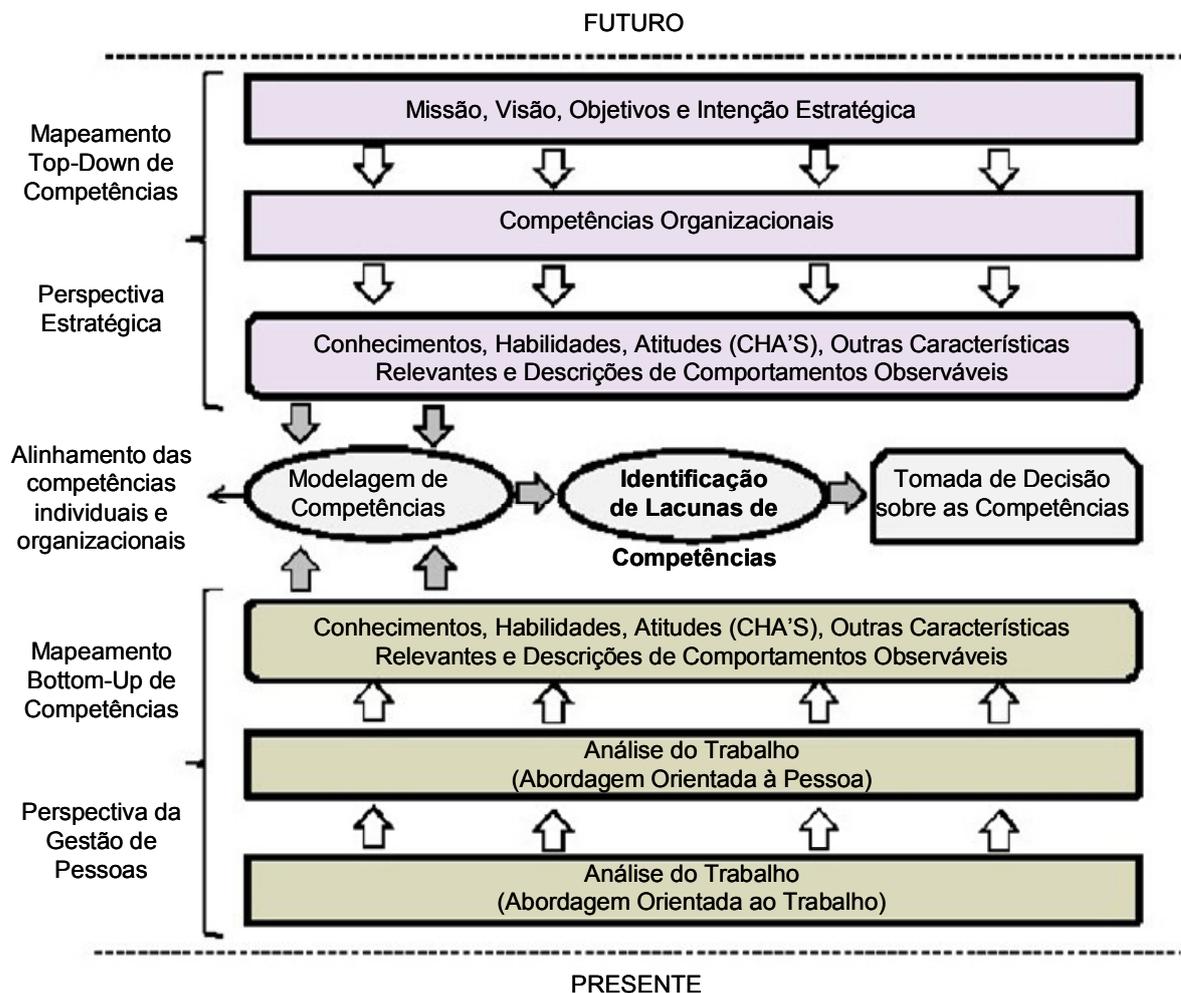
² Schön, D., **The Reflective Practitioner: How Professionals Think in Action**, Maurice Temple Smith, London, 1983.

contínua do seu desempenho profissional.

Contrapondo as visões teóricas percebe-se a preferência da utilização do trinômio “conhecimentos, habilidades e atitudes” por Fleury e Fleury (2001) e Lê Boterf (2003). Alguns autores referem-se a este trinômio como CHA (SILVA FILHO, 2011; LEME, 2011). A preferência do trinômio “conhecimentos, habilidades e valores” é de Kaplan e Norton (2004). A visão teórica de competência no nível coletivo é referenciada por Prahalad e Hamel (1990), e no nível individual por Fleury e Fleury (2006), Lerner (2002), bem como Kaplan e Norton. O termo competência organizacional é também trabalhado por Fleury e Fleury (2001), Ruas (2005) e Drejer (2000) e Prahalad e Hamel. Já o tema competência individual, profissional, é trabalhado por Lê Boterf e Schön, e o modelo de competência de Zarifian (2003, 2008) refere-se ao nível individual e organizacional.

Silva Filho (2011) trabalhou na discussão sobre o alinhamento entre as competências individuais e organizacionais, conforme a figura 3.

Figura 3 - Modelo teórico de mapeamento de competências.



Fonte: Silva Filho (2011), grifo nosso.

Silva Filho discute o alinhamento entre as competências individuais e organizacionais por meio da formulação de um modelo teórico de mapeamento de competências com integração de duas dimensões: estratégica e operacional. Oferece um mapa sobre as abordagens do mapeamento de competências, e propõe alternativa integradora entre os diferentes níveis da competência em organizações. Silva Filho pesquisou estudos realizados no Brasil, entre 1999 e 2010. Estes estudos mostraram que o mapeamento de competências tem sido aplicado, em geral, para identificar competências individuais relevantes para organizações e, de acordo com o autor, falta entrar nas pautas das agendas de pesquisas científicas no país a identificação de lacunas de competências. Em virtude da existência de limitações de pesquisas quanto às etapas operacionais de realização do mapeamento que resultem no alinhamento das competências individuais com as competências organizacionais Silva Filho formulou o modelo teórico que trate desse alinhamento,

Sobre conceitos de competência Silva Filho apresentou três. De modo geral, “competência é definida como um conjunto de conhecimentos, habilidades e atitudes que são necessários para um desempenho eficaz no trabalho”. Na abordagem integradora, competência “é entendida como combinações sinérgicas de conhecimentos, habilidades e atitudes, expressas pelo desempenho profissional em determinado contexto ou em determinada estratégia organizacional”. O terceiro conceito é o de modelo de competência (*competency model*) que é “a combinação de múltiplas competências”.

Com base na figura 3 o autor procurou representar o mapeamento de competências nos sentidos *top-down* e *bottom-up* como alternativa de articulação de competências. Desse modo, o resultado final desejado do mapeamento é a identificação de lacunas de competências. Para Silva Filho “o sentido *top-down* encontra-se relativamente consolidado na literatura de campo” e a sua contribuição, no sentido *bottom-up* do mapeamento, foi “retratar a importância de se conhecer aspectos específicos do trabalho e das pessoas para que se possa enxergar correspondência entre os níveis individual e organizacional das competências”. O autor percebeu problemas quanto ao alinhamento ente os níveis individual e organizacional e, assim, sugeriu a incorporação da dimensão *bottom-up* no mapeamento de competências. Com isso propõe uma abordagem integradora. Finaliza o autor que, no modelo teórico, a concretização do mapeamento está na tomada de decisão sobre as competências identificadas.

De acordo com Brandão e Bahry (2005, p.181) o mapeamento de competências somente deve ser iniciado após a etapa de formulação da estratégia organizacional, e o mesmo mapeamento visa “identificar o *gap* ou lacuna de competências, isto é, a diferença entre as competências necessárias para concretizar a estratégia formulada e as competências internas

já disponíveis na organização”. Silva Filho utilizou esta base teórica no seu modelo. Na administração pública Leme (2011) ensina que um processo de mapeamento de competências deve ocorrer pautado nas atribuições que o servidor deve executar.

Danneels (2008) estudou a capacidade dinâmica de construção de novas competências e focalizou duas competências de segunda-ordem: a capacidade de explorar novos mercados e a habilidade de explorar novos recursos referindo-se a mercados e à pesquisa & desenvolvimento (P&D). Para Danneels “a competência de construir novas competências” não tem sido, sistematicamente, fundamentada empiricamente. Este autor conceituou *competências de segunda ordem* como a competência para construir novas competências de primeira ordem, e ainda, explica que a competência de primeira ordem é a habilidade para realizar uma tarefa específica, enquanto a competência de segunda ordem é a habilidade para aprender a realizar novas tarefas. Danneels conclui que a competência de segunda ordem e seus antecedentes organizacionais é uma área rica para a pesquisa e podem proporcionar reflexões profundas para a prática gerencial.

Cardoso, Riccio e Albuquerque (2009) pesquisaram as competências relacionadas à profissão contábil cujo objetivo foi verificar a existência de uma estrutura de interdependência subjacente às competências do contador. Para estes pesquisadores, os estudos de competência na área contábil confundem-se um pouco com as funções e atividades do profissional, de acordo com estudos de *American of Certified Public Accountants* (AICPA) e *International Federation of Accountants* (IFAC).

Na construção do instrumento de pesquisa destes pesquisadores e, com base na análise das competências citadas por estudos na área contábil, foram preparadas dezoito variáveis correspondentes às competências do contador. Estas foram: Analítica; Autocontrole; Comunicação; Empreendedor; Estratégica; Ferramentas de Controle; Legal; Informática; Integridade e Confiança; Contabilidade e Finanças; Negociação; Ouvir Eficazmente; Atendimento; Planejamento; Técnicas de Gestão; Trabalho em Equipe; Gestão da Informação e Relacionamento Externo. De acordo com a metodologia empregada por Cardoso, Riccio e Albuquerque (2009), a análise fatorial exploratória, os autores identificaram quatro fatores e a seguinte “Estrutura Genérica de Competências para o Contador”:

- Competências de Articulação: ouvir eficazmente, atendimento e trabalho em equipe;
- Competências de Técnicas de Gestão: Negociação, técnicas de gestão e gerenciamento da informação;

- Competências de Conduta e Administração: Comunicação, empreendedor, estratégica e integridade e confiança;

- Competências Específicas: Contabilidade e finanças, legal e ferramentas de controle.

Estes autores concluíram, ainda, que este resultado do estudo pode contribuir para as empresas de contabilidade e organizações empregadoras de contadores a focar seus programas de treinamento e recrutamento.

2.2 Dimensões da Competência

Para Kaplan e Norton (2004) o perfil de competência é um conjunto composto pelos componentes: conhecimentos, habilidades e valores. Estes componentes serão chamados para fins deste estudo de dimensões da competência. Nesta seção serão apresentados outros referenciais sem esgotar o assunto devido à vasta literatura nacional e estrangeira sobre o tema.

2.2.1 Conhecimentos

“Conhecimento é entendimento, é expertise, é a informação valiosa da mente combinada com a experiência, contexto, interpretação e reflexão.” Pode dizer que “o conhecimento, quando apreendido, se transforma primeiro em competência, mas que dependendo da atitude que tomamos em relação a ele, nossos valores e as estratégias que empregamos, podem se tornar conhecimento útil para nós e para a organização que trabalhamos” (FIALHO, 2006, p.73, 76).

Segundo Zarifian (2003, p. 149) “Alguém completamente competente na sua área é alguém que tem a preocupação de transmitir seu conhecimento, de ajudar os colegas, ou mesmo de participar como operador de formações. *Não se aplicam conhecimentos. Eles são mobilizados para compreensão*” (ZARIFIAN, 2003, p. 155, grifo do autor).

Cheetham e Chivers (1996, p.24) chamam os conhecimentos de componente cognitivo das competências e é visto como composto de quatro elementos. São eles:

- **Tácito/prático:** este é o conhecimento vinculado e funcionais específicos ou competências pessoais;

- **Técnico/teórico:** isto se relaciona com a base de conhecimento subjacente das profissões, incluindo princípios, teorias, etc., mas inclui também a sua aplicação, transferência, síntese, extrapolação;
- **Processuais:** que consiste no fazer, o quê, quando, etc. das tarefas mais rotineiras da atividade profissional;
- **Contextual:** isso é do conhecimento geral que é específico para uma organização.

2.2.2 Habilidades

No modelo conceitual da escola francesa os conhecimentos e as habilidades são uma fonte de valor agregado (LE BOTERF, 2003; ZARIFIAN, 2003).

Lerner (2002) pesquisou o tema Gestão por Competências Humanas em várias grandes empresas localizadas na cidade de São Paulo. A pesquisa foi realizada com empresas praticantes da gestão por competências e o autor testou hipóteses e demonstrou de que forma as habilidades são requisitos exigidos para o desempenho de pessoas que exercem funções como executivo, gerente e técnicos. Um dos objetivos de Lerner (2002, p. 16) foi “identificar como as empresas implantam o sistema de ‘Gestão por Competências Humanas’, voltado para o estímulo e suporte ao desenvolvimento e comprometimento dos profissionais”. Seu estudo originou o conjunto de habilidades apresentadas no quadro 4.

Quadro 4 - Lista de habilidades.

HABILIDADES	SIGNIFICADO
Habilidades administrativas	Estruturar e coordenar recursos e atividades próprias e de funcionários, visando maximizar produtividade e eficiência
Habilidades de liderança	Ter responsabilidade e fazer as coisas acontecerem eficazmente por meio das pessoas
Habilidades interpessoais	Interagir com pessoas, criar clima de compreensão e respeito, perceber as necessidades individuais, desenvolver relacionamentos de trabalho agradáveis, lidar eficazmente com conflitos
Habilidades de comunicação	Enviar, receber informações claras, precisas, efetivas e completas
Adaptabilidade	Responder de maneira apropriada e segura os desafios profissionais em face das mudanças, ambigüidades, adversidades e outras pressões
Motivação pessoal	Fatores internos que definem uma atitude, postura, incluindo neste grupo habilidades para aprender, persistência, pró-atividade e iniciativa
Habilidades cognitivas	Processar informações eficazmente para entendimento de novas diretrizes, identificar e definir problemas e tomada de decisão
Qualidade de serviços	Estabelecer e demonstrar comprometimento e padrões de “performance”, incluindo orientação para resultados e para qualidade

Fonte: Lerner (2002, p. 90-94).

Segundo Lerner (2002, p. 27) “Um modelo de competência deve descrever a particular combinação de conhecimentos, habilidades e características necessárias para realizar uma função com uma *performance* eficaz [...]”. Constatou, ainda, que existe grande carência de pessoas qualificadas (competentes) para liderar corporações no século XXI.

Castro, Echternacht e Brito (2009) sintetizaram ideias de vários autores e documentos de órgãos internacionais, como a *American Accounting Association*, e relacionaram as habilidades necessárias para a prática contábil:

- **Habilidades intelectuais:** habilidades para o inquérito, pensar lógico abstrato, raciocínio indutivo e dedutivo, e análise crítica, habilidade de identificar e resolver problemas, habilidades éticas, habilidades de atribuir prioridades dentro dos recursos restritos e de organizar o trabalho logicamente;
- **Habilidades interpessoais:** habilidades ao trabalho em grupo, motivação, organização e delegação de tarefas, resolução de conflitos, habilidades de interagir com povos culturalmente e intelectualmente diversos;
- **Habilidade de comunicação:** habilidade de apresentação oral, aprendizado de idiomas estrangeiros, capacidades de leitura crítica de trabalhos escritos, capacidades de ouvir, capacidades de comunicação interpessoal e dinâmica de grupo, habilidades de encontrar, obter, organizar, relatar e usar informações do ser humano, e de fonte eletrônicas.

2.2.3 Valores

Segundo Cheetham e Chivers (1996, p.23) "Valores ou competência ética são definidos como: a posse de valores pessoais e profissionais apropriados e da habilidade em fazer os julgamentos sadios baseados em situações relacionadas ao trabalho." Para estes pesquisadores recentes modelos de competência no Reino Unido tendem a ignorar a ética e valores, assumindo que estes não foram reais componentes de competência ou estavam fora do domínio do desenvolvimento formal. No entanto, este quadro tem mudado e estes autores têm destacado este componente e identificaram os seguintes tipos de valores encontrados no local de trabalho:

- Valores jurídicos (operando dentro da lei e de outros sistemas obrigatórios);
- Valores profissionais (relacionamento com clientes e outros profissionais);

- Valores organizacionais (relações com colegas, funcionários, clientes e público em geral) e;
- Valores pessoais (crenças e comportamentos individuais).

Constituem os valores, segundo Tamayo (2008), o componente fundamental da identidade de uma organização. Este pesquisador trabalhou na elaboração e validação de três instrumentos para mensurar os valores organizacionais. Por meio desta dimensão da competência, uma organização expressa as suas metas e se afirma como diferente na sociedade e no mercado, e assim, concede identidade coletiva e reúne as pessoas a trabalhar em torno de ideais comuns (TAMAYO, 2008).

As seguintes características descrevem o conteúdo do conceito de valores, conforme Tamayo (2008, p.310):

1. Os valores são formas de conhecer a realidade organizacional;
2. Os valores organizacionais funcionam como necessidades que determinam o comportamento orientado a um fim;
3. Os valores organizacionais são elementos estruturantes da empresa, constituindo padrões coletivos que orientam o trabalho e o cotidiano na organização e aos quais devem-se subordinar os valores pessoais dos membros da organização;
4. Os valores organizacionais somente assumem o seu *status* de valores se eles são compartilhados.

O primeiro trabalho empírico do autor foi na construção e validação de um questionário com a ideia de identificar a sua estrutura a partir de uma amostra representativa de valores organizacionais. Foi obtida uma lista de mais de 500 valores que, após uma análise de conteúdo e eliminação de sinônimos, ficou reduzido a 48. Com a utilização da análise fatorial para validar o instrumento de pesquisa dez itens foram eliminados e os 38 restantes foram distribuídos em cinco fatores: eficácia/eficiência, interação no trabalho, gestão, inovação e respeito ao empregado. Assim, o resultado da pesquisa de Tamayo (2008) são os seguintes valores com os respectivos significados apresentados no quadro 5.

Quadro 5 - Lista de valores.

VALORES	SIGNIFICADO
Abertura	Promoção de um clima propício às sugestões e ao diálogo
Amizade	Clima de relacionamento amistoso entre os empregados
Benefícios	Promoção de programas assistenciais aos empregados
Coleguismo	Clima de compreensão e apoio entre os empregados
Competência	Saber executar as tarefas da organização
Competitividade	Conquistar clientes em relação à concorrência
Comprometimento	Identificação com a missão da organização
Cooperação	Clima de ajuda mútua
Criatividade	Capacidade de inovar na organização
Dedicação	Promoção ao trabalho com afinco
Democracia	Participação dos empregados nos processos decisórios
Eficácia	Fazer as tarefas de forma a atingir os objetivos esperados
Eficiência	Executar as tarefas da organização de forma certa
Ética	Pautar-se por um conjunto de conduta e moral
Fiscalização	Controle do serviço executado
Flexibilidade	Administração que se adapta a situação concreta
Harmonia	Ambiente de relacionamento interpessoal adequado
Hierarquia	Respeito aos níveis de autoridade
Honestidade	Promoção do combate à corrupção na organização
Incentivo à pesquisa	Incentivo à pesquisa relacionada aos interesses da organização
Integração interorganizacional	Intercâmbio com outras organizações
Justiça	Imparcialidade nas decisões administrativas
Modernização de recursos	Preocupação em investir na aquisição de equipamentos, informática etc.
Organização	Existência de normas claras e explícitas
Planejamento	Elaboração de planos para evitar a improvisação na organização
Planos de carreira	Preocupação com a carreira funcional dos empregados
Polidez	Clima de cortesia e educação no relacionamento cotidiano
Pontualidade	Preocupação com o cumprimento de horários e compromissos
Postura profissional	Promover a execução das funções ocupacionais de acordo com as normas
Probidade	Administrar de maneira adequada o dinheiro público
Produtividade	Atenção voltada para a produção e a prestação de serviços
Qualidade	Compromisso com o aprimoramento dos produtos e serviços
Qualificação recursos humanos	Promover a capacitação e o treinamento dos empregados
Reconhecimento	Reconhecimento do mérito na realização do trabalho
Respeito	Consideração às pessoas e opiniões
Sociabilidade	Estímulo às atividades sociais fora do ambiente de trabalho
Supervisão	Acompanhamento e avaliação contínuos de tarefas
Tradição	Preservar usos e costumes da organização

Fonte: Tamayo (2008, p. 324).

