

Implementação das Normas Contábeis do Setor Público pelas Universidades Públicas Federais Brasileiras: Análise do Teste de Recuperabilidade de Ativos Intangíveis

Implementation of Public Sector Accounting Standards by Brazilian Federal Public Universities: Analysis of the Impairment Test of Intangible Assets

Implementación de las Normas de Contabilidad del Sector Público en las Universidades Públicas Federales de Brasil: Análisis de la Prueba de Deterioro de Activos Intangibles

Grupo temático 02 – Finanças Públicas e Accountability

Samuel Danilo Meneses Moreira, Universidade Federal de Minas Gerais - MG

Cintia Campos Silva, Universidade Federal de Minas Gerais - MG

Laura Edith Taboada Pinheiro, Universidade Federal de Minas Gerais – MG

João Estevão Barbosa Neto, Universidade Federal de Minas Gerais - MG

RESUMO

A presente pesquisa analisou a adoção do reconhecimento da redução ao valor recuperável dos ativos intangíveis pelas universidades públicas federais brasileiras, no ano de 2024, conforme preconizado pelas NBC TSP 08 e 09 e pelos prazos definidos no Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais. O estudo, de caráter descritivo, documental e quantitativo, baseou-se na amostra composta por todas as 69 instituições que existem no país. Os dados foram extraídos dos demonstrativos contábeis constantes nos sites de cada uma dessas entidades e analisados por estatística descritiva. Os resultados indicam que apenas 5,8% das universidades realizam e divulgam o teste de forma adequada, enquanto a maioria ou declara não aplicá-lo ou sequer menciona a prática em suas notas explicativas. Tal achado indica um distanciamento significativo entre as exigências normativas previstas nas normas de contabilidade aplicadas ao setor público e a realidade das práticas contábeis adotadas por essas instituições. A pesquisa contribuiu para a literatura ao produzir um entendimento do estágio atual de conformidade das instituições federais de ensino superior brasileiras quanto à aplicação das normas internacionais de contabilidade, bem como fornece subsídios para o aperfeiçoamento da gestão patrimonial e da transparência no setor público.

PALAVRAS-CHAVE: Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, intangível, teste de recuperabilidade, *impairment*

ABSTRACT

This research analyzed the adoption of impairment recognition of intangible assets by Brazilian federal public universities in 2024, as recommended by NBC TSP 08 and 09 and the deadlines defined in the Implementation Plan for Asset Accounting Procedures. The descriptive, documentary, and quantitative study was based on a sample composed of all 69 institutions in the country. Data were extracted from the accounting statements available on each institution's website and analyzed using descriptive statistics. The results indicate that only 5.8% of universities perform and disclose the test adequately, while the majority either declare that they do not apply it or do not even mention the practice in their explanatory notes. This finding indicates a significant gap between the regulatory requirements foreseen in the accounting standards applied to the public sector and the reality of the accounting practices adopted by these institutions. This research contributed to the literature by providing an understanding of the current state of compliance of Brazilian federal higher education institutions with international accounting standards, as well as providing support for improving asset management and transparency in the public sector.

KEYWORDS: Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector, intangible assets, impairment test

RESUMEN

Esta investigación analizó la adopción del reconocimiento del deterioro de activos intangibles por parte de las universidades públicas federales brasileñas en 2024, según lo recomendado por las NBC TSP 08 y 09 y los plazos definidos en el Plan de Implementación de Procedimientos de Contabilidad de Activos. El estudio descriptivo, documental y cuantitativo se basó en una muestra compuesta por las 69 instituciones del país. Los datos se extrajeron de los estados contables disponibles en el sitio web de cada institución y se analizaron mediante estadística descriptiva. Los resultados indican que solo el 5,8% de las universidades realizan y divulgan la prueba adecuadamente, mientras que la mayoría declara no aplicarla o ni siquiera la menciona en sus notas explicativas. Este hallazgo indica una brecha significativa entre los requisitos regulatorios previstos en las normas contables aplicadas al sector público y la realidad de las prácticas contables adoptadas por estas instituciones. Esta investigación contribuyó a la literatura al proporcionar una comprensión del estado actual del cumplimiento de las instituciones federales de educación superior brasileñas con las normas contables internacionales, además de brindar apoyo para mejorar la gestión de activos y la transparencia en el sector público.

PALABRAS CLAVE: Normas Brasileñas de Contabilidad Aplicadas al Sector Público, activos intangibles, prueba de deterioro

1- INTRODUÇÃO

A partir de 2008 ocorreu um processo de convergência das normas locais de contabilidade aplicadas ao setor público aos padrões internacionais (Santo Filho & de Moura, 2023). Essas normas globais, também conhecidas como *International Public Sector Accounting Standards* - IPSAS são um conjunto de pronunciamentos de contabilidade internacional publicados e revisados pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), com objetivo de unificar as demonstrações financeiras. Elas estabelecem critérios de reconhecimento, mensuração e apresentação, bem como requisitos de divulgação para transações e eventos nas demonstrações financeiras para as entidades do setor público (Morás & Klann, 2018). No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é o responsável pelo processo de implementação das normas à realidade brasileira (Brandão et al., 2023), por meio da edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas aplicadas ao Setor Público denominadas NBC TSP (Araujo & Leitão, 2019).

Antes disso, a Lei 4.320/64 era o instrumento regulador das finanças públicas que dispunha sobre as normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e dos balanços obrigatórios para os entes públicos. Com esse normativo, a contabilidade governamental era voltada ao aspecto orçamentário (Cabello et al. 2019). Embora essa lei tenha promovido um vultoso desenvolvimento social e econômico do país nos mais de 50 anos desde a sua edição (Brandão et al., 2023), o processo de convergência representou um marco relevante na contabilidade aplicada ao setor público, ao possibilitar não apenas a comparabilidade entre os demonstrativos, mas também a mudança do enfoque orçamentário para o patrimonial, além da adoção do regime de competência para receitas e despesas (Oliveira et al., 2018). Assim, as NBC TSP do Setor Público possibilitaram a padronização e a melhoria da qualidade das informações contábeis, promovendo maior transparência e responsabilidade na administração pública (Lima & Moreira, 2024).

