

CONTABILIDADE CONTEMPORÂNEA APLICADA



ANA CAROLINA VASCONCELOS COLARES
(Organizadora)

Direção Editorial

Prof.º Dr. Adriano Mesquita Soares

Organizadora

Ana Carolina Vasconcelos Colares

Capa

AYA Editora

Revisão

Os Autores

Executiva de Negócios

Ana Lucia Ribeiro Soares

Produção Editorial

AYA Editora

Imagens de Capa

br.freepik.com

Área do Conhecimento

Ciências Sociais Aplicadas

Conselho Editorial

Prof.º Dr. Aknaton Toczec Souza
Centro Universitário Santa Amélia
Prof.ª Dr.ª Andreia Antunes da Luz
Faculdade Sagrada Família
Prof.º Dr. Carlos López Noriega
Universidade São Judas Tadeu e Lab. Biomecatrônica -
Poli - USP
Prof.º Me. Clécio Danilo Dias da Silva
Centro Universitário FACEX
Prof.ª Dr.ª Daiane Maria De Genaro Chirolí
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.ª Dr.ª Déborah Aparecida Souza dos Reis
Universidade do Estado de Minas Gerais
Prof.ª Dr.ª Eliana Leal Ferreira Hellvig
Universidade Federal do Paraná
Prof.º Dr. Gilberto Zammar
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.ª Dr.ª Ingridi Vargas Bortolaso
Universidade de Santa Cruz do Sul
Prof.ª Ma. Jaqueline Fonseca Rodrigues
Faculdade Sagrada Família
Prof.º Dr. João Luiz Kowaleski
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.º Me. Jorge Soistak
Faculdade Sagrada Família
Prof.º Me. José Henrique de Goes
Centro Universitário Santa Amélia
Prof.ª Dr.ª Leozenir Mendes Betim
Faculdade Sagrada Família e Centro de Ensino
Superior dos Campos Gerais
Prof.ª Ma. Lucimara Glap
Faculdade Santana

Prof.º Dr. Luiz Flávio Arreguy Maia-Filho
Universidade Federal Rural de Pernambuco
Prof.º Me. Luiz Henrique Domingues
Universidade Norte do Paraná
Prof.º Dr. Marcos Pereira dos Santos
Faculdade Rachel de Queiroz
Prof.º Me. Myller Augusto Santos Gomes
Universidade Estadual do Centro-Oeste
Prof.ª Dr.ª Pauline Balabuch
Faculdade Sagrada Família
Prof.º Me. Pedro Fauth Manhães Miranda
Centro Universitário Santa Amélia
Prof.ª Dr.ª Regina Negri Pagani
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.º Dr. Ricardo dos Santos Pereira
Instituto Federal do Acre
Prof.ª Ma. Rosângela de França Bail
Centro de Ensino Superior dos Campos Gerais
Prof.º Dr. Rudy de Barros Ahrens
Faculdade Sagrada Família
Prof.º Dr. Saulo Cerqueira de Aguiar Soares
Universidade Federal do Piauí
Prof.ª Ma. Sílvia Apª Medeiros Rodrigues
Faculdade Sagrada Família
Prof.ª Dr.ª Sílvia Gaia
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.ª Dr.ª Sueli de Fátima de Oliveira Miranda Santos
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.ª Dr.ª Thaisa Rodrigues
Instituto Federal de Santa Catarina

© 2021 - AYA Editora - O conteúdo deste Livro foi enviado pelos autores para publicação de acesso aberto, sob os termos e condições da Licença de Atribuição Creative Commons 4.0 Internacional (CC BY 4.0). As ilustrações e demais informações contidas desta obra são integralmente de responsabilidade de seus autores.

C759 Contabilidade contemporânea aplicada. / Ana Carolina Vasconcelos Colares (organizadora). -- Ponta Grossa: Aya, 2021. 196 p. -- ISBN:978-65-88580-40-0

Inclui biografia

Inclui índice

Formato: PDF

Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader.

Modo de acesso: World Wide Web.