2.3 Competências no Setor Público

Compõe o conteúdo desta seção o estudo de competências na gestão pública. Inicialmente são analisados alguns resultados de pesquisas empíricas nacionais, na sequência o conceito ampliado de competência, o conceito de entrega e o coeficiente de desempenho do servidor público e, por fim, um estudo e aplicação prática das competências essenciais no setor público norte-americano.

Vergara e Corrêa ao estudar as “Características do mundo contemporâneo e as repercussões na gestão municipal” elencam as competências para o gestor, inclusive na área pública municipal, descritas no quadro 6.

Quadro 6 - Competências do gestor municipal.

COMPETÊNCIAS	DESCRIÇÃO
Gestão da competitividade	Refere-se à capacidade de coletar informações em uma base global e utilizá-las.
Gestão da complexidade	Diz respeito ao que Senge chamou de pensamento sistêmico. Trata-se da capacidade de lidar com os muitos interesses concorrentes, contradições, conflitos.
Gestão da adaptabilidade	Está relacionada com a flexibilidade e com a disposição para a mudança
Gestão de equipes	Diz respeito à capacidade para lidar com múltiplas habilidades funcionais, níveis diferenciados de experiências e múltiplas origens culturais.
Gestão da incerteza	Refere-se à capacidade de lidar com as mudanças contínuas, pelo equilíbrio adequado entre fluxo e controle. Para não desfrutarem da sensação de impotência e frustração, é melhor que os gestores preparem-se para a mudança, e não contra a mudança.
Gestão do aprendizado	Relaciona-se com a capacidade de aprender sobre si mesmo, assim como a de facilitar o aprendizado de outros.

Fonte: Vergara e Corrêa (2004, p. 36).

As autoras afirmam que não são poucas as mudanças que vêm ocorrendo no mundo contemporâneo e que é fundamental nisso uma visão holística, e ainda concluem que isso “requer dos gestores municipais que estejam atualizados quanto às mudanças, que compreendam a necessidade de novos modelos para com elas lidar e que tenham vontade de fazê-lo” (VERGARA; CORRÊA, 2004, p. 36).

Na busca de resultados de pesquisas envolvendo a relação de competências e o setor público na página eletrônica da ANPAD, entre os anos de 2004 a 2011, obteve-se as informações apresentadas no quadro 7.

Quadro 7 - Competências e o setor público.

AUTOR/ANO	RESULTADOS DA PESQUISA
Saikovitch, Manobe e Beviláqua Filho 2004	Conhecimento da máquina administrativa, da legislação, do orçamento público e possuir capacidade gerencial.
Silveira et al, 2006	Competência aprendizagem contínua, criatividade, flexibilidade, foco no cliente, iniciativa, orientação para a gestão, orientação para resultado, orientação para segurança e trabalho em equipe. Obs.: essas competências são orientadas para a função gestão ambiental em uma organização pública.
Villela e Silva, 2006	Visão estratégica, gestão de equipes, habilidade relacional, gestão de mudança, foco no cliente-cidadão, orientação para a qualidade, orientação para o desenvolvimento, orientação para resultados, atitude pró-ativa, habilidades para solucionar problemas, responsabilização, competência de expressão, comunicação persuasiva, competência técnica, inovação e criatividade, orçamento público, contratualização, legislação, regulação e representação institucional. Obs.: essas competências são orientadas para gestores públicos.

Fonte: www.anpad.org.br, (2004 a 2011).

Quintana (2009) pesquisou como ocorre o processo de formação e desenvolvimento de competências organizacionais em uma instituição pública no Brasil e o objetivo foi analisar esse processo. Procurou realizar um levantamento aprofundado relacionado a diferentes *frameworks* existentes sobre o assunto e, a organização escolhida para a análise foi o Tribunal Regional Eleitoral do Rio Grande do Sul. Foi originado o *framework* desta instituição pública a partir do mapeamento realizado pelo autor em conjunto com a fundamentação teórica. Quintana (Op. cit., p.147) acredita que esse *framework* possa ser representativo de outras organizações públicas, especialmente o poder judiciário. As três principais competências organizacionais do Tribunal analisado foram: 1) Qualidade e agilidade no atendimento ao público; 2) Qualidade na execução do processo eleitoral; e 3) Capacidade de Desenvolvimento Tecnológico. Outra conclusão que Quintana julga importante é “a percepção de que o processo de formação e desenvolvimento de competências organizacionais da instituição estudada, na área pública, guarda muitas semelhanças com o mesmo processo, estudado por alguns autores na iniciativa privada”, guardadas as peculiaridades, limitações e princípios do setor público como: princípios e normas reguladoras do direito administrativo; legislação aplicável à gestão de pessoas; falta de continuidade na gestão; despreparo administrativo; disfunções burocráticas; gestão orçamentária; e reformas administrativas e modelo de gestão (op. cit., p.152-155).

Locks (2009) estudou as competências essenciais delimitado ao profissionalismo nos serviços públicos. A autora estudou as competências essenciais para as funções estratégicas das secretarias de fazenda dos estados brasileiros que poderiam promover a profissionalização

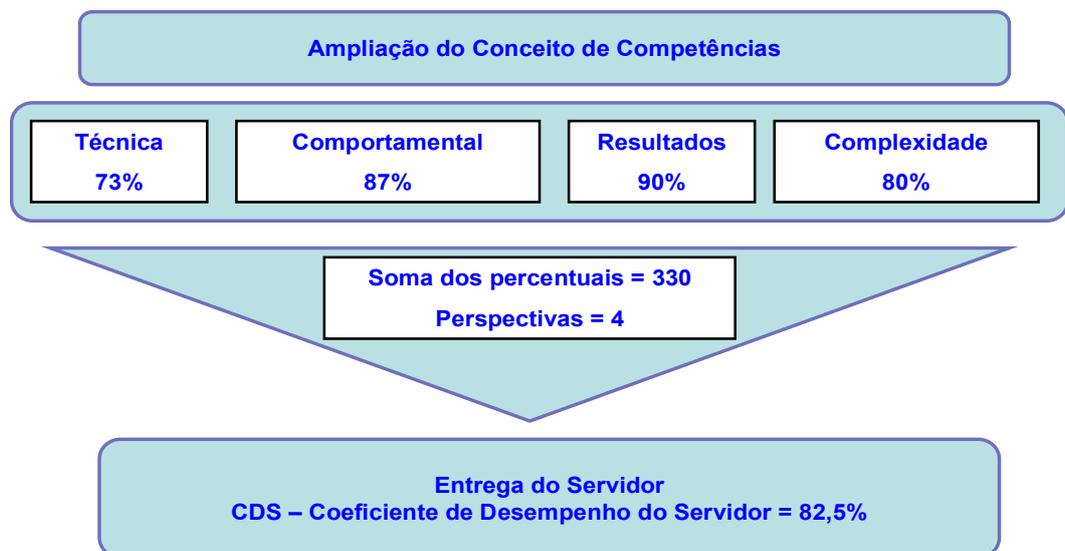
dos serviços. As funções estratégicas identificadas na pesquisa conforme as legislações dos vinte e sete estados foram: tributação, arrecadação e fiscalização. A pesquisa foi realizada segundo a percepção daqueles que ocupam as funções estratégicas nessas secretarias. Um dos resultados apontou uma forte tendência jurídica focada na legislação. A autora ainda recomendou novas pesquisas sobre o tema na administração pública.

Num estudo realizado numa instituição pública brasileira, pesquisa realizada por Castro, Echternacht e Brito (2009), foi revelado que o desenvolvimento de conhecimentos, habilidades e competências necessárias à prática contábil não se encontram num nível satisfatório referindo-se aos alunos dessa instituição. Uma consequência disso poderá ser o mau desempenho de candidatos aos cargos de contador na administração pública.

Tendo em vista estudos realizados e recomendações, bem como as poucas publicações sobre a relação entre competências essenciais e o setor público e a falta de pesquisas mais focadas na contabilidade do setor caracteriza-se fortemente a necessidade de estudos neste tema.

Segundo Leme (2011) o tema gestão por competências ainda é muito incipiente no setor público e as razões são culturais. Uma delas são avaliações mal estruturadas voltadas ao cumprimento de formalidades, e outra, é a “proteção” da estabilidade. Leme trabalhou no conceito de competência no setor público. Especificamente, trabalhou na ampliação do conceito de competência, no conceito da entrega do servidor público e na mensuração do desempenho do servidor, com base na figura 4.

Figura 4 - Conceito de entrega e a ampliação do conceito de competências.



Fonte: Leme (2011, p. 16), com adaptações.

Para Leme mais importante do que as competências que um servidor tenha, são as competências que o mesmo entrega. Porque se ele tem a competência e não a entrega para a organização, de nada adianta (LEME, 2011). Conforme a doutrina de Leme o CHA (Conhecimento, habilidade e atitude) não é desempenho, ou seja, competência para este autor é matéria-prima para o desempenho. Na figura 4 a composição da mensuração do desempenho do servidor compõe-se de quatro perspectivas.

1. **Competências Técnicas:** são todos os conhecimentos específicos que o servidor necessita conhecer e dominar para desempenhar suas atribuições próprias da sua função. É a união do CH (Conhecimento e habilidade) do CHA.

2. **Competências Comportamentais:** É o A do CHA. São as atitudes do profissional (servidor) que impactam nos seus resultados e desempenho. Para o autor o desafio é desenvolver as atitudes das pessoas, para que seus comportamentos estejam adequados.

3. **Perspectiva Resultados:** São os resultados, metas e os objetivos traçados para o servidor. A justificativa desta está no fato de que, para o autor, não adianta um servidor ter competências técnicas e comportamentais, e ainda assim não gerar resultados. E isso inclui não só os resultados em si, mas também a maneira como foram conquistados deve compor o desempenho. Outra importância desta perspectiva é que ela pode integrar à estratégia. Os objetivos estratégicos compõem a perspectiva resultados de secretários e coordenadores. As metas de planejamento compõem a perspectiva resultados de gerentes ou chefes de seção, e os planos de ação compõem a perspectiva resultados dos servidores.

4. **Perspectiva Complexidade:** esta objetiva avaliar a qualidade com que o servidor realiza suas atribuições ou perceber qual o grau de complexidade que o servidor está apto a exercer. A análise de tal perspectiva pode fornecer a informação de que o conceito do autor de espaço ocupacional é maior (ou menor) do que a função que ele executa. Está relacionada com as responsabilidades (avaliação de responsabilidades) da função que o servidor ocupa.

De acordo com Leme deve-se fazer um cruzamento das quatro perspectivas que compõem a entrega do servidor para se ter informações ou *feedback* efetivos. Por fim, conforme Leme, o Coeficiente de Desempenho do Servidor (CDS) pode ser obtido pela média simples ou ponderada em cada uma das perspectivas. No entanto, este coeficiente não objetiva revelar incompetência de um servidor e, sim, mensurar o quanto o servidor está entregando e em qual perspectiva ele tem a necessidade de se desenvolver. Na figura 4 o CDS é 82,5%. Ao somar o resultado obtido nas quatro perspectivas temos a pontuação de 330 (79% + 87% + 90% + 80%) que é dividida por 4 (total de perspectivas).

Leme conclui que o CDS pode ser utilizado para elaborar políticas de Recursos Humanos orientadas na transparência e meritocracia, que segundo ele “são palavras de ordem na Gestão de Pessoas Contemporânea para o Setor Público” (p. 29).

O governo norte-americano (USA, 2008) constituiu uma comissão especial para definir as competências essenciais para gestão das instalações e dos ativos do país para o período de 2005 a 2020. O governo dos EUA vêm enfrentando desafios crescentes para administrar suas instalações e infra-estrutura, pois possui uma carteira total de mais de 500.000 instalações. Alguns fatores influenciam nesses desafios como orçamentos reduzidos, força de trabalho envelhecida, e custos crescentes na gestão de instalações federais. Alguns acontecimentos importantes nos últimos anos também influenciaram como os ataques ao *World Trade Center* e ao Pentágono em 2001 e o furacão Katrina em 2005. Para isso, o Conselho de Instalações Federais do *National Research Council* (Conselho de Pesquisa Nacional), órgão do governo norte-americano, tem patrocinado estudos procurando formas de enfrentar esses desafios. Este estudo centra-se nas pessoas e as habilidades que serão necessárias para gerenciar instalações federais na próxima década e além.

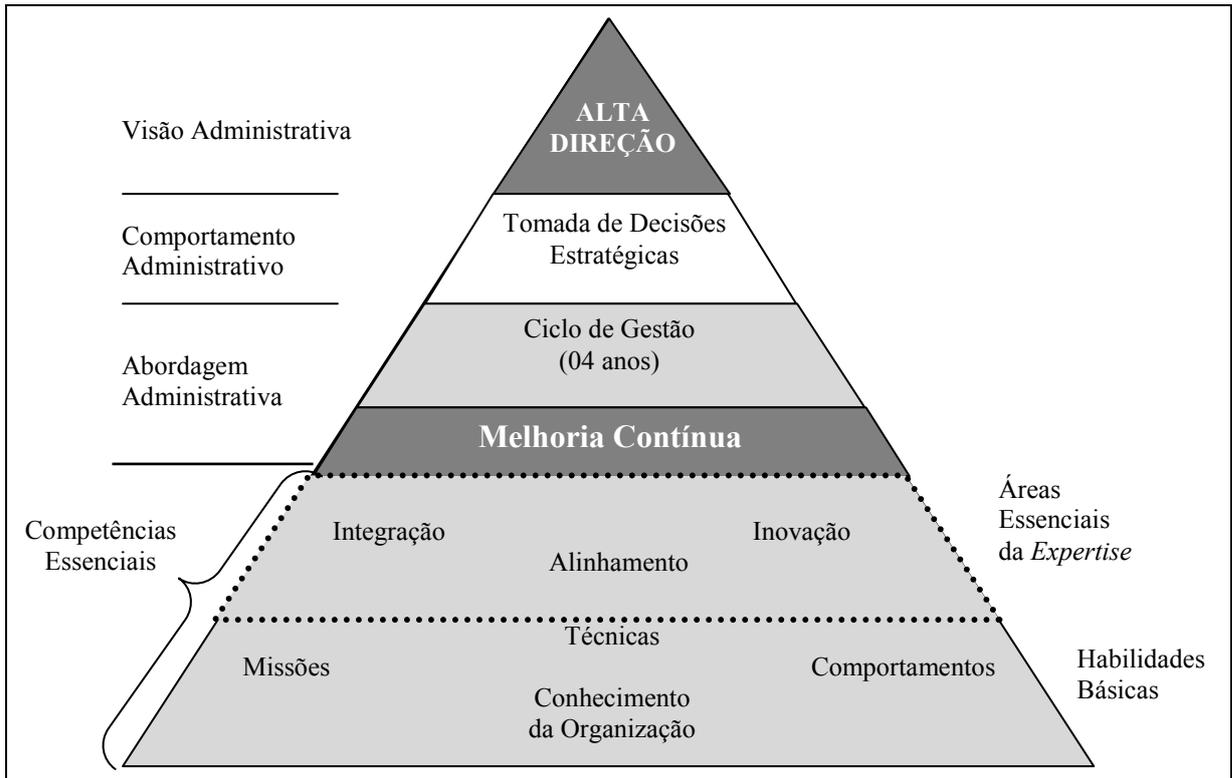
A comissão nomeada é multidisciplinar e formada por especialistas dos setores público, privado e acadêmico para realizar tal estudo visando ajudar a garantir a eficaz gestão de ativos federais e instalações (inclusive da promoção imobiliária e financeira e funções operacionais) nos próximos 15 anos. Elementos críticos do estudo incluem a identificação das competências organizacionais e competências individuais necessárias para uma gestão eficaz das instalações de ativos.

Com base em uma revisão da literatura, *briefings*, entrevistas, atual geopolítica e tendências sócio-econômicas, e a experiência e conhecimento de seus membros, a comissão concluiu que três áreas de especialização são essenciais para as divisões de instalações federais, divisões e gestão de ativos até 2020 e além, com base na figura 5.

As três áreas essenciais de conhecimentos e habilidades, juntas, constituem a base das competências essenciais e são:

1. Integrar pessoas, processos, espaços e tecnologias utilizando uma abordagem de ciclo de gestão para a organização;
2. Alinhar carteira de instalações e ativos com as missões da organização e com os recursos disponíveis;
3. Inovar através das linhas funcionais e dos processos tradicionais para enfrentar a evolução das necessidades e oportunidades.

Figura 5 - Competências essenciais na gestão de ativos norte-americana.



Fonte: USA (2008, p. 79).

As habilidades básicas necessárias envolvem as habilidades técnicas, as habilidades de negócio (missões), as habilidades comportamentais e o conhecimento da empresa (organização).

As habilidades técnicas incluem o conhecimento de concepção e construção, instalações e sistemas relacionados com as suas operações e manutenção, aquisição e processos de gerenciamento de projetos, regulamentos e procedimentos, tecnologia da informação e tecnologia de construção e habilidades analíticas.

As habilidades de negócio incluem planejamento estratégico e gerenciamento de recursos para apoiar as missões de uma organização.

As habilidades comportamentais envolvem a liderança, comunicação e negociação além de habilidades de gerenciamento de mudanças necessárias para integrar funções, pessoas e processos, em todas as linhas tradicionais e da capacidade de inovar dentro de um ambiente operacional dinâmico.

O conhecimento da empresa inclui compreensão: a) da carteira de instalações e de como alinhá-las com as missões da organização; b) da cultura da organização, estrutura política e financeira; c) das agências inter e intra dependentes, e d) das capacidades da força de trabalho e de suas habilidades.

Conforme o relatório da comissão para o desenvolvimento das áreas fundamentais de *expertise* e das habilidades básicas, a organização deve identificar as funções necessárias para atuar em apoio às missões atuais e futuras. A comissão, ainda, emitiu sete recomendações que das quais destaca-se a de número 2.

Recomendação 2: para desenvolver suas competências essenciais, cada divisão federal da gestão de ativos e instalações deve primeiramente identificar as funções e as habilidades que precisará realizar ou supervisionar, em apoio às missões da organização. Embora as similaridades emergjam, os aspectos originais de cada organização tornar-se-ão aparentes somente depois uma análise cuidadosa de exigências funcionais atuais e futuras.

2.3.1 Profissionalização no Setor Público

A Constituição Federal, no *caput* do artigo 39 e parágrafos 2º e 7º, trata da profissionalização no setor público com os seguintes requisitos: 1. a participação do servidor nos assuntos relativos à administração de pessoal; 2. a profissionalização como estratégia de valorização do servidor e 3. aplicação de recursos no desenvolvimento de programas de qualidade e produtividade, treinamento, modernização, reaparelhamento e racionalização do serviço público. No artigo 37, têm-se os princípios básicos que regem a Administração Pública, e entre eles destaca-se o da eficiência.

Na função pública os atributos eficiência, eficácia e profissionalização são agora intrínsecos à nova administração pública, bem como na Nova Contabilidade Pública. Um contador na área pública, na condição de líder, controlador ou secretário, pode ser considerado um gestor público e deve preparar-se para o novo cenário profissional.

Orientado pelo mandamento constitucional quanto aos princípios básicos do art.37, o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GESPÚBLICA (BRASIL, 2008, p.10) elenca os fundamentos que integram a base de sustentação do Modelo de Excelência em Gestão Pública entre os quais ressalta, quanto aos objetivos da pesquisa, o de Comprometimento com as pessoas, o qual é descrito como:

Estabelecimento de relações com as pessoas, criando condições de melhoria da qualidade nas relações de trabalho para que elas se realizem profissional e humanamente, maximizando seu desempenho por meio do comprometimento, da oportunidade para *desenvolver competências e habilidades* para empreender, do incentivo e do reconhecimento (BRASIL, 2008, p. 14, grifo nosso).