Algumas dessas normas são a NBC TSP 08 - Ativo Intangível e a NBC TSP 09 - Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa. A NBC TSP 08 estabelece o tratamento contábil dos ativos intangíveis que não são abrangidos especificamente em outra norma. Por sua vez, a NBC TSP 09 tem como objetivo descrever os procedimentos que a entidade deve aplicar para determinar se o ativo não gerador de caixa é objeto de redução ao valor recuperável e assegurar que as perdas por redução ao valor recuperável sejam reconhecidas. Segundo esse normativo, os ativos não geradores de caixa são os ativos que não geram caixa, ou seja, não são mantidos com o objetivo principal de gerar retorno comercial. Sendo assim, o alcance da NBC TSP 09 inclui todos os ativos intangíveis não geradores de caixa contabilizados pelo seu custo, menos qualquer amortização acumulada.

De acordo com a NBC TSP 08, o ativo intangível é o ativo não monetário identificável sem forma física. Ele deve ser controlado pela empresa, ser resultado de eventos passados, seus benefícios econômicos (pela venda ou uso) devem fluir para a entidade e serem prováveis, bem como o custo ou valor do item deve ser mensurado de forma confiável (Hasprova *et al.*, 2018). Araújo e Leitão (2019) afirmam que o ativo intangível vem ganhando destaque em termos de importância na formação do valor de um órgão público e a evidenciação desses ativos torna-se imprescindível. Os autores afirmam, ainda, que valores intangíveis, tais como descobertas científicas e patentes têm absorvido investimentos substanciais, o que gera a necessidade da identificação de instrumentos capazes de auxiliar a mensuração do ativo intangível.

Conforme NBC TSP 09, a redução ao valor recuperável do ativo intangível é a perda de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços de ativo superior ao reconhecimento sistemático da redução dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo devido à amortização. Segundo o normativo, deve-se ocorrer a redução ao valor recuperável quando o valor contábil exceder o valor recuperável de serviço (o maior montante entre o valor justo líquido de despesas de venda do ativo e o seu valor em uso). Assim, é importante que os ativos intangíveis sejam adequadamente reconhecidos, mensurados e avaliados quanto a perdas por redução ao valor recuperável.

Conforme o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais, constante no anexo da Portaria nº 634, de 19/11/2013, o reconhecimento da redução ao valor recuperável dos ativos intangíveis deveriam ter sido adotados por todos os entes da Federação até o término do exercício de 2022. Além disso, desde 01 de julho de 2023, tornou-se obrigatória a adesão ao Sistema Integrado de Gestão Patrimonial – SIADS, para o tratamento dos bens intangíveis, de acordo com a Portaria do Ministério da Economia nº 232, de 02/06/2020, alterada pela Portaria ME nº 3.478, de 11/05/2022. Conforme o citado normativo, o SIADS constitui ferramenta informatizada destinada ao gerenciamento e controle dos bens móveis, permanentes e de consumo, de bens intangíveis e frota de veículos, com a finalidade de viabilizar o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação desse acervo em consonância com as normas do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP, e do Sistema de Serviços Gerais - Sisg. Tal sistema é disponibilizado aos órgãos públicos mediante contrato firmado exclusivamente pelo Ministério da Economia.

No que tange aos ativos intangíveis das universidades públicas, Hasprova *et al.* (2018) afirmam que a crescente importância desses ativos nas universidades públicas ocorre em função das descobertas importantes na área de pesquisa e desenvolvimento. Nesse aspecto, Araújo e Leitão (2019), ao analisar a percepção dos profissionais de contabilidade das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) quanto à aplicação da NBC TSP 08 (Ativo Intangível) identificaram deficiências quanto à adoção da nova norma, embora a maioria dos profissionais reconheça a importância da informação sobre o ativo intangível.

Esses achados suscitam preocupações sobre a adequada evidenciação dos ativos intangíveis nas universidades federais, com potenciais impactos na transparência pública e na qualidade das informações oferecidas à sociedade. Tal situação decorre do fato de que as demonstrações contábeis deixam de refletir plenamente a realidade patrimonial, em razão da aplicação insuficiente dos procedimentos patrimoniais exigidos pela norma. Nesse cenário, tem-se a seguinte questão de pesquisa: **como está, em 2024, a adoção do reconhecimento da redução ao valor recuperável dos ativos intangíveis pelas universidades públicas federais brasileiras?** O objetivo deste estudo, portanto, é verificar a adoção do reconhecimento da redução ao valor recuperável dos ativos intangíveis pelas universidades públicas federais brasileiras, no ano de 2024.

Conforme Cursino (2025), a adoção das normas internacionais promove maior transparência, aprimoramento da governança e fortalecimento do controle social. Além disso, conforme a autora, a padronização das informações facilita a tomada de decisão e amplia a confiabilidade dos demonstrativos financeiros, tanto para a sociedade quanto para investidores e organismos internacionais. Assim, a justificativa para o presente estudo se fundamenta pela importância do reconhecimento, mensuração, avaliação, controle e evidenciação dos ativos do setor público, especialmente no âmbito das universidades públicas federais brasileiras, que administram patrimônios significativos, bem como em função da natureza diversificada dos ativos dessas instituições. Somado a isso, torna-se fundamental aprofundar a compreensão sobre a aplicação das normas contábeis governamentais nessas instituições, contribuindo para a melhoria da transparência e da responsabilidade na gestão universitária.

Corroborando com a relevância da aplicação das normas internacionais de contabilidade pelas entidades públicas, em pesquisas anteriores, Morás e Klann (2018) sugeriram estudos futuros para analisar as demonstrações contábeis públicas quanto às NBC TSPs. Assim, esta pesquisa contribui para o avanço na literatura existente sobre a adoção das normas internacionais de contabilidade pelo setor público, proporcionando uma análise sobre o nível de conformidade de órgãos públicos às normas contábeis.

Espera-se que esta pesquisa possa contribuir com resultados relevantes à área do conhecimento contábil no que se refere à aderência das normas contábeis pelo setor público. Almeja-se, também, incentivar os órgãos públicos a se adequarem às normas de forma a garantir um maior nível de transparência, comparabilidade e clareza dos demonstrativos contábeis à sociedade, a fim de que o cidadão possa exercer o controle da gestão dos recursos públicos. Por fim, espera-se também incentivar estudos relacionados à utilização de instrumentos para o acompanhamento da gestão pública, bem como oferecer dados para ação de órgãos fiscalizadores.