DOI 10.47573/aya.88580.2.28

1. Contabilidade. I. Colares, Ana Carolina Vasconcelos. II. Título

CDD: 657

Ficha catalográfica elaborada pela bibliotecária Bruna Cristina Bonini - CRB 9/1347

International Scientific Journals Publicações de Periódicos
e Editora EIRELI

AYA Editora©

CNPJ: 36.140.631/0001-53

Fone: +55 42 3086-3131

E-mail: contato@ayaeditora.com.br

Site: <https://ayaeditora.com.br>

Endereço: Rua João Rabello Coutinho, 557
Ponta Grossa - Paraná - Brasil
84.071-150

SUMÁRIO

Apresentação 9

01

**Business process outsourcing financeiro:
Um estudo na administração pública
indireta em Minas Gerais..... 11**

Eduardo Araújo Costa

José Wanderley Novato Silva

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.1

02

**Contabilidade digital: os desafios
do profissional contador na era
tecnológica..... 29**

Natália Cristina Lourenço Braga

Ana Carolina Vasconcelos Colares

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.2

03

**Avaliação de conformidade do disclosure
à ótica das ICPC 01 e 17: análise
das demonstrações financeiras da
concessionária de iluminação pública de
Belo Horizonte..... 47**

Maria Clara Ferreira Cruz

Ana Carolina Vasconcelos Colares

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.3

04

Análise dos apontamentos do PCAOB nos relatórios de inspeção das firmas de auditoria brasileiras..... 65

Marlon Freire Ramos

Gilberto Galinkin

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.4

05

Inserção do jovem no mercado de trabalho contábil..... 83

Daniel Calvano Sanches

Fabiana Costa Marques

Luiz Antonio Marcelino

Melissa Bleme Policarpo de Azevedo

Josmária Lima Ribeiro de Oliveira

Ana Tereza Lanna Figueiredo

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.5

06

A contabilidade e o mercado de trabalho: uma análise do perfil dos técnicos em contabilidade..... 99

Josmária Lima Ribeiro de Oliveira

Adalberto Jose da Silva

Aline Dayanne da Lomba

Angela da Silva Estevão

Claudia Cavalli

Flavio Souza Guimaraes

Isabela Neres Brito

Josiane Alves Ramos Rocha

Laercio Hambruck Rosa

Marco Aurélio de Oliveira

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.6

07

O impacto econômico e financeiro da COVID-19 no setor educacional privado em empresas listadas na B3 117

Mario da Silva Alves

Ana Carolina Vasconcelos Colares

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.7

08

Os impactos da pandemia do COVID-19 nas micro e pequenas empresas brasileiras..... 135

Lavínia Francisca Adriana da Silva

Othon Pereira de Mello

Roanjali Auxiliadora Gonçalves Salviano Araújo

Amaro da Silva Junior

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.8

09

Distribuição de lucros aos acionistas e os reflexos tributários em companhias listadas na B3 153

Ana Carolina Vasconcelos Colares

Daniela Ribeiro de Andrade

Luana Campos Ricchetti Lyra

Tamiris de Oliveira Rocha

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.9

10

Subvenções governamentais e capitalismo de laços na área da saúde.....171

Amilson Carlos Zanetti

Josmária Lima Ribeiro de Oliveira

Vanessa Freitas de Oliveira

Elaine Nunes Pinheiro Martins

Felipe Gustavo de Brito Couto

Isabella Lott Bezerra

Mauricio Alves da Silva

Valtencir Natal Pereira

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.10

Organizadora 189

Índice Remissivo 190

Apresentação

Quando se fala em mundo contemporâneo, estamos tratando sobre o atual contexto em que vivemos, e na área contábil isso implica em uma série de mudanças ocorridas nos últimos anos e que impactaram essa área do conhecimento ampliando o mercado e possibilitando atuação mais estratégica dos profissionais que nela atuam.

Traçando uma linha do tempo nesse contexto, temos três marcos importantes a destacar. Primeiramente, o surgimento do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) e a Nota Fiscal Eletrônica no final da década dos anos 2000, quando houve uma substituição gradual do papel pelo meio eletrônico como suporte das informações que garantem o cumprimento das obrigações acessórias. Essa revolução digital possibilitou que o trabalho de fiscalização se tornasse mais preciso e rápido, enquanto que os empresários poderiam se dedicar mais ao negócio, sem perder tempo com burocracia e com a utilização de arquivamentos em papel.