Na sequência dos fundamentos que integram a base de sustentação do Modelo é descrito como o conceito é colocado em prática, que dentre outras formas, é o

desenvolvimento de competências. Nesse sentido e no entendimento de Slomski (2007, p. 50), quando se pensa em gestão da coisa pública, pensa-se em pessoas, em profissionais de alto padrão, recursos humanos, e ainda, “Para o gestor público ter sucesso é preciso que ele conheça quem são, quantos são, quais são suas habilidades [...]”. Um grande problema na administração pública é a nomeação de servidores a cargos comissionados para os quais não possuem os conhecimentos e habilidades necessárias.

Outros documentos oficiais que tratam sobre a profissionalização do serviço público são: o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (1995, p. 39-40 e 62-65) e o Programa de Qualidade e Participação na Administração Pública (1997, p.16-20). O Plano Diretor determina que o mecanismo por excelência de motivação, na administração pública burocrática, é o da promoção por mérito em carreiras formalmente estabelecidas. Determina ainda repensar o sistema de motivação dos servidores públicos brasileiros. Uma motivação positiva está relacionada com o sentido de missão do servidor, e a outra com a profissionalização do serviço público por meio de um sistema de promoções na carreira em função do mérito. Continua o Plano Diretor a determinar que a preparação da nova administração pública surgirá de reformas e passa pela profissionalização e valorização do servidor público. E o objetivo de um projeto de política de recursos humanos é a formação e capacitação dos servidores públicos para o desenvolvimento de uma administração pública ágil e eficiente. Para isso, a programação dos cursos deverá enfatizar entre outros temas: novas estratégias de gestão pública, desenvolvimento gerencial e de recursos humanos orientados para a administração gerencial.

O Programa de Qualidade e Participação na Administração Pública tem como um dos objetivos educar e treinar os servidores, buscando desenvolver a criatividade, a capacidade de trabalho em equipe, a cooperação e a participação entre os servidores públicos. Tem como princípios: 1. satisfação do cliente (servidor como cliente interno e o cidadão como cliente externo); 2. envolvimento de todos os servidores; 3. gestão participativa; 4. gerência de processos; 5. valorização do servidor público; 6. constância de propósitos; 7. melhoria contínua; e 8. não aceitação de erros.

No princípio 5, valorização do servidor público, a valorização será função: da conscientização, pelo servidor, do sentido e do valor de sua missão; da profissionalização do serviço público; da avaliação do desempenho por resultados, a partir de objetivos bem definidos; do reconhecimento do mérito.

Pascarelli Filho (2011) estudou cenários e histórico sobre a administração pública no mundo contemporâneo e no Brasil. Escreveu sobre a reforma, quebras de paradigmas e as

lacunas existentes na administração pública, bem como descreveu sobre a eficiência a indispensável profissionalização na administração pública. Para Pascarelli Filho o atendimento deficiente ao cidadão motivou a distância nas relações entre a administração pública e seus usuários. Afirma que a crescente insatisfação com os serviços prestados por aquela tem como razões a ineficiência e ineficácia do atendimento, atrelados a uma forte ausência do conhecimento e resistência às mudanças. Descreve, ainda, as habilidades e conhecimentos que o novo administrador público necessita no cenário contemporâneo. Segundo Pascarelli Filho (2011, p. 49):

O Novo Administrador Público necessita de uma visão holística da Administração Pública e, para tal, ele deve receber um treinamento que o torne um generalista, com conhecimentos de economia, finanças públicas, contabilidade pública, controladoria, recursos humanos, comunicação, *marketing* público, planejamento estratégico, normas jurídicas e políticas públicas.

Madureira (2005) propôs uma integração dos conceitos de “formação profissional contínua” e do “novo contexto administrativo” no setor público e, também, descreve experiências europeias sobre o tema, bem como a reforma administrativa. Para este pesquisador a formação contínua na administração pública é uma perspectiva de longo prazo e deve estar presente uma constante adequação à mudança. Para Madureira (2005, p. 1112) “os novos papéis profissionais a serem assumidos pelos funcionários públicos [...] devem privilegiar a capacidade para a mobilidade, criatividade, elasticidade e inovação”. Segundo o autor, na Alemanha, existe uma grande descentralização da promoção e da gestão da formação, enquanto que na França, os funcionários públicos têm o direito à formação profissional contínua durante toda a sua carreira. Nessa formação contínua, conforme Madureira (2005, p.1120), “[...] os recursos humanos públicos devem ser elevados a uma condição de protagonismo na requalificação do aparelho administrativo”.

Assim, os “novos funcionários” deverão estar preparados para a gestão de grandes fluxos de informação, para a negociação com uma cada vez maior multiplicidade de atores sociais, para a decisão por exceção, mas sobretudo deverão ser formados no sentido de perceber as novas definições de Estado, sociedade e da administração pública em particular.

Continua este autor que, na profissão de funcionário público, devem estar presente duas exigências fundamentais: “a da eficiência (interna) e a da eficácia (externa)”, e conclui que, no novo contexto, em que a mudança é permanente, mais do que a aprendizagem técnica, exige comportamentos flexíveis e consentâneos com a realidade.

Santana Junior, Pereira e Lopes (2008) concluíram que a seleção para novos contadores na Administração Pública Federal não atende ao novo perfil necessário para o servidor público frente a um cenário econômico e tecnológico globalizado. Os autores finalizaram sua pesquisa com a expectativa de uma reflexão, para que possa contribuir numa mudança no perfil da profissão contábil. É imprescindível diante do exposto, a necessidade de novas pesquisas sobre o assunto, haja vista a existência de regramentos específicos na legislação nacional.

2.3.2 Competências e Avaliação de Desempenho dos Gestores Públicos

Na gestão pública as competências essenciais têm como um referencial a iniciativa Avaliação de Desempenho dos Gestores Públicos (ADGP) da Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG), Minas Gerais. Um dos projetos desta secretaria é Estruturador Choques Setoriais de Gestão, o qual tem como objetivos: a viabilização da implementação das políticas públicas planejadas, por meio de ações pontuais e estratégicas para solucionar entraves estruturais e administrativos; o monitoramento das Agendas Setoriais do Choque de Gestão; a disseminação, no Governo estadual, dos novos métodos e práticas gerenciais (intensivas), com foco nos resultados, incluindo rigorosa metodologia para o alcance das metas e instrumentos de pactuação de resultados; e o aprimoramento dos mecanismos de parceria com o terceiro setor e interação com outros entes federados.

Soares, Darbilly e Vieira (2010) realizaram uma pesquisa com o Programa Choque de Gestão de Minas Gerais cujo objetivo foi analisar os critérios de desempenho administrativos que orientam o Programa, posto em prática no governo de Minas Gerais, no período de 2002 a 2005. Estes pesquisadores concluíram que “o programa Choque de Gestão orienta-se principalmente pelos critérios de eficiência e eficácia, já que possui como principais objetivos a solução de problemas financeiros, como o ajuste fiscal, e apresenta como uma de suas principais o foco em resultados”.

A Resolução SEPLAG nº. 089/2009 dispõe sobre a metodologia, os critérios e os procedimentos da Avaliação de Desempenho por Competências dos servidores. O artigo terceiro apresenta os conceitos, e no artigo quarto foram definidas as competências essenciais.

Art. 3º - Para fins do disposto nesta Resolução, considera-se:

I - **competência**, a contribuição efetiva do servidor para o alcance de resultados institucionais cada vez melhores, utilizando seus conhecimentos, habilidades e atitudes, em seu contexto de trabalho;

- II - **competência essencial**, aquela comum a todos os servidores da Seplag, relacionada com a crença, valor e filosofia de gestão;
- III - **conhecimento**, o conjunto consciente e acessível de dados, informações, conceitos e percepções adquiridos através da educação e de experiências;
- IV - **habilidade**, a capacidade demonstrada de desenvolver tarefas físicas e intelectuais; e
- V - **atitude**, a ação particularizada diante de um contexto ou situação.

Art. 4º - A Avaliação de Desempenho por Competências na Seplag deverá observar as seguintes **Competências Essenciais**:

I - compromisso com resultados; II - atuação estratégica; III - foco no cliente/beneficiário; IV - comportamento inovador; V - agente multiplicador da mudança; VI - articulação interpessoal; e VII - compromisso institucional.

§ 1º: Cada competência essencial é desdobrada em contribuições efetivas e congregam um conjunto de conhecimentos, habilidades e atitudes que viabilizam resultados diferenciados.

Pela SEPLAG também foi publicado o Decreto nº. 44.986 de 19 de dezembro de 2008 regulamenta a ADGP, e no artigo 7º foi enumerado as competências gerenciais. A pontuação na ADGP é considerada por dois tipos de avaliação, conforme o artigo quarto.

Art. 7º - A Avaliação Qualitativa deverá observar o seguinte perfil de competências gerenciais: I - orientação para resultados; II - visão sistêmica; III - compartilhamento de informações e conhecimentos; IV - liderança de equipes; V - gestão de pessoas; VI - capacidade inovadora; e VII - competência técnica.

Art. 4º - A ADGP será composta por:

I - **Avaliação Qualitativa**, com base no perfil de competências gerenciais definido no art. 7º deste Decreto, que corresponderá a 70% (setenta por cento) da pontuação máxima da ADGP; e

II - **Avaliação Quantitativa**, com base nos resultados pactuados na segunda etapa do acordo de resultados, que corresponderá a 30% (trinta por cento) da pontuação máxima da ADGP.

Esse modelo de ADGP e o desenvolvimento das competências essenciais servem de suporte para estudos e pesquisas nas organizações públicas, em todas as esferas de governo, tanto na administração direta quanto na indireta, considerando suas particularidades e características.

2.4 A Nova Contabilidade Pública

Segundo a NBCASP, o objetivo da contabilidade do setor público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

A contabilidade pública assume caráter utilitário e um instrumento de informação para os usuários acerca dos resultados alcançados, com o fornecimento de informação útil para tomada de decisões (ROSA, 2011, p. 8; SILVA, 2011, p. 15). Entre as conclusões de Silva (2011, p. 71),

O Sistema de Contabilidade Pública constitui-se num sistema de informações que vise atender às necessidades dos administradores, às determinações legais que regem a Administração Pública e ao oferecimento ao cidadão de informes sobre o destino dos recursos dos tributos que lhe foram cobrados.

Em 2007 os princípios de contabilidade foram interpretados sob a perspectiva do setor público, com a publicação da Resolução nº. 1.111 do CFC. Para Silva (2011) a edição dos princípios fundamentais de contabilidade sob a perspectiva do setor público e das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público representa uma nova etapa da contabilidade pública. Esta nova etapa representa outro marco na história da contabilidade governamental no Brasil após a LRF, a qual fora também um marco histórico.

Mas, a partir de 2008 foram elaboradas e publicadas as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público. Estas normas consubstanciaram-se no que tem sido denominado de Nova Contabilidade Pública (NCP), que trouxeram várias exigências. No quadro 8 há algumas, com destaque para uma relevante que é a implantação e o desenvolvimento de um sistema de custos:

Quadro 8 - Novas exigências no campo da contabilidade pública.

Contabilidade Pública antes	2008 A 2010	NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA	
Sistemas: Orçamentário, Financeiro Patrimonial e Compensação	N B C A S P	Incluído o Sistema de Custos 	
Demonstrações Contábeis: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro Patrimonial e, Demonstração das Variações Patrimoniais		Incluídas as demonstrações: Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração do Resultado Econômico, e Notas Explicativas	
Reavaliação		Depreciação, Amortização e Exaustão	
Regime de Caixa e de Competência		Regime de Competência	
Ativo Financeiro e Ativo Permanente		M C A S P	Grupo Contábil Ativo Intangível Ajuste a Valor Presente Redução ao Valor Recuperável (<i>Impairment</i>)
Demais anexos da 4.320 e LRF			Demonstrativo de Estatística de Finanças Públicas

Fonte: Elaboração própria a partir das Resoluções do CFC de 2008 e Portarias da STN de 2010.

A NBC T 16 editada pelo CFC e publicada em 21 de novembro de 2008, através das Resoluções do CFC nº. 1.128 a nº. 1.137, compõe-se de 10 normas que tornaram-se

obrigatórias a partir de janeiro de 2010. Em 2011 foi incluída a Resolução CFC nº. 1.366. No quadro 9 relacionou-se as resoluções e respectivos conteúdos:

Quadro 9 - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

NORMA	RESOLUÇÃO	CONTEÚDO
NBC T 16.1	1.128/08	Conceituação, Objetivo e Campo de Aplicação
NBC T 16.2	1.129/08	Patrimônio e Sistemas Contábeis
NBC T 16.3	1.130/08	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil
NBC T 16.4	1.131/08	Transações no Setor Público
NBC T 16.5	1.132/08	Registro Contábil
NBC T 16.6	1.133/08	Demonstrações Contábeis
NBC T 16.7	1.134/08	Consolidação das Demonstrações Contábeis
NBC T 16.8	1.135/08	Controle Interno
NBC T 16.9	1.136/08	Depreciação, Amortização e Exaustão
NBC T 16.10	1.137/08	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público
NBC T 16.11	1.366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público

Fonte: Elaboração própria a partir das Resoluções do CFC de 2008.

A NBC T 16.2 (2008) refere-se ao sistema contábil do qual faz parte o sistema de custos que, segundo a norma “registra, processa e evidencia os custos dos bens e serviços, produzidos e ofertados à sociedade pela entidade pública”. No entanto, o sistema de custos deve servir de suporte ao processo decisório, mais do que apenas cumprimento da legalidade. Porém, Slomski (2007) argumenta sobre a assimetria entre as informações produzidas pela administração pública e a sociedade. O poder público informa, porém o cidadão não entende o que é informado.

Em 2009, por meio de várias portarias publicadas em agosto e dezembro, a STN em trabalho conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal (SOF), nas Partes I e VIII, elaboraram o MCASP. Este manual será aplicado obrigatoriamente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios. No ano de 2010 a aplicação foi de forma facultativa, porém, é obrigatória em 2011 para a União, em 2012 para os Estados e Distrito Federal e em 2013 para os Municípios.

Na primeira e segunda edição o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público foi composto por cinco volumes, mas a partir da terceira edição, editada novembro de 2010, foi dividido em partes. A quarta edição foi publicada em junho de 2011 e as partes do manual, seus títulos e a legislação respectiva são descritas no quadro 10.

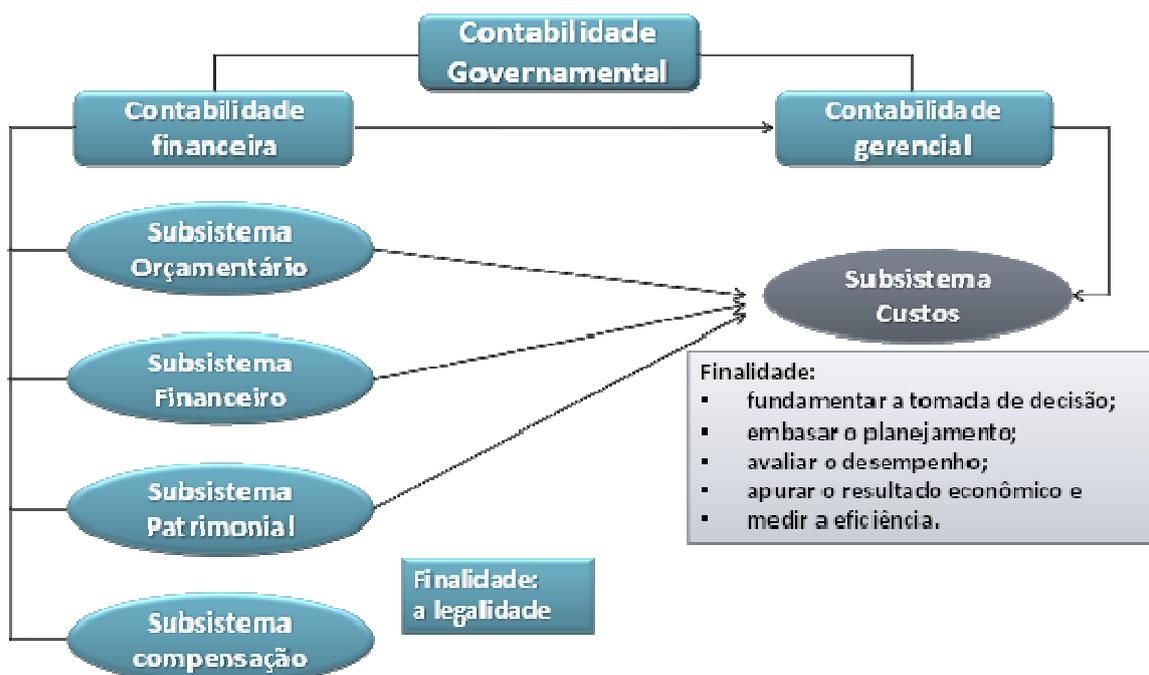
Quadro 10 - Partes do MCASP.

PARTES	PORTARIA	TÍTULOS
Parte I	STN/SOF nº 1/11	Procedimentos Contábeis Orçamentários
Parte II	STN nº 406/11	Procedimentos Contábeis Patrimoniais
Parte III	STN nº 406/11	Procedimentos Contábeis Específicos
Parte IV	STN nº 406/11	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
Parte V	STN nº 406/11	Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público
Parte VI	STN nº 406/11	Perguntas e Respostas
Parte VII	STN nº 406/11	Exercício Prático
Parte VIII	STN/SOF nº 1/11	Demonstrativo de Estatística de Finanças Públicas

Fonte: Elaboração própria a partir das Portarias da STN de 2010.

Os objetivos das Partes são: a promoção da transparência das contas públicas, padronização de procedimentos e consolidação das contas públicas (ROSA, 2011).

Na contabilidade pública, antes das publicações dos manuais da STN, os sistemas são estanques, ou seja, contas contábeis movimentavam-se umas contra outras do mesmo sistema. Os sistemas são orçamentário, financeiro, patrimonial e de compensação. Com exceção deste último, servem de suporte para fornecer informações e alimentar gerencialmente o sistema de custos. Mauss e Souza (2008) demonstram os sistemas da contabilidade financeira e gerencial na figura 6.

Figura 6 - Sistemas na contabilidade pública.

Fonte: Mauss e Souza (2008, p. 8).

No entanto, houve mudanças na terceira edição do MCASP em 2010. Com quarta edição, conforme a Portaria nº. 406/2011, na Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público os sistemas passaram a ter a seguinte estrutura:

Subsistema Informações Orçamentárias: registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária, tais como: orçamento; programação e execução orçamentária; alterações orçamentárias; e resultado orçamentário.

Subsistema Informações Patrimoniais: registra, processa e evidencia os fatos financeiros e não financeiros relacionados com as variações do patrimônio público, subsidiando a administração com informações tais como: alterações nos elementos patrimoniais; resultado econômico; e resultado nominal.

Subsistema de Custos: registra, processa e evidencia os custos da gestão dos recursos e do patrimônio públicos, subsidiando a administração com informações tais como: custos dos programas, dos projetos e das atividades desenvolvidas; bom uso dos recursos públicos; e custos das unidades contábeis.

Subsistema de Compensação: registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle, subsidiando a administração com informações tais como: alterações potenciais nos elementos patrimoniais; e acordos, garantias e responsabilidades.

O Subsistema de Informações Patrimoniais passou a englobar os registros, o processamento e a evidenciação de fatos tanto financeiros como não-financeiros. Foi extinto o Sistema Financeiro e o Subsistema de Custo passa a ser oficializado e obrigatório a todos os entes da federação.

Em novembro de 2011 o CFC incluiu a norma NBC T 16.11 - Sistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP), por meio da Resolução nº. 1.366/11, cujos objetivos são:

- (a) mensurar, registrar e evidenciar os custos dos produtos, serviços, programas, projetos, atividades, ações, órgãos e outros objetos de custos da entidade;
- (b) apoiar a avaliação de resultados e desempenhos, permitindo a comparação entre os custos da entidade com os custos de outras entidades públicas, estimulando a melhoria do desempenho dessas entidades;
- (c) apoiar a tomada de decisão em processos, tais como comprar ou alugar, produzir internamente ou terceirizar determinado bem ou serviço;
- (d) apoiar as funções de planejamento e orçamento, fornecendo informações que permitam projeções mais aderentes à realidade com base em custos incorridos e projetados;
- (e) apoiar programas de redução de custos e de melhoria da qualidade do gasto.