2- REVISÃO DA LITERATURA

2.1- CASP e normas internacionais de contabilidade

A Contabilidade aplicada ao setor público (CASP), assim como ocorreu com o setor privado, tem passado por intensas transformações no processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor público conhecidas também como IPSAS (sigla para *International Public Sector Accounting Standards*) (Cabello *et al.* 2019). Essas normas são um conjunto de pronunciamentos de contabilidade internacional publicados e revisados pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), com objetivo de unificar as demonstrações financeiras.

No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), é o responsável pelo processo de implementação das normas à realidade brasileira (Brandão *et al.*, 2023), por meio da edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas aplicadas ao Setor Público denominadas NBC TSP (Araujo & Leitão, 2019). De acordo com Mapurunga, Meneses e Peter (2011, p. 98), esse processo tem sido conduzido pelo esforço mútuo entre:

O Conselho Federal de Contabilidade, juntamente com a Secretaria do Tesouro Nacional, os Tribunais de Contas Estaduais, as Instituições de Ensino Superior e demais representantes das esferas Federal, estadual e municipal, que mobilizaram-se, a fim de inserir o processo de convergência das normas internacionais de Contabilidade aplicadas ao setor público, no Brasil. (2011, p. 98)

Conforme Rigoni *et al.* (2024) essas reformas contábeis nas instituições públicas alteraram a base contábil de orçamentária, conhecida como contabilidade pelo regime de caixa, para a base patrimonial, conhecida como contabilidade pelo regime de competência. Para o setor público brasileiro, a padronização e convergência dos procedimentos contábeis adotados na Federação, permite a comparabilidade entre os entes da federação (união, estados, distrito federal e municípios), a adequada consolidação das contas públicas e a instrumentalização do controle público interno, externo e social (Morás & Klann, 2018).

A adoção de normas internacionais pressupõe a utilização de novos modelos e novas mensurações e, de maneira prática, impacta na necessidade de contabilização de eventos inovadores para o setor público, bem como na dificuldade da mudança paradigmática da utilização do regime de competência (Rigoni *et al.*, 2024). Assim, para a plena implementação das normas internacionais nos órgãos públicos, são necessários recursos (que são condição necessária, mas não suficiente), equipes e *softwares* adequados (Bilhim *et al.*, 2022).

A Secretária do Tesouro Nacional (STN) editou o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), com o objetivo de estabelecer prazos no intuito de agilizar a consolidação das contas públicas e validação de dados do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) (Morás e Klann, 2018). Os prazos para implantação dos procedimentos patrimoniais necessários à completa harmonização das

normas brasileiras ao padrão IPSAS variam, sendo que as normas são implantadas, primeiramente, pela União e, em seguida, pelos demais entes federativos (estados e municípios).

No caso das normas relativas ao “reconhecimento, mensuração e evidenciação de softwares, marcas, patentes, licenças e congêneres, classificados como intangíveis e eventuais amortização, reavaliação e redução ao valor recuperável”, o PIPCP estabelece que a União deveria iniciar os registros contábeis com adequação às normas em 01/01/2019, os Estados e o DF em 01/01/2020, os municípios com mais de 50 mil, em 01/01/2021 e os municípios com menos de 50 mil habitantes em 01/01/2022.

Além desse prazo, passou a ser obrigatória, desde 1º de julho de 2023, a adesão ao Sistema Integrado de Gestão Patrimonial (SIADS) no âmbito da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, bem como das empresas públicas dependentes do Poder Executivo federal. Essa obrigatoriedade está prevista na Portaria do Ministério da Economia nº 232, de 02/06/2020, posteriormente alterada pela Portaria ME nº 3.478, de 11/05/2022. De acordo com esse normativo, o SIADS é uma ferramenta informatizada destinada ao gerenciamento e controle de bens móveis, permanentes, de consumo, bens intangíveis e frota de veículos, com o propósito de viabilizar o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação desse acervo em conformidade com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e com as diretrizes do Sistema de Serviços Gerais (Sisg). A disponibilização do sistema aos órgãos públicos ocorre mediante contrato firmado exclusivamente pelo Ministério da Economia.

Apesar dessas obrigatoriedades, conforme Bilhim *et al.* (2022), a implementação efetiva da contabilidade patrimonial no Brasil tem sido um desafio para os entes públicos, sobretudo ao considerar o tamanho do país, com 5.568 municípios, 26 estados e o Distrito Federal, além do Governo Federal. Segundo os autores, um dos empecilhos para essa adoção pode ser a necessidade de adaptação dos sistemas de TI, que devem ser adaptados para operar tanto com a dimensão orçamentária quanto a patrimonial, bem como a limitação de tempo das equipes de contabilidade. Contudo, esse obstáculo, identificado pelos autores em 2022, deixa de existir, no âmbito da administração pública federal, desde 1º de julho de 2023, uma vez que o SIADS já foi disponibilizado e passou a ser de uso compulsório para o tratamento dos bens intangíveis. Permanece ainda como um desafio o fato de que os órgãos públicos precisam firmar contrato com o Ministério da Economia para utilizar o sistema, condição que pode atrasar sua plena implementação.

2.2- Intangível e teste de recuperabilidade

Com a convergência das normas brasileiras do setor público aos padrões internacionais, o tratamento do intangível e do teste de recuperabilidade, que anteriormente eram tratados de forma bastante incipiente nos normativos do país, passaram a ter um tratamento mais específico. O teste de recuperabilidade, por exemplo, cuja adoção antes da emissão das normas internacionais era de aplicação não obrigatória, era tratado de forma tímida no §3º do art. 106, da Lei 4320/64. As Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público colocam as entidades públicas sob a obrigação de reconhecer ativos intangíveis no balanço, atendendo a três atributos críticos de identificabilidade, controle e benefícios econômicos futuros ou potencial de serviço (Bunget *et al.*, 2014).

Nesse sentido, na busca de uma adoção mais uniforme às normas internacionais, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou a adoção das normas NBC TSP 08 – Ativo Intangível, NBC TSP 09 – Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa, foco deste estudo. Editada em 22 de setembro de 2017, a NBC TSP 08 é uma norma IPSAS 31 – *Intangible Assets* e tem o objetivo de estabelecer tratamento contábil dos ativos intangíveis abordando aspectos de reconhecimento, mensuração do valor contábil e exigências para divulgação específica desses ativos. De acordo com a norma, para que um ativo intangível no setor público seja identificável, dependerá se o mesmo é controlado e gerador de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços. Caso não atenda as definições da norma, o gasto incorrido na sua aquisição ou geração interna será reconhecido como despesa (CFC, 2017).