No segundo momento, no início da década dos anos 2010, houve o processo de convergência das normas contábeis ao padrão internacional, o que possibilitou o aumento da comparabilidade e fidedignidade das informações contábeis, tornando a contabilidade uma referência fundamental na globalização dos mercados. As premissas adotadas no novo arcabouço normativo contábil se tornaram mais subjetivas e sujeitas à julgamento por parte de quem reporta as informações, mas, por outro lado, essa subjetividade possibilitou que a visão contábil se tornasse mais próxima da realidade econômica das entidades que reportam a informação. Deste modo, além de aumentar a comparabilidade a nível internacional, a contabilidade se tornou uma fonte de informações cada vez mais relevante e capaz de influenciar as decisões de investimentos do diversos stakeholders.

Por fim, caminhando para a década dos anos 2020, o conceito de Big Data se tornou mais conhecido e ganhou espaço na contabilidade. Big Data é o nome dado para o grande volume de dados que são difíceis de processar usando as técnicas tradicionais de banco de dados e software. No entanto, com o tratamento adequado, esses dados são usados para revelar padrões e tendências de mercado transformando a maneira como as decisões de negócios são tomadas. Desta forma, por terem uma origem na contabilidade, os dados são usados por contadores para fornecer relatórios financeiros, avaliar e gerenciar riscos, medir o desempenho e gerar inteligência empresarial, também conhecida por Business Intelligence.

Com a chegada da Pandemia do Covid-19 em 2020, percebemos que não houve impacto significativo para a contabilidade e toda a adaptação para o home office ocorreu de forma tranquila e natural. Os maiores desafios encontrados foram o volume de trabalho adicional em razão do aumento de orientações, ocasionado pela grande quantidade de novas legislações e decretos durante o período de pandemia, e, a continuidade dos negócios dos clientes dos escritórios de contabilidade por causa das restrições impostas pelo isolamento social.

Diante do contexto apresentado, percebe-se que é de extrema relevância a inserção de questões que englobam aspectos contemporâneos na contabilidade, entendendo ainda que a contabilidade aplicada envolve a visão empírica de sua atuação em diferentes tipos de entidades e setores econômicos. Desta forma, essa coletânea de artigos aborda estudos diversos relacionados com a con-

tabilidade digital, auditoria, disclosure contábil, mercado de trabalho da contabilidade, reflexos econômico-financeiros da pandemia e outros temas relevantes.

Pretende-se com esta publicação fomentar a reflexão sobre os novos rumos da contabilidade, bem como as diferentes metodologias de pesquisa aplicáveis, para que novos estudos sejam desenvolvidos contribuindo para o entendimento da relevância da contabilidade para o mercado e a economia global. Desejo a você uma ótima leitura!

Ana Carolina Vasconcelos Colares

Avaliação de conformidade do disclosure à ótica das ICPC 01 e 17: análise das demonstrações financeiras da concessionária de iluminação pública de Belo Horizonte

Disclosure compliance assessment from the perspective of ICPC 01 and 17: analysis of the financial statements of the public lighting concessionaire in Belo Horizonte

Maria Clara Ferreira Cruz

Graduada em Ciências Contábeis pela PUC Minas

mariacruz-fer@outlook.com

Ana Carolina Vasconcelos Colares

Doutoranda e Mestra em Controladoria e Contabilidade pela UFMG.

Professora Assistente do Departamento de Contabilidade da PUC MG

carolinacolares@pucminas.br

Resumo

No Brasil, os contratos de concessão se apresentam atualmente como estruturas viáveis para a transferência da responsabilidade da gestão de serviços ou ativos públicos da esfera pública para as empresas do setor privado. Visto as particularidades da referida modalidade e de seus normativos, pesquisa visa analisar a o processo de evidenciação das informações contábeis descritas nas demonstrações financeiras de uma das principais empresas de gestão serviços de iluminação pública da América Latina, a BH Iluminação Pública S.A, localizada em Belo Horizonte, Minas Gerais. Através da realização de entrevista com o gestor de novos negócios da Companhia, junto a aplicação de um checklist para a análise da evidenciação dos itens requeridos pelas ICPC 01 e ICPC 17, pode-se concluir como satisfatório, o nível do disclosure da BHIP. A empresa apresentou suas informações conforme as normas nacionais e internacionais de contabilidade, sem quaisquer distorções relevantes, e suficientemente transparentes para a fácil e integral compreensão das Demonstrações Financeiras. Com um nível de evidenciação com cumprimento de aproximadamente 80% dos itens tratados nas interpretações técnicas, a BHIP apresentou resultados positivos e em acordo ao objetivo da pesquisa. Factualmente, as informações obtidas e conseqüentemente avaliadas neste estudo de caso são de grande importância para os stakeholders da Concessionária, mas principalmente para os cidadãos da capital mineira, que por usufruírem dos serviços de Iluminação Pública de Belo Horizonte, devem ampliar constantemente seus estudos e análises indiretas sobre o patrimônio público da metrópole, por meio de um exame claro, objetivo e fidedigno das Demonstrações Financeiras.