O SICSP deve estar integrado com o processo de planejamento e orçamento e fazer da informação de custos um vetor de alinhamento e aperfeiçoamento do planejamento e orçamento futuros.

Convém destacar a publicação da Resolução STN nº. 828 em 14 de dezembro de 2011, a qual “Altera o prazo de implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e dá outras providências”. Tal norma altera o artigo sexto da Portaria 406, de 20 de junho de 2011, que passou a vigorar com a seguinte redação (grifo nosso):

Art. 6º - A Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais deverá ser adotada pelos entes da Federação **gradualmente a partir do exercício de 2012 e integralmente até o final do exercício de 2014**, salvo na existência de legislação específica emanada pelos órgãos de controle que antecipe este prazo, e a parte III – Procedimentos Contábeis Específicos deverá ser adotada pelos entes de forma obrigatória a partir de 2012.

Parágrafo Único – Cada ente da Federação divulgará, até 90(noventa) dias após o início do exercício de 2012, **em meio eletrônico de acesso público e ao Tribunal de Contas ao qual esteja jurisdicionado**, os Procedimentos Contábeis Patrimoniais e Específicos adotados e o **cronograma de ações a adotar até 2014**, evidenciando os seguintes aspectos que seguem, em ordem cronológica a critério do poder ou Órgão:

[...]

VI – **Implementação do sistema de custos;**

VII – Aplicação do Plano de Contas, detalhado no nível exigido para a consolidação das contas nacionais;

VIII – Demais aspectos patrimoniais previstos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Conclui-se que os municípios tiveram prazo prorrogado, antes 2013, agora 2014 para implementar sistema de custos. Destaca-se, ainda, que os mesmos deverão publicar em meio eletrônico e enviar ao Tribunal de Contas respectivo o cronograma de adoção dos aspectos patrimoniais constantes do MCASP.

2.5 Abordagens Teóricas da Contabilidade

De acordo com Hendriksen e Van Breda (1999) vários enfoques à teoria contábil têm sido adotados com vistas em esforços para resolver problemas em contabilidade. Antes de enumerá-los, dois aspectos relativos à teoria da contabilidade são destacados. Um deles é que as questões teóricas não são apenas uma questão de “teoria”, por possuírem também implicações práticas tanto para administradores quanto para auditores. Outro está relacionado à teoria da contabilidade e julgamentos profissionais feitos por pessoas envolvidas com casos específicos, quando em muitas vezes aquela depende destes. Ou seja, em muitos casos contadores praticantes são obrigados a exercer seu próprio julgamento a respeito de questões

teóricas e não apenas representantes de membros de conselhos profissionais, como o Conselho de Padrões de Contabilidade Financeira (*Financial Accounting Standards Board – FASB*), citado pelos autores. O conselho respectivo no Brasil é o Conselho Federal de Contabilidade – CFC. Os enfoques à teoria da contabilidade mais comuns são: fiscal, legal, ético, econômico, comportamental e estrutural.

No **enfoque fiscal**, segundo Hendriksen e Van Breda, as normas de legislação têm exercido efeitos adversos sobre a teoria e os princípios contábeis em muitas áreas. Estes autores lamentam a tendência de aceitação das normas fiscais como princípios e práticas contábeis aceitas. Afirmam que nos Estados Unidos o efeito da tributação de resultados de empresas sobre a contabilidade tem sido considerável. No Brasil não tem sido diferente. A legislação fiscal tem representado um obstáculo à aceitação da boa teoria, muito embora tenha acelerado a adoção de boas práticas.

Comum como o fiscal é também o **enfoque legal**. Conforme Hendriksen e Van Breda o FASB investigou o uso da lei como base dos princípios contábeis, e observou que, em muitas situações, há questões econômicas, além de legais. Embora a lei certamente proporcione numerosos exemplos que podem estimular o pensamento em questões de teoria da contabilidade, raramente ela é fator decisivo.

Para estes autores o **enfoque ético** à teoria da contabilidade dá ênfase aos conceitos de justiça, verdade e equidade. Um sistema contábil confiável deve considerar ausência de viés e fidelidade de representação (conceito equivalente ao de verdade). A característica da informação não deve receber qualquer colorido de modo a influenciar comportamento em qualquer direção (neutralidade), é um aspecto essencial do estabelecimento de padrões.

Três divisões são feitas pelos autores para explicar o **enfoque econômico** em contabilidade: macroeconômico, microeconômico e social-empresarial. Um enfoque macroeconômico procura explicar o efeito de procedimentos alternativos de divulgação de dados sobre indicadores e atividades econômicas num nível mais amplo do que o de uma empresa, como, por exemplo, um setor de atividade ou a economia nacional. Há o argumento de que um dos objetivos da contabilidade deve ser dirigir o comportamento de empresas e indivíduos no sentido da implantação de políticas econômicas nacionais específicas. Um enfoque microeconômico procura explicar o efeito de procedimentos alternativos de divulgação sobre indicadores e atividades econômicas no nível da empresa. Aqui há a tendência de argumento que, desde que os fatos sejam integralmente divulgados, pouco importa como são divulgados.

A contabilidade social-empresarial enfatiza uma lista mais ampla de grupos de interesse do que a ênfase nos acionista. A moderna teoria da contabilidade reconhece que a informação é um bem público com muitas das mesmas características de externalidades, como custos com a poluição ambiental, desemprego e outros problemas sociais, os quais não são normalmente divulgados por uma empresa, exceto à medida que são assumidos diretamente por ela por meio de tributação e regulamentação. À medida que os teóricos lidarem melhor com a natureza da informação financeira como bem público, será mais provável o desenvolvimento de técnicas para lidar com outros bens públicos que formam a base das preocupações da contabilidade social.

No **enfoque comportamental** a preocupação reside na relevância da informação transmitida a responsáveis pela tomada de decisões e no comportamento de indivíduos ou grupos diversos em consequência da apresentação de informações contábeis, de acordo com os autores. Completam que as teorias comportamentais procuram medir e avaliar os efeitos econômico, psicológicos e sociológicos de procedimentos contábeis e mecanismos de divulgação alternativos. Finalizam que este enfoque tem estimulado uma busca de objetivos fundamentais para a contabilidade e respostas a perguntas tais como: Quem são os usuários das demonstrações financeiras publicadas? Qual é a natureza da informação específica desejada pelos usuários? Podem ser encontradas necessidades comuns de apresentação de demonstrativos genéricos, ou devem ser atendidas necessidades específicas? Como reagem investidores, credores e administradores a procedimentos e relatórios contábeis diferentes?

O **enfoque estrutural** é clássico na contabilidade. Neste sexto enfoque aqueles autores escrevem que os contadores procuram classificar transações semelhantes de maneira similar, ou mais formalmente, buscam a *uniformidade* no registro e na divulgação de transações. É apenas quando encontram uma transação que não se encaixa num molde prévio que são obrigados a recorrer a princípios fundamentais. Finalizam sobre esse enfoque que as definições mais amplas da contabilidade estão em moda hoje, mas o processo de “registro, classificação e sintetização” ainda representa o núcleo da contabilidade.

Os autores sintetizaram os enfoques estudados em forma de questionamento, conforme quadro 11.

Quadro 11 - Síntese dos enfoques à teoria da contabilidade.

ENFOQUE	PERGUNTAS A FAZER
Fiscal	Qual é a situação fiscal?
Legal	O que é exigido por lei? Há alguma regulamentação específica para este setor?
Ético	O que é correto? Esta é uma apresentação justa?
Econômico	Que efeito exercerá este procedimento contábil sobre a economia? Que efeito exercerá este procedimento contábil sobre os acionistas? O procedimento permite a divulgação completa dos fatos? Que efeito exercerá sobre outros grupos de interesse?
Comportamental	Por que a administração deseja fazer esta escolha?
Estrutural	Há alguma regra específica relativamente a esta situação? Qual é a definição de receita? Qual é o princípio contábil geralmente aceito? O que estão fazendo os outros que operam neste setor?

Fonte: Hendriksen e Van Breda (1999, p. 27).

3 CARACTERIZAÇÃO E PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo são apresentados as características e os procedimentos metodológicos que orientaram a pesquisa, com destaque para a visão teórica e o delineamento prático da pesquisa, bem como os processos de coleta, tratamento e análise dos dados que deram suporte para as discussões a fim de atender aos objetivos principal e específicos do estudo, bem como a conclusão.

3.1 Visão teórica adotada

Kaplan e Norton (2004) classificam as competências em um perfil ou em um conjunto de conhecimentos, habilidades e valores, sendo que estes são diferenciados conforme a função executada. Conhecimentos, são a base intelectual necessária para o exercício do cargo; habilidades, são a destreza com os meios e métodos para realizar uma tarefa específica; e valores, são o conjunto de características ou comportamentos que possibilitam o alcance do desempenho requerido em cada função. A visão teórica desses autores foi escolhida para o desenvolvimento do presente estudo por apresentar pontos de convergência com as visões dos principais teóricos da matéria e oferecer conceitos que facilitaram a aplicação empírica da pesquisa.

3.2 Caracterização da pesquisa

A pesquisa caracteriza-se como método misto que conforme Creswell (2010, p. 27) “é uma abordagem da investigação que combina ou associa as formas qualitativa e quantitativa.”. A abordagem inicial foi a qualitativa seguida pela quantitativa.

Michel (2009, p. 39) chama este tipo de pesquisa como Qualiquanti e considera um importante instrumento da pesquisa social e, assim define esse tipo de pesquisa:

A pesquisa que quantifica e percentualiza opiniões, submetendo seus resultados a uma análise crítica qualitativa. Isso permite levantar atitudes, pontos de vista, preferências que as pessoas têm a respeito de determinados assuntos, fatos de um grupo definidos de pessoas.

A autora, ainda, relata que essa pesquisa utiliza um instrumento de dados específicos, que é o questionário com escalas.

Na estrutura de projeto de pesquisa proposta por Creswell (2010, p. 27-39) além do tipo de pesquisa é necessário identificar os três componentes: concepção ou suposição filosófica, estratégias da investigação e métodos de pesquisa. Segundo o delineamento teórico proposto pelo autor a pesquisa tem a seguinte estrutura, apresentada no quadro 12:

Quadro 12 - Estrutura teórica da pesquisa.

TIPO / ABORDAGEM	CONCEPÇÃO FILOSÓFICA	ESTRATÉGIA DE INVESTIGAÇÃO	MÉTODOS DE PESQUISA
Método misto	Pragmática	Sequencial	Análise documental e levantamento

Fonte: Adaptado de Creswell (2010).

Das concepções filosóficas abordadas pelo autor a pesquisa enquadrar-se-á na concepção pragmática por haver uma “preocupação com as aplicações”, bem como “soluções para os problemas”.

Com relação à estratégia da investigação utilizou-se o procedimento de método misto sequencial que “[...] são aqueles em que o pesquisador procura elaborar ou expandir os achados de um método com os de outro método” (p.39). O estudo iniciou-se com a abordagem qualitativa seguida da abordagem quantitativa.

O método de pesquisa qualitativa empregado foi a análise documental. Para Gil (2011, p. 51) “[...] a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”. Ainda segundo Gil (2008) há os documentos “de primeira mão” e os “de segunda mão”. Os primeiros englobam aqueles referentes a órgãos públicos, documentos oficiais, ou registros institucionais escritos e, portanto, fontes do presente estudo. Este autor também descreve as vantagens do método, como entre outras, uma fonte rica e estável de dados e o baixo custo operacional. Bardin (2011, p. 51) apresenta a seguinte definição e objetivo da análise documental.

Uma operação ou um conjunto de operações visando representar o conteúdo de um documento sob uma forma diferente do original, a fim de facilitar, num estado ulterior, a sua consulta e referência [...] tem por objetivo dar forma conveniente e representar de outro modo essa informação, por intermédio de procedimentos de transformação.

Na sequência foi utilizado outro método de pesquisa, com abordagem quantitativa, que foi a pesquisa de levantamento, também conhecido como *survey*. De acordo com Michel (2009, p. 58) “O *survey* é o método que utiliza escalas de medidas, muito usado na pesquisa qualiquanti, cujo propósito é medir e quantificar opiniões e atitudes”.

A pesquisa teve corte transversal, pois procurou-se analisar as categorias em um ponto no tempo. Para Richardson (2010) este tipo de corte informa a situação existente no momento da coleta dos dados.

3.3 Etapas da pesquisa

Na operacionalização da pesquisa são apresentadas as características do estudo quanto a sua instrumentação para a coleta de dados que ocorreu em quatro etapas.

3.3.1 Primeira etapa

Consistiu na revisão da literatura que trata dos seguintes conceitos: competências essenciais, dimensões da competência, profissionalização dos serviços públicos e Nova Contabilidade Pública. Esta revisão desenvolveu-se em uma literatura contemporânea e buscou-se obter o primeiro conhecimento que ampara a presente pesquisa: o conhecimento baseado na teoria contemporânea. O conjunto dos conceitos discutidos nesta etapa formou um arcabouço de conhecimentos que conferiu consistência à pesquisa e suporte a problemática explicitada na introdução do estudo, além de se constituir na matriz teórica utilizada para definir as habilidades e valores explorados no instrumento de pesquisa.

3.3.2 Segunda etapa

Nesta etapa foi desenvolvida a pesquisa documental com vistas a identificar o conteúdo manifesto e o latente apresentado nos documentos oficiais. Para Bardin (2011) na análise documental alguns procedimentos apresentam analogias com uma das partes das técnicas da análise de conteúdo, e que para a autora, é melhor aproximá-las do que diferenciá-las. Ensina, ainda, Bardin (2011, p. 51) que “Se a esta [análise de conteúdo] suprimirmos a função de inferência e se limitarmos as suas possibilidades técnicas apenas à análise categorial ou temática, podemos, efetivamente, identificá-la como análise documental”.

O estudo documental tratou da leitura e análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e do Manual de Contabilidade Aplicado

ao Setor Público (MCASP), já apresentadas nos quadros 9 e 10, respectivamente. Estas normas terão vigência completa em 2014 para os municípios.

Conforme Bardin a análise de conteúdo compreende três etapas básicas: (a) pré-análise; (b) exploração do material; e (c) tratamento dos dados e interpretação. Na análise documental o mesmo procedimento pode ser utilizado. Gil (2008, p. 87) define também as fases a serem observadas na pesquisa documental: a) determinação dos objetivos; b) elaboração do plano de trabalho; c) identificação das fontes; d) localização das fontes e obtenção do material; e) tratamento dos dados; f) confecção das fichas e redação do trabalho; g) construção lógica e redação do trabalho.

Na primeira etapa, pré-análise, organizou-se o material a ser analisado com o objetivo de torná-lo operacional e sistematizar as primeiras ideias. Nesta fase formulam-se os objetivos da análise que foi identificar o perfil de competências (conhecimentos, as habilidades e os valores) da função estratégica contábil nos municípios, conhecimento este obtido pela legislação.

Na fase de exploração, inicialmente, identificou-se os conhecimentos do contador requeridos no contexto da Nova Contabilidade Pública. Para isso, realizou-se a indexação, que permite, conforme Bardin, por classificação em palavras-chave, descritores ou índices, classificar os elementos de informação dos documentos. “Esta indexação é regulada segundo uma escolha (de termos ou ideias) adaptada ao sistema e ao objetivo [...] as classes permitem dividir a informação, constituindo as categorias de uma classificação, na qual estão agrupados os documentos que apresentam alguns critérios comuns, ou que possuem analogias no seu conteúdo”. As categorias indexadas construídas ao final da análise foram: a) sistemas de informação, b) custos, c) análise contábil, d) liderança e comunicação. As três primeiras foram identificadas pelo conteúdo manifesto e a quarta pelo conteúdo latente.

Em seguida, as habilidades foram identificadas com base nos conhecimentos e na literatura através da técnica de associação palavra-ideia. Os valores foram identificados ao fazer o alinhamento entre os conhecimentos e habilidades identificados e a pesquisa de Tamayo (2008).

Após o tratamento e interpretação dos dados organizou-se o perfil de competências do contador do setor público municipal em quadros, a fim de construir e validar o instrumento por meio do pré-teste.

3.3.3 Terceira etapa – Pré-Teste

Quanto ao pré-teste foram aplicados 18 questionários aos contadores públicos que representaram quatro municípios no cone sul do estado de Rondônia, mas que não ocupavam cargos de chefia de contadoria ou equivalente. Os municípios representados foram Cerejeiras, Chupinguaia, Pimenta Bueno e Vilhena. O pré-teste foi realizado durante o curso “Tomada de Contas Especial” promovido pelo Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, Secretaria Regional de Vilhena, nos dias 1 e 2 de março de 2012.

3.3.4 Quarta etapa

Na sequência, última etapa, foi utilizado o método levantamento ou *survey* e aplicados os questionários validados na etapa anterior e, visou à coleta dos dados referentes à percepção dos respondentes sobre as competências essenciais frente à Nova Contabilidade Pública, consubstanciando-se assim uma pesquisa de campo, e constituindo-se a abordagem quantitativa da pesquisa.

3.3.5 Definição de Categorias de Análise

Na primeira etapa da pesquisa, com abordagem qualitativa, as categorias de análise são as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP). Na segunda etapa, cuja abordagem é quantitativa, as categorias de estudo da pesquisa foram definidas, na forma constitutiva e operacional, com base no quadro 13.

Quadro 13 - Definição das categorias de análise.

Categoria 1: Perfil (ou conjunto) de competências
Definição Constitutiva
Conhecimentos: A base de conhecimentos necessária para o exercício do cargo. Aí se incluem os conhecimentos específicos, assim como conhecimentos circunstanciais que permitem ao empregado adaptar seus conhecimentos gerais ao contexto do cargo e ao ambiente de trabalho.
Habilidades: Aquelas necessárias para suplementar a base de conhecimentos gerais.
Valores: O conjunto de características ou comportamentos que possibilitam o alcance do desempenho requerido em cada função. (KAPLAN e NORTON, 2004).
Definição Operacional
Identificação obtida pela análise documental nas seguintes normas: NBCASP e MCASP.

Categoria 2: Percepção dos atores da pesquisa
Definição Constitutiva
Importância, críticas, sugestões, julgamento e atitudes quanto ao perfil de competências diante do novo contexto da contabilidade pública, atribuídas pelos respondentes, os contadores públicos dos municípios.
Definição Operacional
A mensuração será realizada utilizando-se os questionários de escala do tipo Lickert, para o conhecimento da percepção dos contadores públicos municipais de Rondônia.

Fonte: Elaboração própria.

3.4 Caracterização prática da pesquisa

3.4.1 População

População é “[...] um conjunto de elementos (empresas, produtos, pessoas, por exemplo) que possuem as características que serão objeto de estudo” (VERGARA 2009a, p. 46). O universo da pesquisa de campo foi representado pelos contadores públicos municipais do estado de Rondônia, lotados nos órgãos de Contadoria ou Controladoria das prefeituras e, que exercem a função estratégica de Chefia de Contadoria, ou cargo com nomenclatura equivalente. Representariam, portanto, os 52 (cinquenta e dois) municípios do estado de Rondônia nos respectivos 52 cargos. Nesse propósito, verificou-se que a opção pelo censo na pesquisa. No entanto, 22 profissionais participaram da pesquisa o que se tornou a amostra efetiva.

3.4.2 Instrumento de Coleta de dados

Para a obtenção do terceiro conhecimento (o conhecimento oriundo da percepção dos ocupantes das funções estratégicas contábil nos municípios do estado de Rondônia) foi utilizado um questionário estruturado específico. Este questionário foi construído ao final das etapas 1 e 2 que resultaram do conhecimento da literatura e o conhecimento das normas legais. Conforme Vergara (2009b) questionários são úteis quando se quer fazer levantamentos (*survey*).