A NBC TSP 08 estabelece que o ativo é identificável se for separável ou resultar de acordos vinculantes. Ainda segundo a norma, a entidade controla o ativo quando detém o poder de obter benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços gerados pelo recurso subjacente e de restringir o acesso de terceiros a esses benefícios ou potencial de serviços. Normalmente, a capacidade da entidade de controlar os benefícios econômicos futuros ou

potencial de serviços de um ativo intangível advém de direitos legais que possam ser exercidos. Por fim, os benefícios econômicos futuros estão relacionados ao potencial de serviços gerados por ativo intangível incluindo a receita da venda de produtos ou serviços, redução de custos ou outros benefícios resultantes do uso do ativo pela entidade.

Também publicado em 22 de setembro de 2017, a NBC TSP 09, Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa, tem por objetivo o estabelecimento de procedimentos que a entidade deve aplicar para determinar se o ativo não gerador de caixa é objeto de redução ao valor recuperável e assegurar que as perdas por redução ao valor recuperável sejam reconhecidas. Conforme esse normativo, ativos não geradores de caixa são aqueles que não têm como finalidade principal produzir fluxos de caixa ou gerar retorno comercial. E, ainda conforme a norma, o termo “perda de valor recuperável” é utilizado para definir a “perda de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços de ativo superior ao reconhecimento sistemático da redução dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo devido à amortização” (CFC, 2017).

O tratamento dado aos intangíveis (NBC TSP 08) quanto ao seu valor recuperável, indica que, mesmo não havendo indícios de redução ao valor recuperável, a entidade deve testar, anualmente, o ativo intangível com vida útil indefinida ou ainda não disponível para uso quanto à redução ao valor recuperável pela comparação de seu valor contábil com seu valor recuperável de serviço. Esse teste de redução ao valor recuperável pode ser realizado a qualquer momento durante o período contábil, desde que seja realizado no mesmo período todos os anos. Diferentes ativos intangíveis podem ser testados quanto à redução ao valor recuperável em momentos diferentes. No entanto, se o ativo intangível foi inicialmente reconhecido durante o período contábil corrente, esse ativo intangível deve ser testado quanto à redução ao valor recuperável antes do final do período corrente.

2.3 - Estudos anteriores

As pesquisas que analisam a temática sobre a implementação das normas internacionais de contabilidade no setor público, encontraram achados variados, tais como os destacados por Diniz *et al.* (2015), Cavalcante *et al.* (2017), Cabello *et al.* (2019), Araújo e Leitão (2019), Brandão *et al.* (2023) e Cursino (2025). Dessa forma, apresentamos esses trabalhos, a fim de servirem de base para o entendimento do avanço científico no decorrer dos anos, bem como para possibilitar as discussões dos resultados obtidos na presente pesquisa, promovendo comparações e interpretações consistentes.

Diniz *et al.* (2015), analisaram a percepção dos membros da GTCON (Grupo técnico de padronização de procedimentos contábeis) sobre implantação das normas internacionais (IPSAS), avaliando as vantagens e dificuldades na implementação. Os autores utilizaram para a coleta de dados um questionário e fizeram uma pesquisa quantitativa com regressão linear múltipla. O estudo identificou que os membros do GTCON acreditam que a implementação e aplicações das Ipsas serão úteis para a gestão pública ao proporcionarem vantagens, podendo-se citar: maior comparabilidade dos demonstrativos, redução de possíveis fraudes e aumento da credibilidade das informações, proporcionando uma melhor tomada de decisão por parte da administração pública.

Com o objetivo de investigar a percepção dos contabilistas do Instituto Federal de Educação Ciências e Tecnologia de Alagoas (IFAL) sobre a utilidade dos critérios e procedimentos para a avaliação e mensuração de ativos e passivos relacionados na NBC T 16.10, Cavalcante *et al.* (2017) fizeram um estudo *survey* de natureza descritiva com 39 servidores que ocupam cargos de Contadores ou de Técnicos em Contabilidade do IFAL. Os achados revelam que a maioria dos contabilistas da referida instituição, acredita que a implementação dos critérios e procedimentos para a avaliação e mensuração de ativos e passivos é “muito útil” para a administração pública e que promovem melhoria da qualidade da informação contábil no setor público. No entanto, poucos profissionais implementam tais critérios nas práticas contábeis que realizam na instituição.

Por sua vez, Cabello *et al.* (2019) buscaram analisar o nível de conformidade inicial das normas contábeis das capitais e estados brasileiros em relação às normas internacionais. Após realizarem testes estatísticos e uma análise de regressão em painel, identificaram uma relação positiva entre a variável tamanho dos estados e capitais com a adoção inicial das normas, sugerindo que as unidades com maiores recursos disponíveis estão mais adequadas às exigências normativas contábeis.

Araújo e Leitão (2019) objetivaram analisar a percepção dos profissionais de contabilidade das Instituições Federais de Ensino Superior quanto à aplicação da NBC TSP 08. Para tal, realizaram uma pesquisa descritiva e de abordagem quantitativa, em que a coleta de dados foi realizada através de questionário. Como resultado, identificaram que ainda há deficiências quanto à adoção da nova norma embora tenha constatado que a maioria dos profissionais reconhece importância da informação sobre o ativo intangível e que estes acreditam que a aplicação da norma pode contribuir na geração de informação útil para tomada de decisão nas instituições em que exercem suas atividades.

Nos estudos de Brandão *et al.* (2023), os autores analisaram a evolução do tratamento contábil dado pelas entidades do setor público brasileiro aos ativos imobilizados referente às normas brasileiras de contabilidade convergidas aos padrões internacionais. O estudo foi descritivo, qualitativo e com o uso de levantamento bibliográfico e documental mediante o exame das demonstrações contábeis e notas explicativas de todos os estados da região brasileira no período compreendido entre 2015 a 2019. Como resultado, os autores identificaram a baixa aderência (55%) e a não aderência (33,33%) dos dados analisados quanto às normas analisadas, demonstrando que persiste assimetria informacional à sociedade, um aspecto prejudicial à transparência e a *accountability* públicas.

Por fim, Cursino (2025) teve por objetivo discutir os desafios e benefícios da convergência às IPSAS no Brasil. A pesquisa adotou uma abordagem teórica, baseada em revisão bibliográfica sobre harmonização contábil no setor público, *accountability* e normas internacionais. Os principais desafios identificados incluem resistência cultural, necessidade de capacitação profissional, harmonização normativa e adaptação dos sistemas contábeis. Por outro lado, a convergência proporciona benefícios relevantes, como o aprimoramento da transparência e da prestação de contas, a melhoria da gestão fiscal e o fortalecimento da credibilidade do Brasil perante organismos internacionais.