Palavras-chave: BHIP. concessionária. demonstrações financeiras. evidenciação. ICPC 01. ICPC 17. iluminação pública.

Abstract

In Brazil, concession contracts are currently presented as viable structures for the transfer of responsibility for the management of public services or assets from the public sphere to private sector companies. Given the particularities of this modality and its normative, this research aims to analyze the process of disclosure of accounting information described in the financial statements of one of the main management companies of public lighting services in Latin America, BH Lighting Public SA, located in Belo Horizonte, Minas Gerais. By conducting an interview with the Company's new business manager, together with the application of a checklist to analyze the disclosure of items required by ICPC 01 and ICPC 17, it can be concluded that BHIP's disclosure level is satisfactory. The company presented its information in accordance with national and international accounting standards, without any relevant distortions, and sufficiently transparent for an easy and complete understanding of the Financial Statements. With a level of disclosure with compliance of approximately 80% of the items dealt with in the technical interpretations, BHIP presented positive results and in accordance with the objective of the research. Factually, the information obtained and consequently evaluated in this case study is of great importance to the Concessionaire's stakeholders, but mainly to the citizens of the capital of Minas Gerais, who, because they benefit from the Public Lighting services of Belo Horizonte, must constantly expand their studies and analyses. indirect effects on the public assets of the metropolis, through a clear, objective, and trustworthy examination of the Financial Statements.

Keywords: BHIP. concessionaire. financial statements. disclosure. ICPC 01. ICPC 17. public lighting.

INTRODUÇÃO

Com seu marco legal oficial à União, instituído pela lei nº 11.079/2004, as Parcerias Público-Privadas (PPPs) deram início a um novo modelo de contratação dos serviços públicos. As concessões dessa modalidade compartilham com o Estado o risco inerente ao controle dos ativos e patrimônio público, envolvidos por um contrato de melhoria ou ampliação de toda ou parte da infraestrutura negociada.

Assim como enfatiza Hernández (2010), os moldes de concessão concebidos nos dias atuais são originários da Europa, onde no século XIX, obras e serviços de alta demanda por investimentos econômicos e conhecimentos técnicos específicos se faziam necessários para a outorga a agentes privados.

Aprovadas em 2011, as Interpretações Técnica do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (ICPC) 01 (R1) e ICPC 17 tratam respectivamente sobre a orientação contabilização de serviços públicos pelas entidades privadas, e evidenciação dos contratos de concessão pelas concessionárias. Os respectivos assuntos estão diretamente relacionados ao processo de evidenciação (disclosure) das informações contábeis, de forma fidedigna, veemente sustentado pela Ciência Contábil.

Cunha e Ribeiro (2008) reiteram que a divulgação de informações pela contabilidade merece atenção na discussão corporativa, pois constitui uma das formas mais importantes de que os gestores dispõem para comunicar-se com os investidores e o mercado em geral.

A realização do disclosure das informações contábeis pode ocorrer tanto de forma voluntária quanto compulsória. A última se dá por meio de regulamentações que as tornam obrigatórias. No entanto, Gonçalves e Ott (2002) avaliam que grande parte das companhias apresentam, de maneira voluntária, informações adicionais em suas demonstrações contábeis, a fim de fornecer maior transparência durante o processo de divulgação e evidenciação.