No questionário submetido ao pré-teste a escala utilizada para avaliação das percepções dos respondentes foi a escala de importância que, de acordo com Locks (2009), trata-se de uma variação da escala tipo Likert que foi desenvolvida por Rensis Likert, no início dos anos 30 e presta-se para medir atitudes. Consiste em um conjunto de itens

apresentados em forma de assertivas, ante os quais os respondentes externam sua percepção, escolhendo um dos cinco pontos da escala. A escala será de cinco pontos com escores de 1 a 5, sendo 1 equivalente a “Sem importância” até 5, que se equivale a “Extrema importância”, conforme o quadro 14.

Quadro 14 – Escore da escala de importância.

ESCALA DE IMPORTÂNCIA	
1	Sem importância
2	Pouca importância
3	Relativa importância
4	Muita importância
5	Extrema importância

Fonte: Questionário da pesquisa, 2012.

O quadro 15 exemplifica de forma sintética a estrutura do instrumento de pesquisa construído e submetido ao pré-teste para validação. Possibilita ainda visualizar a forma como foram dispostas as assertivas e o procedimento de aplicação dos escores propostos na escala de mensuração diretamente no instrumento de pesquisa. A estrutura completa do instrumento de pesquisa submetido ao pré-teste encontra-se no Apêndice A.

Quadro 15 – Quadro simplificado do instrumento do pré-teste.

CONHECIMENTOS - Conhecer sobre algo		GRAU DE IMPORTÂNCIA				
		1	2	3	4	5
1	Descrição dos conhecimentos para a função estratégica contábil municipal					
HABILIDADES - Saber fazer algo		GRAU DE IMPORTÂNCIA				
		1	2	3	4	5
1	Descrição das habilidades para a função estratégica contábil municipal					
VALORES - Características/comportamentos		GRAU DE IMPORTÂNCIA				
		1	2	3	4	5
1	Descrição dos valores para a função estratégica contábil municipal					

Fonte: Questionário da pesquisa, 2012.

Após a validação do instrumento no pré-teste, o mesmo foi aplicado aos cargos de Chefia de Contadoria, ou equivalente, que representam a função estratégica contábil nos municípios do estado de Rondônia, na quarta e última etapa da pesquisa. Na pesquisa junto a estes profissionais a opção foi pela auto-avaliação para conhecer suas opiniões quanto ao perfil de competências que deverão aperfeiçoar ou desenvolver no contexto da Nova Contabilidade Pública.

A estrutura do instrumento de pesquisa (Apêndice C) visou analisar duas situações. Uma pela auto-avaliação **real**, ou seja, o perfil de competências presente, atualmente, no cargo de Chefia de Contadoria, às vésperas da vigência completa das normas, e outra, pela percepção **desejável**, que visou analisar o perfil de competência que o respondente concorda que deverá ser, desenvolvida ou aperfeiçoada, no contexto da vigência completa das normas que será a partir de 2014. A estrutura simplificada do instrumento final de pesquisa está representada do quadro 16.

Quadro 16 - Quadro simplificado do instrumento de pesquisa.

Identificação das competências essenciais da função estratégica contábil municipal															
INSTRUÇÕES: SUA AUTO-AVALIAÇÃO SERÁ FEITA EM DOIS NÍVEIS: REAL: cada item é uma competência na realidade atual no seu cargo DESEJÁVEL: cada item deverá ser uma competência no contexto da Nova Contabilidade Pública Para dar sua opinião, utilize uma escala de 1 a 5, conforme o quadro ao lado: Quanto mais próximo do número 1 você marcar sua resposta, menor será o grau de concordância Quanto mais próximo do número 5 você marcar sua resposta, maior será o grau de concordância Não é necessário identificar-se. Agradecemos sua atenção.						ESCALA									
						1 DISCORDO COMPLETAMENTE									
						2 DISCORDO									
						3 CONCORDO									
						4 CONCORDO PARCIALMENTE									
5 CONCORDO PLENAMENTE															
CONHECIMENTOS - Conhecer sobre algo						REAL					DESEJÁVEL				
						1 2 3 4 5					1 2 3 4 5				
1 Descrição dos conhecimentos para a função estratégica contábil municipal															
HABILIDADES - Saber fazer algo						REAL					DESEJÁVEL				
						1 2 3 4 5					1 2 3 4 5				
1 Descrição das habilidades para a função estratégica contábil municipal															
VALORES - Características/comportamentos						REAL					DESEJÁVEL				
						1 2 3 4 5					1 2 3 4 5				
1 Descrição dos valores para a função estratégica contábil municipal															

Fonte: Questionário da pesquisa, 2012.

A escala utilizada na etapa final foi, também, de 5 pontos, mas com as variáveis do tipo concordância e discordância.

3.4.3 Procedimentos para a coleta dos dados

A coleta dos dados ocorreu em dois momentos distintos, primeiro foram coletados dados de natureza qualitativa e na sequência os dados quantitativos. Os dados qualitativos objetivaram conhecer através da literatura contemporânea e das normas legais, os conhecimentos, as habilidades e os valores com potencial de promover a profissionalização dos serviços na função estratégica contábil dos municípios.

Com esse objetivo definido, os **conhecimentos** foram obtidos com a análise das normas, utilizando o estudo documental. Os dados referentes às **habilidades** foram gerados através de um processo da associação de palavras e ideias, e estavam diretamente alinhados com os “conhecimentos” anteriormente encontrados. Os **valores** foram retirados do estudo

das teorias contemporâneas que discutem o tema.

A natureza da coleta dos dados quantitativos utilizada nesta pesquisa foi transversal, ou seja, os dados foram coletados somente uma vez no tempo, e o meio de acesso aos respondentes utilizado foi a internet por meio do envio de e-mail solicitando aos respondentes que após o preenchimento do questionário o mesmo fosse devolvido também por meio do correio eletrônico. Essa forma de coleta de dados mostrou ser a mais adequada tanto em termos de custo, quanto em termos de tempo.

Os dados foram coletados com a utilização do instrumento de pesquisa estruturado com questões fechadas representadas pelas assertivas. As assertivas foram transcritas dos resultados encontrados na fase qualitativa da pesquisa e o objetivo da fase quantitativa foi corroborar os achados qualitativos ampliando o escopo de entendimento do tema estudado.

O envio do instrumento de pesquisa foi por meio do *e-mail* institucional do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Rondônia (CRC/RO). Após contato com o CRC/RO, o questionário foi enviado aos profissionais pelo setor de informática deste Conselho. O responsável pelo departamento de informática repassou a todos os contadores do estado. Porém, no *e-mail* foi solicitado que os respondentes fossem somente os contadores do setor público municipal, que fossem aqueles ocupantes do cargo Chefia de Contadoria ou equivalente.

A aplicação do instrumento ocorreu no período de 2 de abril a 2 de maio de 2012, e de 52 respondentes, população da pesquisa, 22 retornaram o que representou 42,31% do total. Considerou-se suficiente este resultado, pois, em média, 25% dos questionários expedidos pelos pesquisadores são devolvidos (MARCONI e LAKATOS, 2009).

3.4.4 Tratamento e análise dos dados

Após a coleta os dados foram tabulados conforme as normas da ABNT. Os resultados foram ordenados em planilhas, quadros, gráficos e tabelas para melhor expor os resultados que serviram de base para a redação final da dissertação (SIENA, 2007). Foi utilizada a estatística descritiva para “[...] apoiar uma interpretação dita subjetiva” (VERGARA, 2009a, p. 57). Os dados qualitativos que trataram dos conhecimentos se constituíram nos textos destacados das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), que foram tratados por meio do método da análise documental o que possibilitou ao final desse processo destacar-se um conjunto de “conhecimentos” afetos à função contábil nos municípios objeto de estudo.

As ideias encontradas, referentes aos “conhecimentos”, foram, então, submetidas à técnica de associação palavra-ideia procurando sumarizar e alinhar esses achados com as habilidades e valores encontrados na literatura contemporânea. Esse procedimento gerou por fim as “habilidades” e os “valores” com potencial para a promoção da profissionalização da referida função.

No tratamento dos dados quantitativos que originaram o terceiro conhecimento, utilizou-se a estatística descritiva. O objetivo da estatística descritiva é o de representar de uma forma concisa, sintética e compreensível, a informação contida num conjunto de dados. Esta tarefa, que adquire grande importância quando o volume de dados for grande, concretiza-se na elaboração de tabelas e gráficos, e no cálculo de medidas ou indicadores que representam convenientemente a informação contida nos dados. A porcentagem da frequência relativa foi utilizada para apontar o índice de representatividade das percepções dos respondentes diante das assertivas propostas pelo instrumento de pesquisa.

Para a análise da última etapa estabeleceu-se um critério quanto à discordância na percepção dos respondentes sobre o perfil de competências. Foi estipulada uma margem máxima de 10% das respostas com discordância. Índices superiores a este induziriam a exclusão do item de competência, e, portanto, não fazendo parte do perfil, tanto atual quanto no contexto da nova Contabilidade Pública a partir de 2014. Como a população é de 52 respondentes, o item de competência que compõem o questionário seria desconsiderado caso 6 respondentes (acima de 10%) discordarem do item de competência. A razão deste critério é representação de uma ausência de unanimidade.

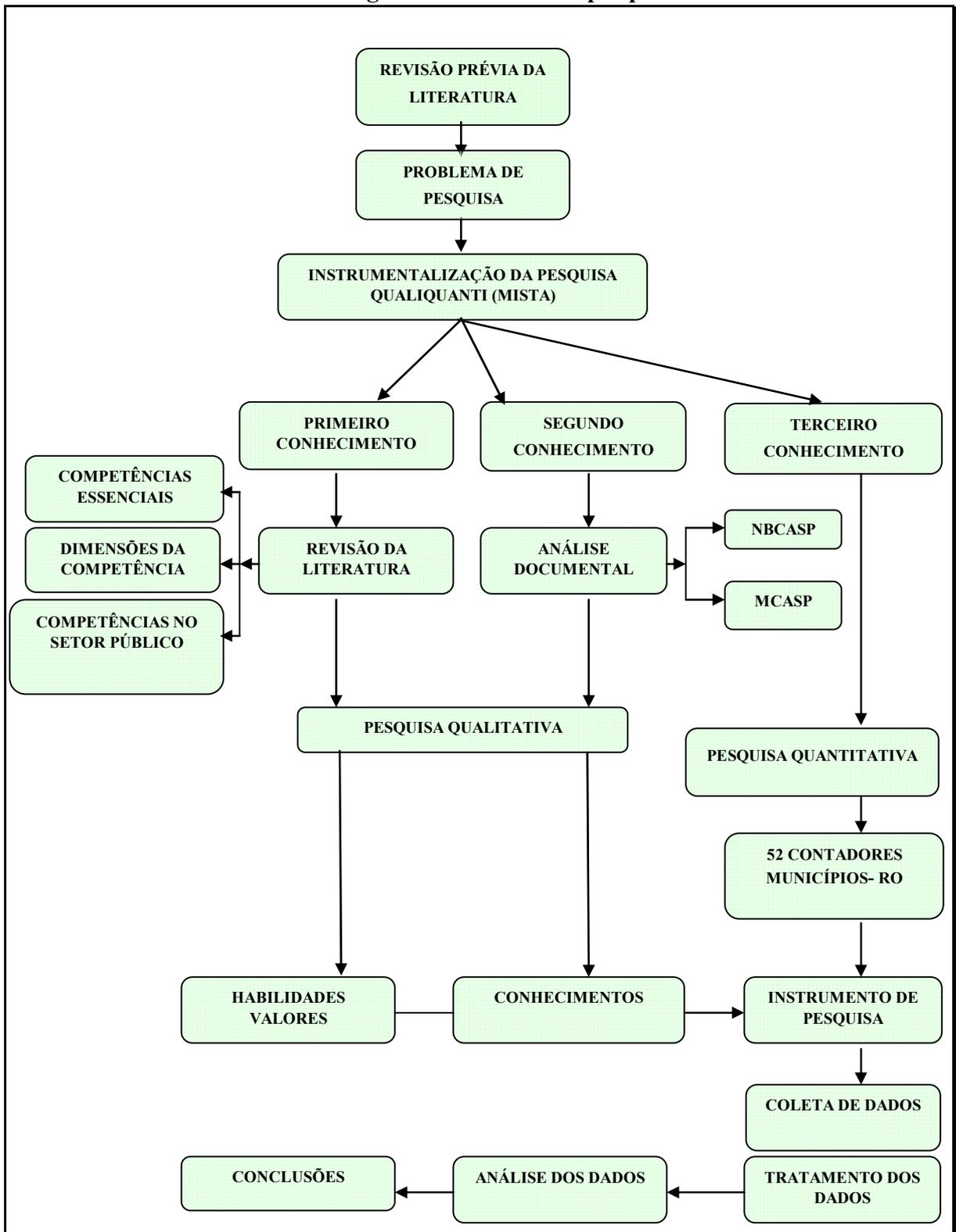
3.5 Limitações inerentes ao método

Uma limitação na utilização de questionários é a baixa frequência ou a porcentagem de devoluções dos mesmos ou devoluções tardias. Outra é a confiabilidade, ou seja, se quem respondeu foi quem realmente o pesquisador desejaria que fosse (VERGARA 2009b; MARCONI e LAKATOS, 2009).

3.6 Desenho da pesquisa

Na figura 7 apresenta-se a estrutura da pesquisa e os passos utilizados para seu desenvolvimento com base na metodologia empregada.

Figura 7 - Desenho da pesquisa.



Fonte: Elaboração própria.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Este capítulo apresenta os dados coletados na pesquisa bem como as análises referentes às duas fases da metodologia aplicada. As inferências possibilitadas pelo tratamento ao qual foram submetidos os dados permitiram uma visão clara das realidades em que se pretendeu estudar o problema especificado na declaração de objetivos.

4.1 Resultados da Fase Qualitativa – 1ª e 2ª Etapas

Ao final da primeira fase, a qualitativa, obtiveram-se os dois primeiros conhecimentos que embasaram a pesquisa: o conhecimento baseado na literatura e o conhecimento fundamentado nas Normas. O resultado culminou com a elaboração do instrumento. A estrutura do questionário foi dividida em três partes de acordo com o perfil de competências: Conhecimentos, Habilidades e Valores, para o profissional contábil do setor público municipal no contexto da Nova Contabilidade Pública. Os conhecimentos identificados pela análise documental foram 7, conforme o quadro 17.

Quadro 17 - Identificação dos Conhecimentos.

CONHECIMENTOS - Conhecer sobre algo	
1	Conhecer o funcionamento do sistema contábil e seus subsistemas de informações orientados à confiabilidade
2	Conhecer sistemas gerenciais integrados visando informações para tomada de decisões
3	Conhecer o planejamento integrado (plano plurianual e orçamento) do setor público municipal
4	Conhecer métodos de apuração e análise de custos
5	Conhecer técnicas de análise e geração de informações complementares destinadas a vários usuários
6	Conhecer procedimentos de controle interno como suporte do sistema de informação contábil
7	Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas.

Fonte: Elaboração própria.

Ao se estabelecer uma relação, pelo estudo documental, entre as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público com a teoria da contabilidade construiu-se o seguinte quadro 18. As competências de 1 a 6 foram identificadas pelo conteúdo manifesto e a 7 pelo conteúdo latente.

Quadro 18 - Relação Competência e Teoria da Contabilidade.

ENFOQUE / ABORDAGEM
ÉTICO
. Conceitos de justiça, verdade e equidade . Ausência de viés e fidelidade de representação são vistas como características
NBCASP
NBC T 16. 1 - Instrumentalização do controle social: compromisso fundado na ética profissional que pressupõe o cotidiano de fornecer informações úteis aos cidadãos [...]
NBC T 16. 2. (10,11,12 e 13) - Novo sistema contábil
NBC T 16. 5 - Confiabilidade.
COMPETÊNCIA (dimensão "CONHECIMENTOS")
1. Conhecer a estrutura do sistema contábil e seus subsistemas de informações orientados à confiabilidade
2. Conhecer sistemas gerenciais integrados visando informações para tomada de decisões
ENFOQUE / ABORDAGEM
ESTRUTURAL
. É apenas quando encontram uma transação que não se encaixa num molde prévio que os contadores recorrem são obrigados a recorrer a princípios mais fundamentais. Julgamento e momento para o registro.
NBCASP
NBC T 16. 3 - Registro contábil do planejamento (PPA e LOA).
COMPETÊNCIA (dimensão "CONHECIMENTOS")
3. Conhecer o planejamento integrado (plano plurianual e orçamento) do setor público municipal
Obs.: Todo o planejamento deverá ser registrado contabilmente em todas as suas fases.
ENFOQUE / ABORDAGEM
ECONÔMICO
. Um enfoque microeconômico à teoria da contabilidade procura explicar o efeito de procedimentos alternativos de divulgação sobre indicadores e atividades econômicas do município. . Que efeito exercerá este procedimento contábil sobre a economia do município? . O procedimento permite a divulgação completa dos fatos?
LEGAL
. O que é exigido por lei? Há questões econômicas, além de legais.
NBCASP
NBC T 16. (2, 5 e 6)
NBC T 16. 11 - Sistema de Informação de Custos do Setor Público (publicada em dezembro de 2011).
COMPETÊNCIA (dimensão "CONHECIMENTOS")
4. Conhecer métodos de apuração e análise de custos
ENFOQUE / ABORDAGEM
COMPORAMENTAL
. Preocupação residente na relevância da informação transmitida a responsáveis pela tomada de decisão e no comportamento do indivíduo ou grupos em consonância com a apresentação de informações contábeis
NBCASP
NBC T 16. (1, 2, 6, 7 e 8)
Notas Explicativas e Controle Interno
COMPETÊNCIA (dimensão "CONHECIMENTOS")
5. Conhecer técnicas de análise e geração de informações complementares destinadas a vários usuários
6. Conhecer procedimentos de controle interno como suporte do sistema de informação contábil
ENFOQUE / ABORDAGEM
LIDERANÇA
. Devido à complexidade e ampliação do escopo e responsabilidades da Contabilidade no contexto da Nova Contabilidade Pública, a partir de 2014. Terá que ampliar sua equipe.
NBCASP
Todas. Inclusive MCASP, LRF, etc.
COMPETÊNCIA (dimensão "CONHECIMENTOS")
7. Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas.

Fonte: Elaboração própria.

Após analisar as normas e associar aos conhecimentos identificados e à literatura enumeraram-se 8 habilidades de acordo com a quadro 19.

Quadro 19 - Identificação das Habilidades.

HABILIDADES - Saber fazer algo	
1	Saber planejar e orientar o uso do sistema contábil e seus subsistemas
2	Saber propor medidas de aperfeiçoamento do sistema de informações
3	Ser capaz de analisar o planejamento do setor público municipal e integrá-lo ao sistema contábil
4	Saber aplicar métodos de apuração de custos
5	Ser capaz de analisar e interpretar informações de custos no setor público
6	Saber analisar as contas públicas e avaliar o resultado da gestão
7	Ser capaz de comunicar-se efetivamente com o grupo de trabalho, gestores e o público
8	Saber liderar as atividades da contabilidade do setor público municipal

Fonte: Elaboração própria.

Por fim, com base na pesquisa de Tamayo (2008) e os conhecimentos e habilidades identificados agruparam-se 16 valores ou competências éticas conforme o quadro 20.

Quadro 20 - Identificação dos Valores.

VALORES - Características/comportamentos	
1	Planejamento (elaboração de planos para evitar a improvisação na organização)
2	Probidade (administrar de maneira adequada o dinheiro público)
3	Eficácia (fazer as tarefas de forma a atingir os objetivos esperados)
4	Eficiência (executar as tarefas da organização de forma certa)
5	Ética (pautar-se por um conjunto de regras de conduta e moral)
6	Honestidade (promoção do combate à corrupção na organização)
7	Organização (existência de normas claras e explícitas)
8	Cooperação (clima de ajuda mútua)
9	Abertura (promoção de um clima propício às sugestões ao diálogo)
10	Criatividade (capacidade de inovar na organização)
11	Pontualidade (preocupação com o cumprimento de horários e compromissos)
12	Dedicação (promoção ao trabalho com afinco)
13	Qualidade (compromisso com o aprimoramento dos produtos e serviços)
14	Qualificação recursos humanos (promover a capacitação e o treinamento dos servidores)
15	Flexibilidade (administração que se adapta a situações concretas)
16	Supervisão (acompanhamento e avaliação contínuo de tarefas)

Fonte: Elaboração própria.