Essas pesquisas anteriores fornecem importantes subsídios para ampliar a compreensão sobre o estado atual da adoção das normas de contabilidade aplicadas ao setor público brasileiro. No entanto, apesar dos achados desses estudos, observa-se que há uma lacuna na literatura no que tange à análise sobre os a adoção do teste de recuperabilidade dos ativos intangíveis, especialmente em universidades de ensino superior. Assim, os achados anteriores são fundamentais para o desenvolvimento da presente pesquisa, que busca analisar a adoção pelas universidades públicas federais brasileiras quanto às normas específicas, a NBC TSP 08 e a NBC TSP 09, e busca suprir a lacuna existente sobre essa temática. Ressalta-se que o atual estudo se assemelha ao de Brandão *et al.* (2023), no que se refere a analisar o tratamento contábil dado pelas entidades do setor público brasileiro aos ativos, porém, enquanto os autores focaram no estudo dos ativos imobilizados, o presente trabalho foca no ativo intangível, mais especificamente quanto à adoção do teste de recuperabilidade desses ativos.

3- METODOLOGIA

Esta pesquisa se classifica como descritiva, documental e quantitativa. Conforme Sampieri *et al.* (2013), a pesquisa descritiva tem como finalidade especificar propriedades e características relevantes dos fenômenos estudados, além de identificar tendências presentes em determinada população. De acordo com Martins e Theóphilo (2016), a pesquisa documental constitui uma metodologia que utiliza dados primários, como documentos oficiais, relatórios e registros, para reunir informações pertinentes à análise do tema investigado, permitindo ao pesquisador acessar elementos essenciais para uma compreensão aprofundada do objeto de estudo. Os autores acrescentam ainda que a pesquisa quantitativa busca organizar, sumarizar, caracterizar e interpretar os dados numéricos coletados, de modo a ampliar a compreensão sobre o comportamento da variável analisada.

A amostra do estudo foi composta pelas 69 universidades federais brasileiras, constante no Apêndice A, listadas pelo Ministério da Educação em seu sítio eletrônico na internet. Sendo que 20 delas foram fundadas nos últimos 25 anos, período que ficou marcado por maiores investimentos no ensino superior e em iniciativas de democratização de acesso à universidade pública. O recorte temporal é o ano de 2024, estabelecido em função de ser o último exercício findado com fechamento das contas e demonstrativos anuais disponíveis.

Dentre o universo das 69 universidades brasileiras, 20 estão localizadas na região nordeste do país (29%), 19 estão localizadas na região sudeste (28%), 11 na região norte (16%), 11 na região Sul (16%) e 8 na região centro-oeste (12%). Devido a obrigatoriedade da gestão transparente delimitada pela Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000), bem como das exigências normativas e legais para a elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, não foi necessário excluir nenhuma universidade da amostra, pois foi possível acessar os demonstrativos contábeis de todas elas.

Os dados foram coletados por meio do Balanço Patrimonial, Notas Explicativas e Relatório de Gestão do período 2024, levantados nos sites das universidades. Para avaliação dos registros sobre o teste de recuperabilidade, primeiro foi verificado se no balanço patrimonial havia o registro de perda por redução ao valor recuperável. Em seguida foi lida as notas explicativas referente aos intangíveis para se identificar maiores detalhes sobre a realização do teste. Então, utilizou-se como metodologia a segregação em “Adota”, “Não adota” e “Não menciona se adota”. No caso das universidades que “Não menciona se adota” não podemos afirmar se estão fazendo o teste ou não. Ressalta-se que não foi utilizado na análise o que as Universidades mencionam na parte das principais práticas contábeis, visto que percebemos textos padronizados e muito similares ao que consta nos manuais e normativos, não demonstrando claramente se tais exigências estavam sendo adotadas.

Por fim, a análise dos dados foi conduzida de forma descritiva com o objetivo de identificar padrões na aplicação das normas internacionais de contabilidade, mais especificamente quanto ao teste de recuperabilidade. Assim, foi apurado o percentual das universidades que adotou as exigências do teste de recuperabilidade dos ativos intangíveis.

4- ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Na Tabela 1 apresenta-se o resumo dos intangíveis das universidades federais brasileiras, sendo possível verificar a relevância desses ativos e a importância da correta evidenciação:

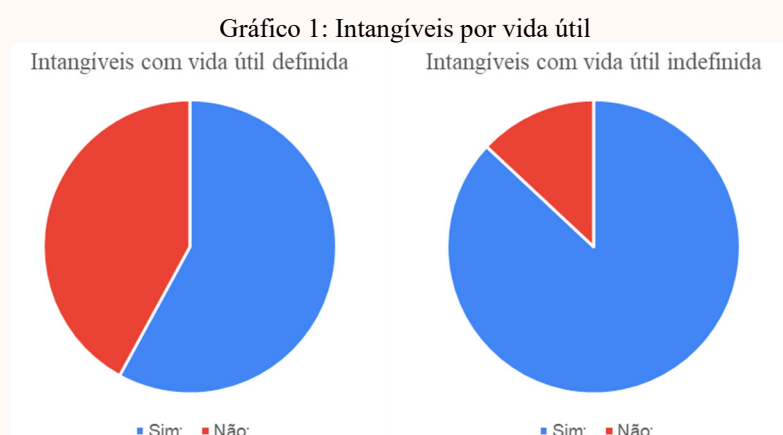
Tabela 1: Resumo dos intangíveis

Região	Norte	Nordeste	Centro-oeste	Sudeste	Sul
Média	1.219.977,60	1.144.870,87	781.182,48	2.912.082,14	2.501.109,23
Mediana	1.224.519,96	713.493,54	604.836,83	1.425.563,79	1.899.829,75
Mínimo	26.400,00	3.000,00	0,00	159.052,65	55.631,95
Máximo	3.718.491,63	4.808.419,05	2.096.854,85	8.601.093,00	5.614.245,15
1º Quartil	433.065,54	471.513,86	31.181,94	676.221,38	793.234,51
2º Quartil	1.224.519,96	713.493,54	604.836,83	1.425.563,79	1.899.829,75
3º Quartil	1.679.529,88	1.083.471,09	1.293.003,86	5.116.404,87	4.067.710,48

Verifica-se que, em 2024, as universidades do sudeste possuem a maior média de valores de intangível registrados em seus relatórios contábeis. Destaca-se o valor máximo dessa região, registrado na Universidade Federal do Espírito Santo (UFES). A menor média de valores registrados como intangível encontra-se na região centro-oeste, assim como seu valor mínimo, na Universidade Federal de Rondonópolis (UFR), que não possui registro de valores desse tipo de ativo. Nas universidades do Sul do Brasil temos o maior valor para o segundo quartil, indicando maior concentração de valores do ativo em torno da média.