Observadas as Normas Internacionais, acrescidas da importância relativa à transparência e confiabilidade de informações contábeis específicas apresentadas pelas entidades no processo de evidenciação, a presente pesquisa tem como objetivo analisar os aspectos da evidenciação do Contrato de Concessão de Iluminação Pública do Município de Belo Horizonte nas Demonstrações Contábeis da Concessionária, sobre as perspectivas e orientações estabelecidas nas Interpretações Técnicas ICPC 01 e ICPC 17.

Bushman, Piotroski e Smith (2004), reiteram a necessidade e importância da transparência de informações por meio do disclosure para as Sociedades Anônimas, ao definirem o processo de evidenciação como “a abrangente disponibilidade de informações relevantes e confiáveis sobre desempenho, situação financeira, oportunidades de investimento, governança, valor e risco das empresas de capital aberto”.

Não obstante, a busca e elemento de estudo apresentado fazem-se originais e refletem um cenário de pesquisa pouco investigado, observado principalmente o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade, que remonta complexidade em virtude das mudanças promovidas na contabilidade brasileira.

REFERENCIAL TEÓRICO

Observado o crescimento exponencial da infraestrutura e serviços públicos nacionais na última década, fez-se necessária a descentralização do controle de devidos pelas esferas administrativas do Poder Público, fato que proporcionou a criação de modelos de concessão. Tratados na Constituição da República, os serviços diretamente relacionados a esse molde concedem e atrelam ao Poder Público o dever de fiscalização e regulamentação, assim como descrito no art. 175 da Constituição da República:

Art. 175. Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.

Parágrafo único. A lei disporá sobre:

I - o regime das empresas concessionárias e permissionárias de serviços públicos, o caráter especial de seu contrato e de sua prorrogação, bem como as condições de caducidade, fiscalização e rescisão da concessão ou permissão;

II - os direitos dos usuários;

III - política tarifária;

IV - a obrigação de manter serviço adequado. (BRASIL, 1988)

Ademais, Mello (2002) aponta as formas pelas quais os serviços e bens públicos podem ser concedidos, e as reitera por meio do exercício de um serviço público a alguém que aceita prestá-lo, por sua conta e risco em nome próprio, nas condições fixadas e alteráveis unilateralmente pelo Poder Público, mas sob garantia contratual de um equilíbrio econômico-financeiro, sendo remunerado pela própria exploração do serviço, em geral e basicamente mediante tarifas cobradas diretamente dos usuários do serviço.

Em conformidade ao ordenamento jurídico podem ser observadas duas modelagens de concessão existentes: a comum e a especial. A última pode ser dividida entre administrativa e patrocinada, sendo regulamentada pelas Leis nº 8.987/95 e nº 11.079/2004.

As concessões de iluminação pública instauradas por meio de formalização dos contratos de concessão entre empresas privadas e os poderes concedentes, geralmente, possuem obrigação contratual de construir, operar e manter a infraestrutura; prazo determinado – constituídas nos moldes das Sociedades de Propósito Específico (SPE). Assim, esses novos arranjos institucionais visam suprir a lacuna ou a gestão direta ineficiente do Poder Público referentes aos investimentos nos diversos setores de infraestrutura do país, como saneamento, energia, educação e iluminação pública.

A concessão pode ser de forma administrativa ou patrocinada. A concessão administrativa compreende pelo modelo de concessão firmado pelo contrato de prestação de serviços de que a Administração Pública seja a usuária direta ou indireta, ainda que estejam envolvidas a execução de obra ou fornecimento de bens. É regulada pelas leis federais nº 8.987/95 e nº 9.074/95, a concessão em seu modelo administrativo permite a utilização de toda estrutura de uma concessão comum pela Administração, fato que corrobora a não necessidade da cobrança de tarifas aos usuários, sendo essa mantida apenas pela contraprestação pecuniária realizada pelo Poder Público, na figura de concedente.

Já a concessão patrocinada, segundo o art. 2º, § 1º, da lei nº 11.079/2004 pode ser definida como a concessão de serviços públicos ou de obras públicas quando envolver, adicionalmente à tarifa cobrada dos usuários contraprestação pecuniária do parceiro público ao parceiro privado (BRASIL, 2004). Neste molde de concessão, os aportes públicos, doravante contraprestações pecuniárias, são

obrigatórios, ainda que insuficientes para a manutenção e compensação dos investimentos realizados pela concessionária. Nisso, torna-se necessária a cobrança de tarifas aos usuários de maneira a perfazer um complemento remuneratório ao parceiro privado em consonância aos recursos orçamentários.