4.2 Resultados da Fase do Pré-Teste – 3ª Etapa

Analizados os dados da primeira etapa procurou-se realizar o pré-teste do instrumento de pesquisa. Foram aplicados o total de 18 questionários. Tabulados e organizados os dados em tabelas passou-se à análise da terceira etapa. Quanto às dimensões “Conhecimentos” e “Habilidades” não houve marcações da percepção “Sem importância”. Optou-se, por isso, em

apresentar nas tabelas aquelas percepções assinaladas pelos respondentes. Na tabela 1 apresentam-se os resultados da percepção referentes à dimensão “Conhecimentos”.

Tabela 1 - Pré-teste da dimensão Conhecimentos.

CONHECIMENTOS - Conhecer sobre algo	Extrema importância	Muita importância	Relativa importância	Pouca importância
	%	%	%	%
Conhecer o funcionamento do sistema contábil e seus subsistemas de informações orientados à confiabilidade	77,78	16,67	5,56	0,00
Conhecer sistemas gerenciais integrados visando informações para tomada de decisões	61,11	38,89	0,00	0,00
Conhecer o planejamento integrado (plano plurianual e orçamento) do setor público municipal	72,22	27,78	0,00	0,00
Conhecer métodos de apuração e análise de custos	27,78	50,00	16,67	5,56
Conhecer técnicas de análise e geração de informações complementares destinadas a vários usuários	5,56	55,56	33,33	5,56
Conhecer procedimentos de controle interno como suporte do sistema de informação contábil	44,44	38,89	16,67	0,00
Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas.	5,56	72,22	11,11	11,11

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

O nível de importância assinalado pelos respondentes em sua grande maioria permaneceu no intervalo extrema importância e muita importância nas três dimensões do perfil de competências. O item “Conhecer o funcionamento do sistema contábil e seus subsistemas de informação orientados à confiabilidade” foi assinalado como relativa importância por apenas 1 respondente o que representou 5,56%. Os itens “Conhecer sistemas gerenciais integrados visando informações para tomada de decisões” e “Conhecer o planejamento integrado (plano plurianual e orçamento) do setor público municipal” tiveram 100% dos respondentes que assinalaram os níveis de percepções no intervalo extrema importância e muita importância, o que caracterizou os principais Conhecimentos. Para os itens “Conhecer métodos de apuração e análise de custos” e “Conhecer técnicas de análise e geração de informações complementares destinadas a vários usuários” 1 respondente marcou a percepção pouca importância. No entanto, 2 assinalaram pouca importância para “Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas”, mas 77,78% apontaram suas percepções entre os intervalos muito importante e extremamente importante. Houve sugestões para a dimensão “Conhecimentos” de conhecer custos e responsabilidade ambientais.

Na sequência apresenta-se o resultado da percepção referente à dimensão “Habilidades” na tabela 2.

Tabela 2 - Pré-teste da dimensão Habilidades.

HABILIDADES - Saber fazer algo	Extrema importância	Muita importância	Relativa importância	Pouca importância
	%	%	%	%
Saber planejar e orientar o uso do sistema contábil e seus subsistemas	66,67	27,78	5,56	0,00
Saber propor medidas de aperfeiçoamento do sistema de informações	16,67	72,22	11,11	0,00
Ser capaz de analisar o planejamento do setor público municipal e integrá-lo ao sistema contábil	72,22	22,22	5,56	0,00
Saber aplicar métodos de apuração de custos	16,67	55,56	22,22	5,56
Ser capaz de analisar e interpretar informações de custos no setor público	50,00	27,78	22,22	0,00
Saber analisar as contas públicas e avaliar o resultado da gestão	61,11	38,89	0,00	0,00
Ser capaz de comunicar-se efetivamente com o grupo de trabalho, gestores e o público	61,11	33,33	5,56	0,00
Saber liderar as atividades da contabilidade do setor público municipal	61,11	33,33	5,56	0,00

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

De todos os itens desta dimensão apenas o item “Saber aplicar métodos de apuração de custos” obteve a resposta de 1 (5,56%) respondente quanto à percepção pouca importância, porém 72,22% apontaram o mesmo no intervalo extremamente (16,67%) ou muito importante (55,56%). A principal habilidade apontada foi “Saber analisar as contas públicas e avaliar o resultado da gestão” com todos os respondentes no intervalo extrema importância e muita importância. Também somando estas percepções, com 94,44%, apontaram-se os itens “Saber planejar e orientar o uso do sistema contábil e seus subsistemas”, “Ser capaz de analisar o planejamento do setor público municipal e integrá-lo ao sistema contábil”, “Ser capaz de comunicar-se efetivamente com o grupo de trabalho, gestores e o público” e “Saber liderar as atividades da contabilidade do setor público municipal”. Do mesmo modo, o item “Saber propor medidas de aperfeiçoamento do sistema de informações” foi considerado muito ou extremamente importante por 89% dos respondentes.

Quanto à dimensão “Valores” as percepções “Sem importância” e “Pouca importância” não foram assinaladas pelos respondentes e, portanto, não apresentadas na tabela 3.

Tabela 3 - Pré-teste da dimensão Valores.

VALORES	Extrema importância	Muita importância	Relativa importância
	%	%	%
Planejamento	66,67	27,78	5,56
Probidade	94,44	5,56	0,00
Eficácia	50,00	50,00	0,00
Eficiência	61,11	38,89	0,00
Ética	72,22	22,22	5,56
Honestidade	94,44	5,56	0,00
Organização	61,11	38,89	0,00
Cooperação	44,44	55,56	0,00
Abertura	33,33	50,00	16,67
Criatividade	27,78	44,44	27,78
Pontualidade	33,33	55,56	11,11
Dedicação	55,56	33,33	11,11
Qualidade	61,11	33,33	5,56
Qualificação recursos humanos	50,00	44,44	5,56
Flexibilidade	38,89	50,00	11,11
Supervisão	44,44	44,44	11,11

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

Os principais Valores, as características ou comportamentos, ou mesmo as competências éticas conforme a doutrina, apontados como extrema importância e assinalados acima 60% dos respondentes foram: Planejamento, Probidade, Ética, Honestidade, Organização e Qualidade. Os itens assinalados por todos respondentes como extrema ou muita importância foram: Probidade, Eficácia, Eficiência, Honestidade, Organização e Cooperação. Com aproximadamente 95% das percepções, também, no intervalo extrema ou muita importância foram apontados os Valores: Planejamento, Ética, Qualidade e Qualificação dos recursos humanos no setor contábil. A percepção relativa importância foi assinalada apenas uma vez nos itens: Planejamento, Ética, Qualidade e Qualificação dos recursos humanos; duas vezes (11,11%) nos itens: Pontualidade, Dedicação, Flexibilidade e Supervisão; três vezes (16,67%) no item Abertura; e cinco (27,78%) vezes no item Criatividade.

Diante das percepções analisadas decidiu-se pela validação do instrumento de pesquisa para aplicação na última fase com os contadores que ocupam o cargo de Chefia de Contadoria, ou equivalente, nas prefeituras do estado de Rondônia.

4.3 Resultados da Fase Quantitativa – 4ª Etapa

Nesta seção apresenta-se e discute-se os resultados da fase final da pesquisa e realizada com os respondentes, os Contadores ocupantes os cargos de Chefia de Contadoria ou com outro nome equivalente, ou seja, os responsáveis pela contas dos municípios e que assinam os balanços e balancetes gerais.

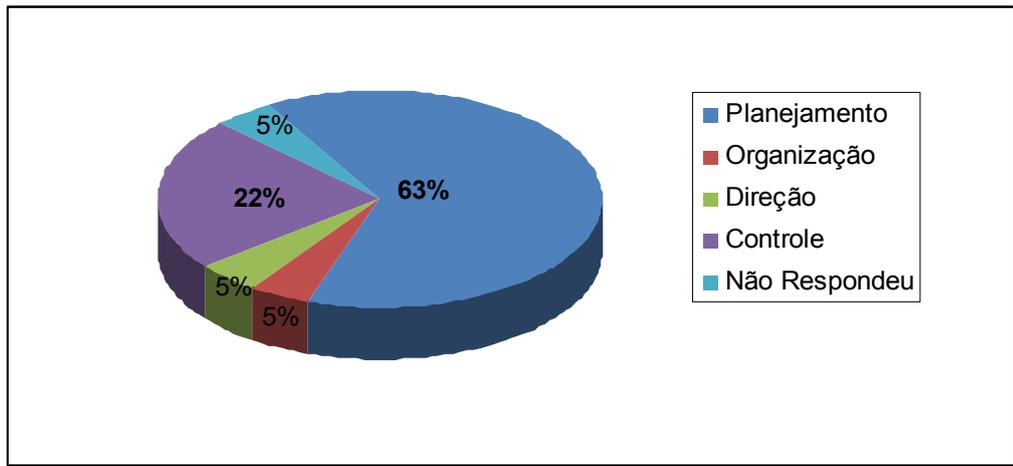
A seção está dividida em três partes: a primeira para descrever alguns dados gerais dos respondentes; a segunda refere-se à percepção dos respondentes sobre a auto-avaliação do perfil de competências atualmente; e a terceira e última refere-se, também, a auto-avaliação do perfil de competências, mas no contexto da Nova Contabilidade Pública quando as normas estiverem em vigência completa, ou seja, a partir de 2014, conforme a estrutura do instrumento de pesquisa no Apêndice C.

4.3.1 Dados Gerais

Dos 22 respondentes os contadores representaram 50% e as contadoras 45% o que mostra uma equiparação quanto ao gênero da população, considerando que 1 respondente deixou em branco a segunda parte do questionário. Quanto à formação os técnicos em contabilidade representaram 14% e os bacharéis em Ciências Contábeis 82%, e destes, com o curso superior, 13 respondentes possuem uma pós-graduação *latu senso*. Nenhum profissional possui mestrado ou doutorado. Os números evidenciam que a classe contábil está aperfeiçoando-se. Certamente esta seção se tornaria interessante se toda a população participasse da pesquisa, o que se teria um senso do perfil profissional contábil no estado de Rondônia.

Foi questionado ainda qual das funções da gestão – Planejamento, Organização, Direção, Controle – é considerada mais relevante após o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, ou seja, no contexto da Nova Contabilidade Pública, considerando que a convergência completa será em 2014. Também neste item, 1 respondente deixou em branco, conforme a figura 9.

Figura 8 - Gráfico funções de gestão no contexto da Nova Contabilidade Pública.



Fonte – Dados da pesquisa, 2012.

Para a maioria dos contadores a função de gestão Planejamento será mais relevante, com mais de 60% de percepção, seguida da função de Controle.

4.3.2 Perfil de Competências Atual

Nesta seção apresentam-se os dados analisados referentes à percepção dos contadores públicos municipais quanto ao perfil de competências apresentados atualmente, ou seja, antes da vigência completa da Nova Contabilidade Pública nos municípios. A vigência se tornará completa em 2014 devido aos prazos concedidos pela STN. Os resultados da pesquisa para esta seção são aqueles que foram assinalados na coluna “REAL” do questionário (Apêndice C).

Como o total de respondentes foi de 22, a margem de aceitação da discordância é de 2,2 respondentes. Caso 3 respondentes (acima de 10% das percepções) assinalassem “Discordo” ou “Discordo Completamente” para um determinado item de competência, o mesmo seria excluído do perfil de competências.

Os dados apresentados nas tabelas a seguir foram organizados de forma que as percepções referentes à “Concordo Plenamente” e “Concordo” foram reunidas em uma mesma coluna. A coluna “Em Branco” indica que um respondente não assinalou algum item de competência.

Na tabela 4 apresentam-se os resultados da percepção referentes à dimensão “Conhecimentos”.

Tabela 4 - Percepção da dimensão "Conhecimentos" atualmente.

CONHECIMENTOS - Conhecer sobre algo	Concordo ou Concordo Plenamente	Concordo Parcialmente	Discordo	Discordo Completamente	Em Branco
	%	%	%	%	%
Conhecer o funcionamento do sistema contábil e seus subsistemas de informações orientados à confiabilidade	63,64	27,27	4,55	0,00	4,55
Conhecer sistemas gerenciais integrados visando informações para tomada de decisões	63,64	27,27	4,55	4,55	0,00
Conhecer o planejamento integrado (plano plurianual e orçamento) do setor público municipal	59,09	40,91	0,00	0,00	0,00
Conhecer métodos de apuração e análise de custos	63,64	18,18	9,09	4,55	4,55
Conhecer técnicas de análise e geração de informações complementares destinadas a vários usuários	63,64	27,27	4,55	4,55	0,00
Conhecer procedimentos de controle interno como suporte do sistema de informação contábil	63,64	22,73	9,09	0,00	4,55
Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas.	40,91	45,45	4,55	4,55	4,55

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

Os itens de Conhecimentos foram assinalados como “Concordo” ou “Concordo Plenamente” em torno de 60%, com exceção do “Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas”. No entanto, ao considerar a percepção “Concordo Parcialmente” o índice seria acima de 80%. Destaca-se o item “Conhecer o planejamento integrado (plano plurianual e orçamento) do setor público municipal” que tem 100% se se considerarem as três percepções de concordância.

O item da dimensão Conhecimentos a ser excluído é “Conhecer métodos de apuração e análise de custos” que foi assinalado com discordância acima de 13%, portanto, não foi considerado um item, atualmente, do perfil de competência dos contadores.

A percepção dos respondentes sobre a dimensão Habilidades está apresentada na tabela 5. Os itens da dimensão Habilidades a serem excluídos, por terem apresentados índices acima de 10%, são “Saber aplicar métodos de apuração de custos”, “Ser capaz de analisar e interpretar informações de custos no setor público” e “Saber analisar as contas públicas e avaliar o resultado da gestão”. Desse modo, tais habilidades não compõem o perfil de competência dos contadores públicos municipais atualmente.

Tabela 5 - Percepção da dimensão "Habilidades" atualmente.

HABILIDADES - Saber fazer algo	Concordo ou Concordo Plenamente	Concordo Parcialmente	Discordo	Discordo Completamente	Em Branco
	%	%	%	%	%
Saber planejar e orientar o uso do sistema contábil e seus subsistemas	59,09	31,82	4,55	0,00	4,55
Saber propor medidas de aperfeiçoamento do sistema de informações	45,45	45,45	4,55	0,00	4,55
Ser capaz de analisar o planejamento do setor público municipal e integrá-lo ao sistema contábil	50,00	45,45	4,55	0,00	0,00
Saber aplicar métodos de apuração de custos	63,64	18,18	9,09	4,55	4,55
Ser capaz de analisar e interpretar informações de custos no setor público	63,64	18,18	9,09	4,55	4,55
Saber analisar as contas públicas e avaliar o resultado da gestão	54,55	31,82	13,64	0,00	0,00
Ser capaz de comunicar-se efetivamente com o grupo de trabalho, gestores e o público	54,55	40,91	0,00	0,00	4,55
Saber liderar as atividades da contabilidade do setor público municipal	59,09	31,82	9,09	0,00	0,00

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

Destacam-se os itens “Ser capaz de analisar o planejamento do setor público municipal e integrá-lo ao sistema contábil” e “Ser capaz de comunicar-se efetivamente com o grupo de trabalho, gestores e o público”, que apresentaram 95% se consideradas as três percepções de concordância.

Quanto a dimensão Valores a percepção dos respondentes está apresentada na tabela 6. Sobre os itens de competências éticas, ou Valores destaca-se o de “Planejamento” que obteve o maior nível de concordância. Considerando a coluna com as percepções “Concordo” e “Concordo Plenamente” o índice acima de 70%, e se considerar a terceira percepção o índice ficou acima de 95%.

Outros itens da dimensão Valores que se destacou foram: “Ética”, “Eficiência”, “Honestidade” e “Qualidade”.

Conforme realçado na tabela 6 os itens desta dimensão a serem desconsiderados do perfil de competências, por obterem índices acima de 10%, foram “Qualificação de recursos humanos” e “Flexibilidade”.

Tabela 6 - Percepção da dimensão "Valores" atualmente.

VALORES	Concordo ou Concordo Plenamente	Concordo Parcialmente	Discordo	Discordo Completamente	Em Branco
	%	%	%	%	%
Planejamento	72,73	22,73	0,00	4,55	0,00
Probidade	63,64	27,27	0,00	0,00	9,09
Eficácia	54,55	36,36	4,55	0,00	4,55
Eficiência	68,18	22,73	0,00	4,55	4,55
Ética	77,27	13,64	0,00	4,55	4,55
Honestidade	68,18	13,64	0,00	4,55	13,64
Organização	59,09	27,27	0,00	4,55	9,09
Cooperação	59,09	22,73	4,55	4,55	9,09
Abertura	63,64	18,18	0,00	9,09	9,09
Criatividade	54,55	36,36	4,55	4,55	0,00
Pontualidade	50,00	27,27	4,55	4,55	13,64
Dedicação	59,09	27,27	0,00	4,55	9,09
Qualidade	68,18	18,18	0,00	4,55	9,09
Qualificação recursos humanos	45,45	31,82	4,55	9,09	9,09
Flexibilidade	45,45	27,27	9,09	9,09	9,09
Supervisão	59,09	27,27	4,55	4,55	4,55

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

Segundo a opinião dos contadores públicos municipais de Rondônia, no momento atual, ou seja, antes da vigência completa das normas que consubstanciam a chamada Nova Contabilidade Pública o perfil profissional não contempla:

- Conhecimentos relacionados a custos no setor público;
- Habilidades relacionadas a custos no setor público;
- Habilidades relacionadas à análise das contas públicas e avaliação do resultado da gestão pública, e
- Valores referentes à qualificação de recursos humanos e flexibilidade.

As NBCASP e MCASP determinam que os custos na gestão pública deverão ser tanto mensurados quanto contabilizados. O Plano de Contas Único e padronizado pela STN tem prazo para adoção de forma obrigatória a todos os entes da federação em 01 de janeiro de 2014.

Na teoria contábil, segundo o **enfoque estrutural** de Hendriksen e Van Breda (1999) os contadores procuram classificar transações semelhantes de maneira similar, ou mais formalmente, buscam a uniformidade no registro e na divulgação de transações. É apenas quando encontram uma transação que não se encaixa num molde prévio, a exemplo de custos

no setor público, que são obrigados a recorrer a princípios fundamentais. Há a seguinte indagação, segundo aqueles doutrinadores: o que estão fazendo os outros que operam neste setor?

Segundo os dados da pesquisa e a teoria, certamente os contadores públicos dos municípios de Rondônia irão buscar práticas já uniformemente aceitas em outros estados ou da União Federal ou de outros países a exemplo da contabilidade internacional (IFRS), cujas práticas já estão com convergência completa na área societária.

No quadro 21 apresenta-se o perfil de competências, atualmente, segundo a percepção dos profissionais contábeis dos municípios rondonienses e, com base nas NBCASP e no MCASP.

Quadro 21 - Perfil atual de competências dos contadores municipais.

CONHECIMENTOS	
Conhecer o funcionamento do sistema contábil e seus subsistemas de informações orientados à confiabilidade	
Conhecer sistemas gerenciais integrados visando informações para tomada de decisões	
Conhecer o planejamento integrado (plano plurianual e orçamento) do setor público municipal	
Conhecer técnicas de análise e geração de informações complementares destinadas a vários usuários	
Conhecer procedimentos de controle interno como suporte do sistema de informação contábil	
Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas.	
HABILIDADES	
Saber planejar e orientar o uso do sistema contábil e seus subsistemas	
Saber propor medidas de aperfeiçoamento do sistema de informações	
Ser capaz de analisar o planejamento do setor público municipal e integrá-lo ao sistema contábil	
Ser capaz de comunicar-se efetivamente com o grupo de trabalho, gestores e o público	
Saber liderar as atividades da contabilidade do setor público municipal	
VALORES	
Planejamento (elaboração de planos para evitar a improvisação na organização)	
Probidade (administrar de maneira adequada o dinheiro público)	
Eficácia (fazer as tarefas de forma a atingir os objetivos esperados)	
Eficiência (executar as tarefas da organização de forma certa)	
Ética (pautar-se por um conjunto de regras de conduta e moral)	
Honestidade (promoção do combate à corrupção na organização)	
Organização (existência de normas claras e explícitas)	
Cooperação (clima de ajuda mútua)	
Abertura (promoção de um clima propício às sugestões e ao diálogo)	
Criatividade (capacidade de inovar na organização)	
Pontualidade (preocupação com o cumprimento de horários e compromissos)	
Dedicação (promoção ao trabalho com afinco)	
Qualidade (compromisso com o aprimoramento dos produtos e serviços)	
Supervisão (acompanhamento e avaliação contínuo de tarefas)	

Fonte: Elaboração própria. Dados da pesquisa, 2012.