A NBC TSP 08 (Ativo Intangível) estabelece que os ativos intangíveis devem ser avaliados de acordo com sua vida útil, estabelecendo que os intangíveis com vida útil definida devem ser verificados quanto “a duração ou o volume de produção ou unidades similares que formam essa vida útil”. Diz ainda que “a entidade deve atribuir vida útil indefinida ao ativo intangível quando, com base na análise de todos os fatores relevantes, não existe limite

previsível para o período durante o qual o ativo vai gerar fluxos de caixa líquidos positivos, ou fornecer potencial de serviços, para a entidade”. Dentre as universidades brasileiras, 58% possuem escrituradas intangíveis com vida útil definida destacados em suas notas explicativas. Além disso, 87% das universidades possuem ativos intangíveis sem vida útil definida, conforme Gráfico 1:



As universidades despendem recursos ou contraem obrigações com a aquisição, o desenvolvimento, a manutenção ou o aprimoramento de recursos intangíveis. A NBC TSP 08 (Ativo Intangível) menciona itens que são classificados como ativos intangíveis, que vão desde conhecimento científico ou técnico; projeto e implantação de novos processos ou sistemas; licenças; propriedade intelectual; marcas registradas (incluindo nomes comerciais e títulos de publicações). Além disso, incluem ainda softwares; patentes; direitos autorais; direitos sobre filmes cinematográficos; listas de usuários de um serviço; licenças de pesca; quotas de importação adquiridas; e relacionamentos com usuários de um serviço. Quanto a isso, as universidades federais brasileiras possuem evidenciadas em suas demonstrações contábeis ativos intangíveis que envolvem softwares além de Marcas, Direitos e Patentes, conforme tabela 2.

Tabela 2: Resumo dos tipos de intangíveis.

Região	Software	Marcas, direitos e patentes
Norte	11	4
Nordeste	20	6
Centro-oeste	7	0
Sudeste	19	12
Sul	11	3
	68	25

Como mencionado anteriormente, a Universidade Federal de Rondonópolis (UFR) não possuía registro de ativos intangíveis, todas as demais universidades possuem softwares registrados nesta conta. Verifica-se ainda que a região sudeste tem a maior concentração de registros em “Marcas, direitos e patentes” (48%), enquanto a região centro-oeste é a única que não registrou ativos desse tipo.

Ressalta-se que algumas universidades relatam em suas notas explicativas que não fazem o registro contábil de Marcas e Patentes, apesar delas possuírem um grande número de patentes registradas. Tal fato é devido às regras contábeis específicas, que estabelecem uma série de requisitos para que tal registro aconteça, dentre os quais a separação entre fase de pesquisa e fase de desenvolvimento. Ademais, também há universidades em que o registro da amortização não é feito ou não é feito de forma adequada, o que pode impactar no fidedigno valor contábil líquido dos ativos intangíveis das instituições.

Apesar desse quantitativo, em 100% das universidades, não foram verificados registros em conta própria do balanço patrimonial, de valores de redução ao valor recuperável escriturados em decorrência do teste de recuperabilidade dos ativos intangíveis. Sendo assim, passamos a explorar as notas explicativas buscando entender se o teste estava sendo executado, conforme obrigatoriedade prevista em norma e chegamos aos resultados da tabela 3.

Tabela 3: Resumo do teste de recuperabilidade.

Região	Fazem	Não fazem	Não mencionam se fazem
Norte	0	7	4
Nordeste	2	8	10
Centro-oeste	0	4	4
Sudeste	1	11	7
Sul	1	5	5
	4	35	30

O que se verifica é que, em 2024, apenas 4 universidades (5,8%) fazem os testes para avaliar possíveis perdas por redução ao valor recuperável, individualmente ou no nível da unidade geradora de caixa, dos intangíveis. Dessas, duas estão localizadas na região nordeste (Universidade Federal do Ceará e Universidade Federal do Maranhão), uma na região sudeste (Universidade Federal de Uberlândia) e uma na região sul (Universidade Federal do Pampa). Ressalta-se que nenhuma dessas instituições, após realizarem os testes, identificaram qualquer indicação de que um ativo intangível possa ter o seu valor reduzido ao valor recuperável, portanto, não reconheceram em suas demonstrações nenhuma perda por valor recuperável do ativo intangível.

A baixa adoção das universidades quanto a aplicação das normas que tange à recuperabilidade do ativo intangível é similar aos achados de Brandão *et al.* (2023) quanto ao tratamento contábil dado pelas entidades do setor público brasileiro aos ativos imobilizados, visto que os autores identificaram a baixa aderência (55%) e a não aderência (33,33%) quanto às normas analisadas referentes aos imobilizados. Esse fato constitui um aspecto prejudicial à transparência e a *accountability* pública. O fato de poucas universidades cumprirem por completo as exigências dos normativos contábeis atuais, também corrobora com os achados de Araújo e Leitão (2019) demonstrando que, em 2024, ainda permanecem deficiências quanto à adoção da nova norma, mesmo com a maioria dos profissionais reconhecendo a importância da informação sobre o ativo intangível.

Sobre as universidades que relataram em suas demonstrações contábeis não fazerem o teste de recuperabilidade de seus intangíveis, 7 delas estão localizadas na região norte, 8 na região nordeste, 4 na região centro-oeste, 11 na região sul e 5 na região sudeste. Totalizando, portanto, um total de 35 universidades (50,7%) da amostra. Essas instituições não testam a recuperabilidade dos seus intangíveis por razões diversas, geralmente relacionadas a falta de infraestrutura em mão de obra e falta de adequação dos sistemas internos.