Arranjos Contábeis Gerais dos Contratos de Concessão

Por serem de difícil mensuração, visto a transferência da administração de um bem público a uma entidade privada, os contratos de concessão não eram contabilizados. Heald (2003) discorre sobre ao dizer que os contratos de concessão não apareciam nos balanços, uma vez que evidenciados em sua maioria como contratos de arrendamento mercantil, sem quaisquer processos de verificabilidade quanto sua forma, essência, controle e risco.

Esse problema é mitigado quando entendidas as propriedades envolvidas no contrato, em sua essência. Quando essas se comportarem como ativos, os montantes a pagar aos operadores serão tidos como passivos do poder concedente, ao passo que, quando o operador possuir um ativo e dele fizer usufruto durante a prestação de serviço, será constituído um ativo financeiro, o qual representa o montante a ser pago pelo poder concedente.

Questionamentos vinculados ao reconhecimento do ativo fixo e seu posterior controle são frequentemente pontuados, ao passo de ampliarem a promoção de discussões internacionais. Nisso, em 2006, o International Accounting Standards Board emitiu a IFRIC 12 – Service Concession Arrangements a fim de discorrer sobre a contabilização dos contratos de concessão pela concessionária. Em paralelo, por meio da Deliberação nº 611/2009 da Comissão de Valores Mobiliários, foi aprovada e convergida a ICPC 01 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, correlata à norma internacional, e de cunho obrigatório para as companhias abertas a partir de 2010.

Paralelamente, no que tange às Parcerias Público-Privadas, é possível visualizar grande impacto nas contas públicas, em razão, principalmente, das contraprestações por esse realizadas. Nesse sentido, Torres e Pina (2001) apontam a importância da contabilização dos contratos de concessão nos moldes de PPP, devido a transparência que estes proporcionam em relação a prestação do serviço público.

Interpretação Técnica do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – ICPC 01

Emitida em 2009, a Interpretação ICPC 01 alcança toda a infraestrutura nas concessões dos serviços públicos, as quais atendem as condições abaixo segregadas, para as entidades privadas:

- a) O Concedente controle ou regulamente quais serviços o Concessionário deve prestar com a infraestrutura, a quem os serviços devem ser prestados e o seu preço;
- b) O Concedente controle – por meio de titularidade, usufruto ou de outra forma – qualquer participação residual significativa na infraestrutura no final do prazo da concessão. (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2010^a)

Deve-se observar também a forma de contraprestação paga pela concedente ao concessionário mediante a realização do contrato. Esse, quando de serviços de construção ou melhoria, pode ser registrado como ativo financeiro ou ativo intangível nas demonstrações financeiras da concessionária.