4.3.3 Perfil de Competências Desejável

Os dados apresentados e analisados nesta seção referem-se à percepção dos respondentes quanto ao perfil de competências a serem observadas, aperfeiçoadas ou desenvolvidas no contexto da Nova Contabilidade Pública (NCP) nos municípios, a partir de 2014. Os resultados da pesquisa para esta seção são aqueles que foram assinalados na coluna “DESEJÁVEL” do instrumento de pesquisa (Apêndice C).

Nenhum dos respondentes assinalaram as percepções “Discordo” ou “Discordo Completamente”, com exceção da dimensão Conhecimentos em que houve apenas 1 percepção de discordância. Dessa forma as colunas sobre as percepções “Discordo” ou “Discordo Completamente” não foram evidenciadas nas tabelas 8 e 9 referentes as dimensões Habilidades e Valores, respectivamente. Na tabela 7, que se refere aos Conhecimentos foi suprimida a coluna sobre a percepção “Discordo Completamente”. Do mesmo modo que na seção anterior as percepções referentes a “Concordo Plenamente” e “Concordo” foram reunidas em uma mesma coluna. A coluna “Em Branco” indica que um respondente não assinalou algum item de competência. Destaca-se que nesta percepção houve um número maior de itens deixados “Em Branco” em relação à percepção “REAL”.

Na tabela 7 apresentam-se os resultados da dimensão “Conhecimentos” que serão importantes, segundo à percepção dos respondentes, para o desafio da aderência às novas normas contábeis do setor público.

Tabela 7 - Percepção dos "Conhecimentos" no contexto da NCP, a partir de 2014.

CONHECIMENTOS - Conhecer sobre algo	Concordo ou Concordo Plenamente	Concordo Parcialmente	Discordo	Em Branco
	%	%	%	%
Conhecer o funcionamento do sistema contábil e seus subsistemas de informações orientados à confiabilidade	68,18	13,64	0,00	18,18
Conhecer sistemas gerenciais integrados visando informações para tomada de decisões	54,55	22,73	0,00	22,73
Conhecer o planejamento integrado (plano plurianual e orçamento) do setor público municipal	59,09	18,18	0,00	22,73
Conhecer métodos de apuração e análise de custos	72,73	9,09	0,00	18,18
Conhecer técnicas de análise e geração de informações complementares destinadas a vários usuários	72,73	9,09	0,00	18,18
Conhecer procedimentos de controle interno como suporte do sistema de informação contábil	77,27 ☆	0,00	0,00	22,73
Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas.	50,00	27,27	4,55	18,18

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

O item “Conhecer procedimentos de controle interno como suporte do sistema de informação contábil” foi o que obteve o maior grau de concordância dos respondentes com quase 80% (considerando apenas a coluna “Concordo ou Concordo Plenamente”). Os itens de competência “Conhecer métodos de apuração e análise de custos” e “Conhecer técnicas de análise e geração de informações complementares destinadas a vários usuários” também tiveram *score* acima de 70% e, não houve discordância. Ao contrário da percepção atual (REAL), conforme seção anterior, que houve discordância quantos a esses itens.

Houve 1 discordância (4,55%) no item “Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas”, e 50% concordaram que deve ser uma competência no novo contexto da NCP. Porém, na atualidade, apenas 40% (tabela 4) concordaram que esta competência é uma realidade atual dos profissionais.

Na sequência são apresentados os resultados da dimensão Habilidades no contexto da vigência completa da NCP na tabela 8.

Tabela 8 - Percepção das "Habilidades" no contexto da NCP, a partir de 2014.

HABILIDADES - Saber fazer algo	Concordo ou Concordo Plenamente	Concordo Parcialmente	Em Branco
	%	%	%
Saber planejar e orientar o uso do sistema contábil e seus subsistemas	77,27 ☆	4,55	18,18
Saber propor medidas de aperfeiçoamento do sistema de informações	63,64	18,18	18,18
Ser capaz de analisar o planejamento do setor público municipal e integrá-lo ao sistema contábil	59,09	18,18	22,73
Saber aplicar métodos de apuração de custos	63,64	18,18	18,18
Ser capaz de analisar e interpretar informações de custos no setor público	68,18	18,18	13,64
Saber analisar as contas públicas e avaliar o resultado da gestão	63,64	13,64	22,73
Ser capaz de comunicar-se efetivamente com o grupo de trabalho, gestores e o público	77,27 ☆	4,55	18,18
Saber liderar as atividades da contabilidade do setor público municipal	72,73	4,55	22,73

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

Com índices de aproximadamente 80% os itens de Habilidades que foram assinalados com concordância são: “Saber planejar e orientar o uso do sistema contábil e seus subsistemas” e “Ser capaz de comunicar-se efetivamente com o grupo de trabalho, gestores e o público”. Este último item foi considerado como competência atual (REAL) apenas por 55% (tabela 5). A habilidade de “Saber liderar as atividades da contabilidade do setor público

municipal” também obteve um *score* acima de 70%, superior à percepção atual de em torno de 60%.

As Habilidades relacionadas a custos no setor público e à análise das contas públicas e avaliação do resultado da gestão pública que obtiveram discordância no contexto atual, mas no contexto da vigência da NCP, são competências que foram assinaladas em torno de 80% se consideramos as 3 percepções de concordância.

Na tabela 9 são apresentados os dados relativos aos Valores.

Tabela 9 - Percepção dos "Valores" no contexto da NCP, a partir de 2014.

VALORES	Concordo ou Concordo Plenamente	Concordo Parcialmente	Em Branco
	%	%	%
Planejamento	63,64	18,18	18,18
Probidade	77,27	9,09	13,64
Eficácia	68,18	13,64	18,18
Eficiência	68,18	9,09	22,73
Ética	81,82 ☆	0,00	18,18
Honestidade	90,91 ☆	0,00	9,09
Organização	72,73	13,64	13,64
Cooperação	72,73	13,64	13,64
Abertura	72,73	13,64	13,64
Criatividade	59,09	18,18	22,73
Pontualidade	72,73	13,64	13,64
Dedicação	81,82 ☆	9,09	9,09
Qualidade	81,82 ☆	4,55	13,64
Qualificação recursos humanos	81,82 ☆	4,55	13,64
Flexibilidade	72,73	13,64	13,64
Supervisão	77,27	4,55	18,18

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

A competência ética, ou Valores, no contexto da NCP em 2014, que mais foi assinalada pelos profissionais contábeis públicos, com índice em torno de 90% é Honestidade. Aquelas acima de 80% são: Dedicação, Qualidade e Qualificação de recursos humanos; e acima de 70% tem-se: Probidade, Supervisão, Organização, Cooperação, Abertura e Flexibilidade. Um aspecto que chama a atenção é o fato dos itens Eficiência e Eficácia não ficarem entre os maiores índices.

Qualificação de recursos humanos e Flexibilidade que obtiveram discordância no contexto atual (REAL) evidenciados na tabela 6. Porém, no contexto da vigência completa da NCP estão entre os maiores índices de concordância.

Percebe-se que todas as competências identificadas na fase qualitativa da pesquisa, quando da análise documental das normas, obtiveram fortes índices concordância. Na fase do pré-teste o instrumento foi considerado validado com o perfil de competências considerado importante. Na análise das competências no contexto atual (REAL) antes da vigência completa das normas, ou seja, antes de 01/01/2014, houve razoável concordância, mas com discordância para alguns itens de competência.

No entanto, para o contexto da NCP, na análise das percepções quanto ao perfil DESEJÁVEL, não houve nenhuma discordância, e sim, forte concordância. No quadro 22 procurou-se evidenciar as competências por ordem crescente de concordância, ou melhor, pelos itens que apresentaram maiores índices de aceitação até os menores, segundo a percepção dos contadores públicos dos municípios do estado de Rondônia.

Quadro 22 - Perfil de competências do contador municipal no contexto da NCP.

CONHECIMENTOS	
Conhecer procedimentos de controle interno como suporte do sistema de informação contábil	
Conhecer métodos de apuração e análise de custos	
Conhecer técnicas de análise e geração de informações complementares destinadas a vários usuários	
Conhecer o funcionamento do sistema contábil e seus subsistemas de informações orientados à confiabilidade	
Conhecer o planejamento integrado (plano plurianual e orçamento) do setor público municipal	
Conhecer sistemas gerenciais integrados visando informações para tomada de decisões	
Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas.	
HABILIDADES	
Saber planejar e orientar o uso do sistema contábil e seus subsistemas	
Ser capaz de comunicar-se efetivamente com o grupo de trabalho, gestores e o público	
Saber liderar as atividades da contabilidade do setor público municipal	
Ser capaz de analisar e interpretar informações de custos no setor público	
Saber aplicar métodos de apuração de custos	
Saber analisar as contas públicas e avaliar o resultado da gestão	
Saber propor medidas de aperfeiçoamento do sistema de informações	
Ser capaz de analisar o planejamento do setor público municipal e integrá-lo ao sistema contábil	
VALORES	
Honestidade	(promoção do combate à corrupção na organização)
Dedicação	(promoção ao trabalho com afinco)
Qualidade	(compromisso com o aprimoramento dos produtos e serviços)
Qualificação de recursos humanos	(promover a capacitação e o treinamento dos empregados)
Ética	(pautar-se por um conjunto de regras de conduta e moral)
Probidade	(administrar de maneira adequada o dinheiro público)
Supervisão	(acompanhamento e avaliação contínuo de tarefas)
Organização	(existência de normas claras e explícitas)
Cooperação	(clima de ajuda mútua)
Abertura	(promoção de um clima propício às sugestões e ao diálogo)
Pontualidade	(preocupação com o cumprimento de horários e compromissos)
Flexibilidade	(administração que se adapta a situação concreta)
Eficácia	(fazer as tarefas de forma a atingir os objetivos esperados)
Eficiência	(executar as tarefas da organização de forma certa)
Planejamento	(elaboração de planos para evitar a improvisação na organização)
Criatividade	(capacidade de inovar na organização)

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

5 CONCLUSÃO

O objetivo deste estudo consistiu em identificar e analisar as competências que o contador do setor público municipal deverá apresentar ou desenvolver para a aderência profissional no contexto da Nova Contabilidade Pública. Outro intuito foi construir e validar o instrumento de pesquisa que fora submetido na fase do pré-teste para, posteriormente, ser aplicado na fase final da pesquisa.

Com a evolução tecnológica e do conhecimento humano a atividade profissional se desenvolve constantemente o que torna imprescindível o estudo periódico de competências. A internacionalização da contabilidade também é um fator que propicia tais estudos, devido às grandes mudanças nas normas e práticas contábeis brasileiras com vistas à padronização e ao alinhamento às normas e práticas contábeis internacionais, tanto no setor público quanto no societário.

O procedimento e o caminho metodológico utilizados proporcionaram alcançar o objetivo proposto e, para isso, buscou-se o conhecimento baseado na literatura, o conhecimento por meio das normas e o conhecimento da percepção dos contadores do setor público municipal. Tal estratégia possibilitou identificar e analisar as competências do profissional para o novo cenário da profissão, para um novo marco histórico.

Por meio dos dois primeiros conhecimentos possibilitou-se elaborar o instrumento de pesquisa que fora validado na fase do pré-teste. Este foi aplicado durante um evento promovido pelo Tribunal de Contas do Estado de Rondônia onde estiveram presentes os profissionais contábeis que responderam ao questionário. Profissionais que não eram chefes diretos da contabilidade municipal. Todos consideraram importantes os itens de competência inicialmente identificados na fase qualitativa da análise documental, o que tornou válido o instrumento de pesquisa. Para sua elaboração os documentos analisados foram as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público.

Na última etapa procurou-se obter o terceiro e último conhecimento relativo à percepção dos contadores Chefes de Contadoria, ou com cargo equivalente, responsáveis pela contabilidade municipal. Os contadores identificaram, com base em sua opinião, os itens de competência que concordam ou discordam que apresentam, atualmente, nos seus cargos, e

àqueles que deverão aperfeiçoar ou desenvolver no contexto da vigência completa das NBCASP.

Quanto à dimensão do perfil de competências “Conhecimentos” não houve consenso quanto aos conhecimentos relacionados a custos no setor público, ou seja, não é uma competência presente entre os contadores municipais, mas que deverá ser, conforme opinião destes, no contexto da vigência completa das normas, mesmo por que há a exigência das mesmas para 2014. O item de competência referente a conhecer, em termos teóricos e práticos, sobre liderança, apresentou baixa concordância, e, portanto, considerado um ponto fraco, também, atualmente, entre os profissionais. Houve concordância geral de que todos os itens desta dimensão são importantes e que devem ser aperfeiçoados ou desenvolvidos no contexto da vigência completa das normas.

O estudo confirmou de forma empírica a teoria contábil referente ao enfoque estrutural, quanto ao conhecimento de custos no setor público. Pelo fato das normas passadas não exigirem prazos não houve a preocupação sobre o desenvolvimento ou aprimoramento deste conhecimento aplicado no setor público, especialmente nos municípios, e mais, especificamente, nos menores. Segundo a teoria, é apenas quando os contadores encontram uma transação que não se encaixa num modelo prévio, no qual não tinham hábito ou obrigação de mensurar e contabilizar, que são obrigados a recorrer a princípios fundamentais.

Sobre a dimensão “Habilidades”, atualmente, não há consenso de que as competências relativas aos métodos de mensuração análise e interpretação de custos do setor público, análise e de contas públicas e avaliação do resultado da gestão pública são reais entre os profissionais. No entanto, todos os itens de competência desta dimensão são, também, importantes e devem ser aperfeiçoadas ou desenvolvidas no contexto de 2014, conforme a concordância dos contadores.

Na dimensão “Valores” os itens qualificação de recursos humanos e flexibilidade não foram consenso entre os profissionais de que, atualmente, estão presentes como competência profissional dos contadores do setor público municipal. Mas, igualmente às dimensões “Conhecimentos” e “Habilidades”, na dimensão de competência “Valores” todos os itens identificados no instrumento de pesquisa obtiveram concordância de forma unânime, para o contexto de 2014.

Conclui-se que os profissionais contábeis municipais, no âmbito do estado de Rondônia, deverão desenvolver competências relacionadas a custos aplicados ao setor

público, análise das contas públicas, avaliação de resultados na gestão pública municipal, liderança, qualificação de recursos humanos e flexibilidade.

Após a análise dos dados na etapa final, percebeu-se um perfil do contador do setor público municipal no cenário da Nova Contabilidade Pública para 2014. Desse modo, a formação necessária é o bacharelado em Ciências Contábeis com ênfase em sistemas de informações, custos, análise contábil, patrimonial, orçamentário e financeiro, bem como liderança de equipe (gestão de pessoas por competência em sua área de atuação). O atributo liderança, identificado pelo conteúdo latente nas normas, será fundamental devido a necessidade de uma equipe contábil maior para atender todas as exigências da NBCASP e do MCASP e, também, da Lei de Responsabilidade Fiscal. O profissional deverá atentar-se, ainda, para a comunicação efetiva tanto com o grupo de trabalho quanto com os gestores e o público, pois seu papel, daí em diante, será mais de assessoria. O ensino de Castro (2010), que participou na elaboração e orientação das NBCASP, é de que em pouco tempo o contador não precisará gerar informações, e sim conhecimento.

Portanto, o técnico em contabilidade com nível médio não tem formação suficiente para o desafio da aderência à Nova Contabilidade Pública.

Como limitações nessa pesquisa enumeram-se duas. Primeiro que não houve a participação de todos os profissionais dos municípios de Rondônia devido ao baixo retorno, em torno de 40%, dos questionários que foram enviados por e-mail. Segundo que não há a certeza de que quem respondeu é na verdade quem deveria ser. E, ainda, houve respondentes que deixaram itens sem resposta.

Recomenda-se, desse modo, novas pesquisas com a utilização de outros métodos. Por exemplo, com as técnicas de entrevistas e formulários. Certamente que uma nova pesquisa na presença dos profissionais poder-se-ia alcançar resultados mais satisfatórios, no entanto, haveria necessidade de recursos, pois os custos seriam maiores. Recomenda-se, ainda, ampliar amostra com os profissionais de outros municípios de outros estados, bem como outras pesquisas com contadores estaduais ou federais, especialistas dos Tribunais de Contas e Controladorias Públicas.

Acredita-se que este estudo contribuiu para os profissionais contábeis dos municípios, que podem, observando os resultados apontados, se prepararem ou se aperfeiçoarem, antecipadamente, para o desafio da aderência à Nova Contabilidade Pública, ao desafio da internacionalização da contabilidade. Contribuiu, também, para que os gestores públicos percebam a necessidade de qualificação desses profissionais ou na oportunidade de novas contratações, via concurso público, em que o perfil de competência ora estudado é auxílio que

pode fazer diferença para uma contabilidade pública municipal seriamente estruturada, direção para a tomada de decisão segura e, ainda, conforme as NBCASP, promover, com sucesso, a instrumentalização do controle social.

REFERÊNCIAS

- ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO (ANPAD). 2004-2011. Disponível em: www.anpad.org.br. Acesso em: 13 jan. 2012.
- BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Tradução Luíz Antero Reto, Augusto Pinheiro. São Paulo: Edições 70, 2011.
- BRANDÃO, Hugo P.; BAHRY, Carla P. Gestão por competências: métodos e técnicas para o mapeamento de competências. **Revista do Serviço Público**, vol. 56, n. 2, p. 179-194, 2005.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: 1988. Brasília: Senado, 1998.
- _____. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado - MARE. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília: MARE, 1995.
- _____. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado - MARE. **Programa de Qualidade e Participação na Administração Pública**. Brasília: MARE, 1997.
- _____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Instruções para Avaliação da Gestão Pública – 2008/2009**. Brasília: MP, SEGES, 2008.
- CARDOSO, Ricardo L.; RICCIO, Edson L.; ALBUQUERQUE, Lindolfo G. de. Competências do contador: um estudo sobre a existência de uma estrutura de interdependência. **RAUSP [on-line]**. 2009, vol.44, n.4, pp. 365-379.
- 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.
- CASTRO, Rita de Cássia S.; ECHTERNACHT; Tiago H. de S.; BRITO, Carlos A. de O. Desenvolvimento de habilidades e competências para a prática contábil: uma pesquisa empírica numa instituição pública brasileira. **Revista de Informação Contábil**. Recife. v. 3, n. 2, p. 61 - 82, abr./jun. 2009.

CHEETHAM, G.; CHIVERS, G. Towards a holistic model of professional competence. **Journal of European Industrial Training**, v. 20, n.5, p.20-30, 1996.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Aprova o Apêndice II da Resolução CFC nº. 750/93 sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade**. Resolução CFC nº. 1.111/07. CFC, 2007. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>>. Acesso em: 03 fev. 2012.

CRESWELL, John W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 3 ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.

DANNEELS, Erwin. Organizational antecedents of second-order competences. **Strategic Management Journal**. n. 29, p. 519-543, january. 2008.

DREJER, Anders. Organisational learning and competence development, **The Learning Organisation**, v. 7, n. 4, p.206-220. 2000.

ESTADO DE MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG). **Resolução n.º 089, de 20 de novembro de 2009**. Disponível em: <http://www.planejamento.mg.gov.br/governo/choque/mapeamento/secretarias2009/seplag/res_seplag_89_site.doc>. Acesso em: 03 fev. 2012.

FELIX, Claudia Lima *et al.* Em busca da harmonização das normas contábeis para o setor público: uma comparação entre balanços patrimoniais segundo a lei 4320/64 e a IPSAS 1. In: Encontro de Administração Pública e Governança, **Anais...** Salvador: Anpad. 2008.