Ressalta-se que o SIADS, ferramenta informatizada que viabiliza o gerenciamento e controle dos bens intangíveis, já é de uso obrigatório desde 01 de julho de 2023, no entanto, como as universidades precisam firmar contrato com o Ministério da Economia para poder utilizar o sistema, essa condição pode ainda estar impactando no fato de as instituições não terem implementado todas as exigências normativas relacionadas ao ativo intangível. Tanto é que algumas universidades mencionam em suas notas explicativas já estarem em andamento com os trâmites de assinatura do referido contrato.

Ademais, 30 universidades (43,50%) não fazem menção sobre a aplicação do teste de recuperabilidade. Dessas, 4 estão na região norte, 10 estão na região nordeste, 4 na região centro-oeste, 7 na região sudeste e 5 na região sul. Como não relatam em suas notas explicativas a realização do teste, não podemos afirmar que o fazem ou que não o fazem. Para essas universidades, seria importante passar a realizar essa divulgação, a fim de tornar os demonstrativos mais transparentes e comparáveis, conforme apontaram Diniz *et al.* (2015) ao afirmarem que as normas internacionais de contabilidade são úteis para a gestão pública ao proporcionarem vantagens, podendo-se citar: maior comparabilidade dos demonstrativos

No que tange à análise dos valores totais de ativo, dentre as universidades que realizam o teste de recuperabilidade dos ativos, tem-se que a Universidade Federal do Maranhão é a quarta maior universidade em termos de valor do ativo total. Em relação às outras três universidades, a Universidade Federal do Ceará se encontra no 17º lugar, a Universidade Federal de Uberlândia no 26º e a Universidade Federal do Pampa em 45º. Essa constatação corrobora com os achados de Cabello *et al.* (2019) que sugerem que as unidades com maiores recursos disponíveis estão mais adequadas às exigências normativas contábeis. Na tabela 4 tem-se os valores dos ativos totais de cada uma dessas instituições.

Tabela 4: Tamanho ativo total das universidades que realizam o teste de recuperabilidade dos intangíveis

Universidade	Valor do ativo total	Valor do intangível	Tipo intangível
Universidade Federal do Ceará	1.634.469.323,47	654.017,12	Software
Universidade Federal do Maranhão	3.833.741.193,43	606.627,10	Software
Universidade Federal de Uberlândia	1.130.888.106,74	2.939.865,60	Software/ Marcas e Patentes
Universidade Federal do Pampa	495.913.989,38	55.631,95	Software

5- CONCLUSÕES

Este estudo investigou a adoção do reconhecimento da redução ao valor recuperável dos ativos intangíveis pelas universidades públicas federais brasileiras, no ano de 2024, de acordo com a padronização internacional dos procedimentos contábeis, baseando-se nas Normas Brasileiras de contabilidade, especificamente as NBC TSP 08 e NBC TSP 09. A análise dos demonstrativos contábeis de 2024 revelou que apenas 5,8% das universidades realizam e divulgam o teste de forma adequada, enquanto a maioria ou declara não aplicá-lo ou sequer menciona a prática em suas notas explicativas, indicando um distanciamento significativo entre as exigências normativas previstas nas NBC TSP 08 e 09 e a realidade das práticas contábeis adotadas por essas instituições.

Os resultados deste estudo evidenciam, portanto, que embora a norma para adoção do teste de recuperabilidade esteja em vigor, as universidades públicas federais brasileiras ainda não avançaram muito na identificação, mensuração e evidenciação de seus ativos intangíveis e, principalmente, no processo de adoção do teste de recuperabilidade desses ativos.

Um aspecto inovador desta pesquisa reside na abrangência da análise realizada, ao contemplar a totalidade das 69 universidades públicas federais brasileiras e examinar a adoção do reconhecimento da redução ao valor recuperável dos ativos intangíveis com base em evidências documentais extraídas diretamente de seus demonstrativos contábeis. Diferentemente de estudos anteriores, que se concentram em percepções de profissionais ou em análises de casos isolados, este trabalho oferece um diagnóstico nacional inédito sobre o estágio atual de conformidade das instituições federais de ensino superior com as NBC TSP 08 e 09. Essa abordagem amplia a compreensão do distanciamento entre a norma e a prática e contribui de maneira singular para o debate sobre a qualidade da informação contábil e a maturidade da gestão patrimonial no setor público brasileiro.

As justificativas observadas para a não adoção do teste, como limitações tecnológicas, falta de capacitação técnica e dificuldades na adaptação dos sistemas de informação, dialogam com achados de pesquisas anteriores, tal como Cursino (2025). Esses resultados demonstram que os desafios da convergência às normas internacionais permanecem substantivos, mas, de acordo com a autora, essa convergência proporciona benefícios relevantes, como o aprimoramento da transparência e da prestação de contas. Dessa forma, ainda que os ativos intangíveis apresentem relevância crescente no patrimônio das universidades, o déficit na realização do teste de recuperabilidade compromete a fidedignidade das demonstrações contábeis, a transparência e a qualidade da informação patrimonial.

As contribuições deste estudo são duplas. Na esfera acadêmica, avança ao pesquisar o nível de conformidade de órgãos públicos às normas contábeis internacionais, constatando que ainda há uma lacuna relevante na implementação das normas, destacando a necessidade de ações coordenadas para fortalecimento da contabilidade no setor público. No campo prático, os resultados servem como um instrumento de alerta para que ocorra a melhoria da transparência e responsabilidade na administração pública, bem como de incentivo aos órgãos públicos para se adequarem às normas.

Diante disso, recomenda-se que as universidades federais brasileiras invistam na capacitação contínua de seus profissionais, passem a usar o SIADS, sistema já disponibilizado para o controle de bens intangíveis, e promovam maior alinhamento com os procedimentos previstos nas normas brasileiras aplicadas ao setor público, no Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais e na Portaria do Ministério da Economia nº 232, de 02/06/2020, alterada pela Portaria ME nº 3.478, de 11/05/2022.

Apesar de suas contribuições, o estudo apresenta algumas limitações ocorridas em função da ausência de uma divulgação mais completa sobre os ativos intangíveis nas notas explicativas dos órgãos pesquisados. Ademais, o fato estudarmos tão somente as universidades públicas federais brasileiras, deixa uma lacuna de estudos quanto a outros órgãos públicos, de diversos tamanhos, esferas e localidades.