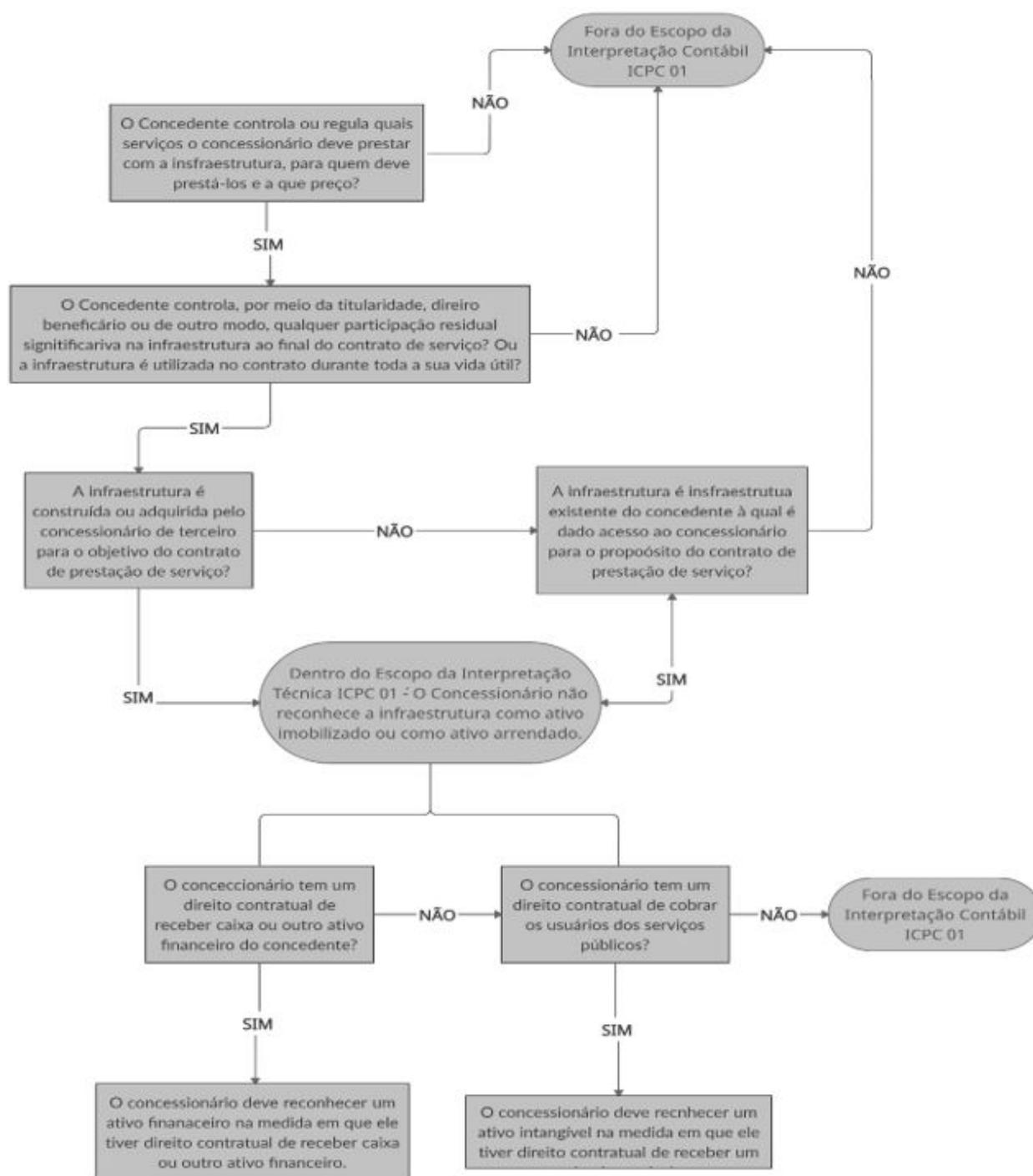
O ativo financeiro deve ser reconhecido observado um direito contratual incondicional de

recebimento de caixa relativo a outro ativo financeiro do poder concedente. Em contraponto, quando inexistente ou remota a opção (em condição exequível legal) do não pagamento da concedente ao concessionário deve também ser reconhecido o ativo financeiro.

Adicionalmente, o ativo intangível, este deve ser reconhecido à medida que recebido o direito pelo poder concedente da cobrança dos serviços públicos aos usuários.

Sendo assim, possível acompanhar todo o processo de contabilização básica dos contratos de prestação de serviço público-privado, ao observar o diagrama de resumo contábil de mensuração e reconhecimento, informados pela ICPC 01. (Figura 1).

Figura 1- Diagrama de Contabilização dos Contratos de Concessão



Fonte: Adaptação do CPC - ICPC 01 (2011).

Ainda sobre o processo de reconhecimento dos contratos de concessão, com ênfase na forma, observam Iudícibus *et al.* (2010, p. 455) a importância dos valores a serem recebidos, ao informar que “as entidades devem reconhecer como ativo apenas as importâncias a serem recebidas pelos serviços prestados a partir da utilização desses ativos”, fato o qual reitera o reconhecimento das concessões como ativos financeiros e/ou intangíveis.

Nessa continuidade, Andrade (2020, p. 66) aponta que “se em um contrato de concessão a remuneração pelos serviços envolver duas formas de pagamento, ou seja, um ativo financeiro e um ativo intangível, é necessária a segregação na hora do reconhecimento”.