FIALHO, Francisco A. P. et al. **Gestão do conhecimento e aprendizagem: as estratégias competitivas da sociedade pós-industrial**. Florianópolis: Visual Books, 2006.

FLEURY, Maria T. Leme; FLEURY, Afonso. Construindo o conceito de competência. **Revista de Administração Contemporânea**. Curitiba. v. 5, edição especial, p. 183 - 196, 2001a.

FLEURY, Afonso; FLEURY, Maria T. Leme. **Estratégias empresariais e formação de competências: um quebra-cabeça caleidoscópico da indústria Brasileira**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001b.

FLEURY, Maria T. Leme; FLEURY, Afonso Carlos C. Alinhando estratégia e competência. In: BERTERO, Carlos Osmar (Coordenador). **Gestão empresarial – estratégias organizacionais**. São Paulo: Atlas, 2006.

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

_____. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade**. Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

KAPLAN, Robert S., NORTON, David P. **Mapas estratégicos: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. Rio de Janeiro: Campus, 2004.

LE BOTERF, Guy. **Desenvolvendo a competência dos profissionais**. Tradução: Patrícia Chittoni R. Reuillard. 3 ed. Porto Alegre: Artmed, 2003.

LEI, David; HITT, Michael A.; BETTIS, Richard. Competências essenciais dinâmicas mediante a metaaprendizagem e o contexto estratégico. In: FLEURY, Maria T. Leme; OLIVEIRA Jr., Moacir de M. (org.). **Gestão estratégica do conhecimento: integrando aprendizagem, conhecimento e competências**. 1 ed. 6 reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

LEME, Rogério. Proposição metodológica da gestão e da avaliação de desempenho com foco em competências. In: LEME, Rogério (org.). **Gestão por competências no setor público**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2011.

LERNER, Walter. **Competência é essencial na administração**. São Paulo: Global, 2002.

LOCKS, Rosilene. **Competências essenciais – variáveis determinantes à profissionalização: estudo em funções estratégicas das Secretarias de Fazenda dos Estados Brasileiros**. 2009. 91 p. Dissertação (Mestrado em Administração), Universidade Federal de Rondônia, Porto Velho.

MADUREIRA, César. A formação profissional contínua no novo contexto da administração pública: possibilidades e limitações. **Revista da Administração Pública**, Rio de Janeiro, vol. 39, n. 5, p. 1109-1135, set./out. Brasília. 2005.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MAUSS, C ezar Volnei; SOUZA, Marcos Antonio de. **Gestão de custos aplicada ao setor público**: modelo para mensura o e análise da eficiência e eficácia governamental. São Paulo: Atlas, 2008.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elabora o de trabalhos monográficos. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PASCARELLI FILHO, Mario. **A nova administra o pública**: profissionaliza o, eficiência e governança. São Paulo: DVS Editora, 2011.

PRAHALAD, C. K., HAMEL, Gary. The core competence of the corporation. **Harvard Business Review**. v. 90, n. 3, p.79-91, may/june, 1990.

_____. **Competindo pelo futuro**. 19 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

QUINTANA, Ronaldo Costa. **O processo de forma o e desenvolvimento de competências organizacionais em uma institui o do setor público**. 2009. 175 p. Disserta o (Mestrado em Administra o e Negócios). Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre.

REIS, Luciano Gomes dos *et al.* A pesquisa brasileira em contabilidade do setor público: uma análise após a implementa o da lei de responsabilidade fiscal. **Revista de Informa o Contábil**. Recife. v. 1, n. 1, p. 89-101, set. 2007.

RETOUR, Didier. Progressos e limites da gestão por competências na França. In: DUTRA, Joel Souza; FLEURY, Maria Tereza L.; RUAS, Roberto L. (org.). **Competências**: conceitos, métodos e experiências. 1. ed. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RODRIGUES, Rui Martinho. **Pesquisa acadêmica**: como facilitar o processo de prepara o de suas etapas. São Paulo: Atlas, 2007.

ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade do setor público**: de acordo com as inova es das normas brasileiras de contabilidade. São Paulo: Atlas, 2011.

RUAS, Roberto L. Gestão por competências: uma contribui o   estratégia das organiza es. In: RUAS, Roberto L.; ANTONELLO, Claudia S.; BOFF, Luiz H. **Os novos horizontes da gestão**: aprendizagem organizacional e competências. Porto Alegre: Bookman, 2005.

RUAS, Roberto L. et al. O Conceito de competência de A à Z – análise e revisão nas principais publicações nacionais entre 2000 e 2004. In: XXIX EnANPAD, **Anais...** Brasília: Anpad. 2005.

SANCHEZ DIAZ, Marley. Las competencias desde la perspectiva informacional: apuntes introductorios a nivel terminológico y conceptual, escenarios e iniciativas. **Ci. Inf.**, Brasília, v. 37, n. 1, abr. 2008. Disponível em <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0100-19652008000100010&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em: 27 ago. 2011.

SANTANA JUNIOR, Jorge J. B. de; PEREIRA, Dimmitre M. V. Gonçalves; LOPES, Jorge Expedito de Gusmão. Análise das habilidades cognitivas requeridas dos candidatos ao cargo de contador na administração pública federal, utilizando-se indicadores fundamentados na visão da taxonomia de Bloom. **Revista de Contabilidade e Finanças**. São Paulo. v. 19, n. 46, p. 108 - 121, 2008.

SAIKOVITCH, Vera L.; MANOBE T.; BEVILÁQUA FILHO, H. Qualificações e competências básicas dos servidores das cidades do estado de São Paulo. In: XXVIII ENANPAD, **Anais...** Curitiba: Anpad. 2004.

SIENA, Osmar. **Metodologia da pesquisa científica**: elementos para elaboração e apresentação de trabalhos acadêmicos. Porto Velho. UNIR, 2007. Disponível em: <http://www.mestradoadm.unir.br/downloads/104_manual_de_trabalho_academicorevisado_2011.pdf>. Acesso em: 06 fev. 2012.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA FILHO, Antônio Isidro. Mapeamento de competências: novas direções para a prática em organizações. In: XXXV ENANPAD, **Anais...** Rio de Janeiro: Anpad. 2011.

SILVEIRA, Daniela Cristina da *et al.* Modelo de competências gerenciais e sua aplicação para função de gestor ambiental em uma organização do setor público. In: Encontro de Administração Pública e Governança, **Anais...** São Paulo: Anpad. 2006.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2007.

SOARES, Vanessa B.; DARBILLY, Leonardo V. C.; VIEIRA, Marcelo M. F. O choque de gestão em Minas Gerais: uma análise a partir do paradigma multidimensional de Benno Sander. In: Encontro de Administração Pública e Governança, **Anais...** Vitória: Anpad. 2010.

TAKAHASHI, Adriana Roseli W.; FISHER, André Luiz. Descortinando os processos da aprendizagem organizacional no desenvolvimento de competências em instituições de ensino superior. In: XXXII ENANPAD, **Anais...** Rio de Janeiro: Anpad, 2008.

TAMAYO, Álvaro. Valores Organizacionais. In: SIGUEIRA, Mirlene Maria Matias (org). **Medidas do comportamento organizacional**. Porto Alegre: Artmed, 2008.

UBEDA, Cristina Lourenço; SANTOS, Fernando César Almada. Os principais desafios da gestão de competências humanas em um instituto público de pesquisa. **Gest. Prod.**, São Carlos, v. 15, n. 1, abr. 2008. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-530X2008000100016&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em: 27 ago. 2011.

USA. **Core competencies for federal facilities asset management through 2020: Transformational strategies**. Committee on Core Competencies for Federal Facilities Asset Management 2005-2020. National Research Council. Washington, DC. National Academies Press, 2008. Disponível em: <<http://www.nap.edu/catalog/12049.html>>. Acesso em: 25 jan. 2012.

VERGARA, Sylvia Constant; CORRÊA, Vera L. de A (org.). **Propostas para uma gestão pública municipal efetiva**. 2. ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2004.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009a.

_____. **Métodos de coleta de dados no campo**. São Paulo: Atlas, 2009b.

VILLELA, Lamounier Erthal; SILVA, Márcia Costa A. da. A utilização da metodologia de prospectiva estratégica para mapear competências necessárias aos gestores públicos municipais – o caso de Quissamã-RJ. In: Encontro de Administração Pública e Governança, **Anais...** São Paulo: Anpad, 2006.

ZARIFIAN, Philippe. **O modelo da competência: trajetória histórica, desafios atuais e propostas**. Tradução Eric Roland René Heneault. São Paulo: Editora Senac, 2003.

_____. **Objetivo competência: por uma nova lógica**. 1 ed. 3. reimpr. Tradução Maria Helena C. V. Trylinski. São Paulo: Atlas, 2008.

LEGISLAÇÃO ANALISADA

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional e Secretaria de Orçamento Federal. **Portaria Interministerial n. 1, de 20 de junho de 2011**. Aprova as Partes I – Procedimentos Contábeis Orçamentários e VIII – Demonstrativo de Estatística de Finanças Públicas, da 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, e dá outras providências. Brasília, DF. 2011. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilidade.asp>. Acesso em: 03 fev. 2012.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria n. 406, de 20 de junho de 2011**. Aprova as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, VI – Perguntas e Respostas e VII – Exercício Prático, da 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e dá outras providências. Brasília, DF. 2011. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilidade.asp>. Acesso em: 03 fev. 2012.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria n. 828, de 14 de dezembro de 2011**. Altera o prazo de implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e dá outras providências. Brasília, DF. 2011. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortSTN_828_20111214.pdf>. Acesso em: 03 fev. 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC T 16 - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>>. Acesso em: 03 fev. 2012.

APÊNDICE A – INSTRUMENTO DO PRÉ-TESTE

CONTEXTO: A Contabilidade Pública passa a ser denominada de Contabilidade do Setor Público com base nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, e no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional. A vigência completa deste é para 2014.							
OBJETIVO: Este instrumento de pesquisa visa auto-avaliar as competências requeridas da função estratégica contábil nos municípios no contexto da Nova Contabilidade Pública. Visa, ainda, aperfeiçoar e validar este instrumento para uma pesquisa mais ampla. Sua contribuição é muito importante.							
Identificação das Competências Essenciais requeridas à Função Estratégica-Contábil Municipal			ESCALA				
INSTRUÇÕES: ATENÇÃO PARA O GRAU DE IMPORTÂNCIA DAS RESPOSTAS Quanto mais próximo do número 1 você marcar sua resposta, menor será o grau de importância Quanto mais próximo do número 5 você marcar sua resposta, maior será o grau de importância Não é necessário identificar-se. Consulte o Glossário anexo. Agradecemos sua atenção.			1 SEM IMPORTÂNCIA				
			2 POUCA IMPORTÂNCIA				
			3 RELATIVA IMPORTÂNCIA				
			4 MUITA IMPORTÂNCIA				
			5 EXTREMA IMPORTÂNCIA				
FUNÇÃO ESTRATÉGICA-CONTÁBIL MUNICIPAL							
CONHECIMENTOS - Conhecer sobre algo			GRAU DE IMPORTÂNCIA				
			1	2	3	4	5
1	Conhecer o funcionamento do sistema contábil e seus subsistemas de informações orientados à confiabilidade						
2	Conhecer sistemas gerenciais integrados visando informações para tomada de decisões						
3	Conhecer o planejamento integrado (plano plurianual e orçamento) do setor público municipal						
4	Conhecer métodos de apuração e análise de custos						
5	Conhecer técnicas de análise e geração de informações complementares destinadas a vários usuários						
6	Conhecer procedimentos de controle interno como suporte do sistema de informação contábil						
7	Conhecer fundamentos teóricos e práticos básicos de liderança e gestão de pessoas.						
	Caso tenha sugestão de outros conhecimentos descreva-os abaixo						
8							
9							
HABILIDADES - Saber fazer algo			GRAU DE IMPORTÂNCIA				
			1	2	3	4	5
1	Saber planejar e orientar o uso do sistema contábil e seus subsistemas						
2	Saber propor medidas de aperfeiçoamento do sistema de informações						
3	Ser capaz de analisar o planejamento do setor público municipal e integrá-lo ao sistema contábil						
4	Saber aplicar métodos de apuração de custos						
5	Ser capaz de analisar e interpretar informações de custos no setor público						
6	Saber analisar as contas públicas e avaliar o resultado da gestão						
7	Ser capaz de comunicar-se efetivamente com o grupo de trabalho, gestores e o público						
8	Saber liderar as atividades da contabilidade do setor público municipal						
	Caso tenha sugestão de outras habilidades descreva-as abaixo						
9							
10							
VALORES - Características/comportamentos			GRAU DE IMPORTÂNCIA				
			1	2	3	4	5
1	Planejamento (elaboração de planos para evitar a improvisação na organização)						
2	Probidade (administrar de maneira adequada o dinheiro público)						
3	Eficácia (fazer as tarefas de forma a atingir os objetivos esperados)						
4	Eficiência (executar as tarefas da organização de forma certa)						
5	Ética (pautar-se por um conjunto de regras de conduta e moral)						
6	Honestidade (promoção do combate à corrupção na organização)						
7	Organização (existência de normas claras e explícitas)						
8	Cooperação (clima de ajuda mútua)						
9	Abertura (promoção de um clima propício às sugestões ao diálogo)						
10	Criatividade (capacidade de inovar na organização)						
11	Pontualidade (preocupação com o cumprimento de horários e compromissos)						
12	Dedicação (promoção ao trabalho com afinco)						
13	Qualidade (compromisso com o aprimoramento dos produtos e serviços)						
14	Qualificação recursos humanos (promover a capacitação e o treinamento dos servidores)						
15	Flexibilidade (administração que se adapta a situações concretas)						
16	Supervisão (acompanhamento e avaliação contínuo de tarefas)						
	Caso tenha sugestão de outros valores descreva-os abaixo						
17							
18							

GLOSSÁRIO TEÓRICO E OPERACIONAL DE CONCEITOS

NBCASP: Normas Brasileiras de Contabilidade do Setor Público. Referem-se à normas NBC T 16.

Sistema Contábil: Os conceitos operacionais estão descritos abaixo conforme a NBC T 16. 2. Para esta pesquisa o termo enquadra-se no enfoque (abordagem) Ético, pois uma das características da informação contábil é a confiabilidade, conforme a NBC T 16. 5. Como a norma NBC T 16.2 afirma que o sistema contábil representa a estrutura de informações, o sistema contábil também deve estar orientado à característica da confiabilidade. Em teoria da contabilidade no enfoque Ético há o conceito de verdade, justiça e equidade, bem como a fidelidade de representação e ausência de viés.

NBC T 16. 2.10. *O sistema contábil representa a estrutura de informações sobre identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação dos atos e dos fatos da gestão do patrimônio público, com o objetivo de orientar e suprir o processo de decisão, a prestação de contas e a instrumentalização do controle social.*

Confiabilidade: O item 3 (c) da NBC T 16. 5 define este termo:

Confiabilidade – o registro e a informação contábil devem reunir requisitos de verdade e de validade que possibilitem segurança e credibilidade aos usuários no processo de tomada de decisão.

Subsistema: Refere-se à uma parte da estrutura do sistema contábil. Também está incluído no enfoque Ético. Os itens 11 e 12 da NBC T 16.2 assim expressam:

11. *A Contabilidade Aplicada ao Setor Público é organizada na forma de sistema de informações, cujos subsistemas, conquanto possam oferecer produtos diferentes em razão da respectiva especificidade, convergem para o produto final, que é a informação sobre o patrimônio público.*

12. *O sistema contábil está estruturado nos seguintes subsistemas de informações:*

- (a) *Orçamentário – registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária;*
- (b) *Financeiro – registra, processa e evidencia os fatos relacionados aos ingressos e aos desembolsos financeiros, bem como as disponibilidades no início e final do período (Este foi excluído e incluído no subsistema patrimonial);*
- (c) *Patrimonial – registra, processa e evidencia os fatos não financeiros relacionados com as variações qualitativas e quantitativas do patrimônio público (passa a processar também os financeiros);*
- (d) *Custos – registra, processa e evidencia os custos dos bens e serviços, produzidos e ofertados à sociedade pela entidade pública;*
- (e) *Compensação – registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle.*

Sistemas Gerenciais Integrados: O item 13 da NBC T 16.2 assim expressa:

Os subsistemas contábeis devem ser integrados entre si e a outros subsistemas de informações de modo a subsidiar a administração pública sobre:

- (a) *desempenho da unidade contábil no cumprimento da sua missão;*
- (b) *avaliação dos resultados obtidos na execução dos programas de trabalho com relação à economicidade, à eficiência, à eficácia e à efetividade;*
- (c) *avaliação das metas estabelecidas pelo planejamento;*
- (d) *avaliação dos riscos e das contingências.*

A norma ordena a integração de outros sistemas ao sistema contábil.

Planejamento Integrado: A Constituição Federal refere-se ao sistema de planejamento-orçamento, ou seja, o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei de Oramento Anual, esta mais conhecida como orçamento público. Para esta pesquisa o conceito se enquadra na abordagem ou enfoque Estrutural devido, conforme a NBC T 16.3, a obrigatoriedade do registro contábil do planejamento.

Informações Complementares: referem-se às Notas Explicativas exigidas pela NBC T 16. 6. Na Contabilidade Pública não havia a obrigatoriedade de publicação de Notas Explicativas. Com as NBCASP o contador deverá elaborar quadros, tabelas ou outros meios de informar o usuário da informação contábil. Na pesquisa o termo está inserido no enfoque Comportamental, pois, segundo a teoria, a preocupação reside na relevância da informação transmitida a responsáveis pela tomada de decisão e no comportamento do indivíduo ou grupos em consonância com a apresentação de informações contábeis.

APÊNDICE B – CARTA DE APRESENTAÇÃO



Prezado Sr.(a) Contador(a):

Estamos realizando uma pesquisa sobre competências essenciais do contador do setor público municipal no contexto da “Nova Contabilidade Pública”, que tem por objetivo identificar quais são os conhecimentos, habilidades e os valores necessários para as atividades do contador do município no atual cenário da profissão e, a vigência completa das normas para setor público em 2014. Sua participação é muito importante.

Solicitamos sua colaboração para responder a um questionário com questões fechadas, contendo uma lista de conhecimentos, habilidades e valores construídas na pesquisa e validadas no pré-teste durante um curso no Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, Secretaria Regional de Vilhena.

Para sua segurança, informamos que os dados fornecidos serão utilizados para fins de pesquisa acadêmica e não é necessária a identificação.

O questionário deverá ser respondido pelo atual responsável (Chefia de Contadoria ou cargo equivalente) pelas atividades contábeis do município.

Informamos ainda que os conhecimentos, habilidades e valores que constam neste instrumento de pesquisa foram retirados de duas fontes principais: (a) a legislação que editou as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP, e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP/STN. Desse tratamento originaram-se os "conhecimentos" em pauta nessa pesquisa, (b) as diversas literaturas e pesquisas que exploram o tema, com particular aplicação da pesquisa realizada por Tamayo (2008), foram utilizadas para definir os “valores” listados. Uma integração entre a literatura e análise das normas possibilitou a construção do conjunto de “habilidades” apresentadas no questionário.

Antecipadamente, agradecemos sua valiosa colaboração.

Alexandre de Freitas Carneiro.

Qualquer dúvida entrar em contato com:

Alexandre de Freitas Carneiro

Universidade Federal de Rondônia

Tel. (69) 3322-7457 ou 9232-7496

E-mail: alexandrevha@hotmail.com

Abaixo segue, como segunda e última parte do Questionário, questões gerais, e para tanto, marque com "X"

Gênero:

- Masculino
 Feminino

Marque na quadricula correspondente à sua formação:

- Técnico em Contabilidade
 Bacharel em Ciências Contábeis
 Bacharel em Ciências Contábeis e com Especialização
 Bacharel em Ciências Contábeis e com Mestrado
 Bacharel em Ciências Contábeis e com Mestrado e Doutorado

Na sua opinião qual a categoria abaixo você considera mais relevante ou importante na função estratégica contábil municipal no contexto da Nova Contabilidade Pública:

- Planejamento
 Organização
 Direção
 Controle