Diante dessas limitações, recomenda-se que pesquisas futuras façam a replicação do presente exame, em anos posteriores, no intuito de verificar o amadurecimento das universidades públicas na implementação das normas contábeis aplicadas ao setor público. Também sugere-se realizar a análise em relação a outros órgãos públicos. Por fim, recomenda-se que futuras pesquisas aprofundem a investigação das causas estruturais da baixa adoção do teste de recuperabilidade, explorem a maturidade dos registros após todas as universidades já estarem utilizando o SIADS, bem como avaliem o impacto da ausência desse teste na mensuração do patrimônio público.

Por fim, este estudo reforça a importância dos órgãos públicos adotarem integralmente as normas contábeis convergidas aos padrões internacionais, em que o foco passou a não ser apenas orçamentário, mas também patrimonial. De forma que o fortalecimento da convergência às normas globais permanece como caminho indispensável para a melhoria da transparência, comparabilidade e *accountability* no setor público brasileiro.

REFERÊNCIAS

- Araújo, A. A., & Leitão, C. R. S. (2019). Ativo intangível no setor público: percepção das instituições federais de ensino superior quanto ao cumprimento da NBC TSP 08. *Reunir Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade*, 9(3), 31-45. Disponível em: <https://doi.org/10.18696/reunir.v9i3.912>. Acesso em 09/12/2025.
- Brandão, E. C., Nascimento, R. S. do, França, E. da S., & Viotto, R. (2023). Evidenciação de ativos imobilizados por parte dos governos subnacionais brasileiros. *Revista Ambiente Contábil* 15(1), 221–238. Disponível em: <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2023v15n1ID28485>. Acesso em 09/12/2025.
- Brasil. (1964). Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em 09/12/2025.
- Brasil. Ministério da Economia. (2022). Portaria nº 3.478, de 11 de maio de 2022. Brasília, DF. Disponível em: <https://www.gov.br/compras/pt-br/aceso-a-informacao/legislacao/portarias/portaria-me-no-4-378-de-11-de-maio-de-2022>. Acesso em 09/12/2025.
- Cabello, O. G., Bilancieri, M. V., & de Azevedo, R. R. (2019). Conformidade inicial das normas de contabilidade aplicadas ao setor público no Brasil. *Revista Mineira de Contabilidade*, 20(3), 5-17. Disponível em: <https://doi.org/10.21714/2446-9114RMC2019v20n3t01>. Acesso em 09/12/2025.
- Cavalcante, G. M., Aquino, M. M. F., Israel, S. M. B., & Ceolin, A. C. (2017). Práticas contábeis e a percepção dos contabilistas do IFAL sobre a avaliação e mensuração de ativos e passivos no setor público. *Revista de Informação Contábil*, 11(3), 1–18. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/index.php/ricontabeis/article/view/230377/24830>. Acesso em 09/12/2025.
- Conselho Federal de Contabilidade. (2016). NBC TSP 08 – Ativo intangível. Brasília: CFC. Disponível em: <https://www.cfc.org.br/>. Acesso em 09/12/2025.
- Conselho Federal de Contabilidade. (2016). NBC TSP 09 – Redução ao valor recuperável de ativo não gerador de caixa. Brasília: CFC. Disponível em: <https://www.cfc.org.br/>. Acesso em 09/12/25.
- Cursino, A. M. de C. (2025). Os desafios e benefícios da convergência às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSAS) no Brasil. *Aracê*, 7(4), 16558-16573. Disponível em: <https://doi.org/10.56238/arev7n4-054>. Acesso 09/12/2025.
- de Faria Bilhim, J. A., de Azevedo, R. R., & dos Santos, P. G. (2022). Reformas do Setor Público e Mudanças na Contabilidade Pública. *Contabilidade Gestão e Governança*, 25(esp), 388-397. Disponível em: <https://doi.org/10.51341/cgg.v25iesp.3012>. Acesso 09/12/2025.
- de Lima, A. W. S., & Moreira, A. Z. (2024). Contabilidade pública: a necessidade e a utilização da prática das normas contábeis no serviço público. *Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação*, 10(8), 1354-1365. Disponível em: <https://doi.org/10.51891/rease.v10i8.15201>. Acesso em 09/12/2025.
- Diniz, J. A., da Silva, S. F. S., da Costa Santos, L., & Martins, V. G. (2015). Vantagens da Implantação das Ipsas na Contabilidade Pública Brasileira: Análise da percepção dos membros do GTCON. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 9(3). Disponível em: <https://doi.org/10.17524/repec.v9i3.1226>. Acesso em 09/12/2025.
- Hasprová, O., Brabec, Z., & Rozkovec, J. (2018). Intangible assets disclosed by public universities in Czech Republic. *Journal of international studies*, 11(1). Disponível em: https://www.jois.eu/?398,en_intangible-assets-disclosed-by-public-universities-in-czech-republic. Acesso em 09/12/2025.

Iudícibus, S. de. (2010). *Teoria da contabilidade* (10. ed.). São Paulo – SP, Atlas.

Martins, G. de A., & Theóphilo, C. R. (2009). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. São Paulo: Atlas.

Morás, V. R., & Klann, R. C. (2018). Percepção dos contadores públicos do Estado de Santa Catarina em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público. *Revista Contemporânea de Contabilidade*. v. 15, n. 36, p. 49-76. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=76262968003>. Acesso em 09/12/2025.

Oliveira, L. C. F., de Oliveira, L. S. D., de Medeiros Lima, V. G., & de Sousa Lima, R. J. V. (2018). Análise da Compreensibilidade dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público. *Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI*, 5(2), 16-32. Disponível em:10.26694/2358.1735.2018.v5ed25948 . Acesso 09/12/2025.

Rigoni, B. O. P., Zuccolotto, R., & de Souza, F. P. (2024). Convergência das Normas de Contabilidade no Setor Público: uma Análise do Posicionamento Acadêmico nas Principais Bases Científicas. *Administração Pública e Gestão Social*, 16(2), 1-18. Disponível em: <https://doi.org/10.21118/apgs.v16i2.16188>. Acesso em 09/12/2025.

Santos Filho, M. F., & de Moura, T. (2023). Processo de convergência das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público: uma análise sob a percepção dos profissionais contábeis. *Razão Contábil e Finanças*, 14(1).

Sampieri, R., Collado, C. & Lucio, M. (2013). Definição do alcance da pesquisa a ser realizada: exploratória, descritiva, correlacional ou explicativa. (5a ed.). Em: R. Sampieri, C. Collado and M. Lucio (Eds.), *Metodologia de pesquisa* (pp. 99-110). Porto Alegre: Penso.