Assim como exposto por Iudícibus, Martins e Gelbcke (2003), a ICPC 01 desencadeou modificações expressivas quanto ao modo de contabilizar os contratos de concessão no cenário brasileiro, uma vez que o modelo contábil reflete melhor os eventos econômicos específicos de cada um dos contratos. Portanto, o ponto focal da divulgação se tornou a essência econômica da transação, e não a forma. Conforme os itens 28 e 29 da interpretação analisada, é necessária a divulgação de diversas informações, as quais devem ser realizadas individualmente por cada contrato de concessão de maneira individual ou para cada classe dos contratos.

Interpretação Técnica do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – ICPC 17

A ICPC 17 traz em sua estrutura todos os itens de divulgação obrigatória para o encerramento de cada exercício ou período de reporte das Demonstrações Contábeis das Concessionárias. Cabe ressaltar, que o mesmo pronunciamento técnico se aplica em mesma medida e exigibilidade ao poder concedente, o qual estabelece os seguintes itens a nível de disclosure:

- a) Descrição do acordo contratual;
 - b) Termos significativos do contrato que possam afetar o montante, o período de ocorrência e a certeza dos fluxos de caixa futuros (por exemplo, período da concessão, datas de reajustes nos preços e bases sobre as quais o reajuste ou renegociação serão determinados;
 - c) Natureza e extensão (por exemplo, quantidade, período de ocorrência ou montante, conforme o caso) de:
 - (i) direitos de uso ativos especificados;
 - (ii) obrigação de prestar serviços ou direitos de receber serviços;
 - (iii) obrigações para adquirir ou construir itens da infraestrutura da concessão;
 - (iv) obrigação de entregar ou direito de receber ativos especificados no final do prazo da concessão;
 - (v) opção de renovação ou de rescisão; e
 - (vi) outros direitos e obrigações (por exemplo, grandes manutenções periódicas);
 - d) Mudanças no contrato ocorridas durante o período; e
 - e) Como o contrato de concessão foi classificado.
- (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2011)

De forma requerida, o concessionário deve também divulgar o total da receita e dos lucros ou prejuízos acumulados, reconhecidos no exercício consequente da prestação de serviços de construção em troca do ativo financeiro ou do ativo intangível.

Disclosure como instrumento de análise contábil dos Contratos de Concessão

A evidenciação, ou disclosure, infere diretamente na qualidade das informações de cunho e dimensão financeira, econômica e monetária para com as operações, recursos e obrigações de uma companhia detentora das informações posteriormente extraídas das demonstrações contábeis, as quais devem ser entendidas como aquelas que de alguma forma influenciam na tomada de decisões, com o envolvimento direto da entidade e seu constante e, consequente, acompanhamento relativo à evolução patrimonial, de maneira a fornecer o conhecimento das ações passadas e a realização de

inferências em relação ao futuro.

Lehman, Annisette e Marcia (2016) assim o reiteram ao advogarem sobre a contabilidade de forma a anular suas características unicamente de provedora de dados passivos, reiterando a de contribuinte para melhor persuasão ideológica, a tratando como objeto crítico e exploratório para o conhecimento.

Tecnicamente, a Norma Brasileira de Contabilidade NBC TG 26 (R5) expressa e determina os meios de divulgação os quais as demonstrações financeiras e todas suas consonantes etapas de evidenciação devem ser divulgadas:

- a) a publicação das demonstrações contábeis na imprensa, oficial ou privada, em qualquer das suas modalidades;
- b) a remessa das demonstrações contábeis a titulares do capital, associados, credores, órgãos fiscalizadores ou reguladores, bolsas de valores, associações de classe, entidades de ensino e pesquisa, e outros interessados;
- c) a comunicação de que as demonstrações contábeis estão à disposição dos titulares do capital, associados e demais interessados, em local ou locais identificados. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2017)

Na mesma ótica, Torres e Pina (2001) observam que as iniciativas de contabilização dos contratos de PPP objetivam a transparência para com este tipo de prestação de serviço público. Nesse sentido, quando evidenciados, os arranjos de concessão existentes permitem melhor avaliação da situação patrimonial do poder concedente, que pode ou não demonstrar aos usuários a existência de um possível déficit público diretamente associado aos ativos envolvidos.

Pesquisas Anteriores

A investigação e comparação de assuntos correlatos e desenvolvidos anteriormente têm por objetivo complementar a fundamentação teórica da pesquisa. Dessa forma, a fim de fomentar o estudo e concretizar a apresentação de resultados, foram realizadas para a elaboração da presente monografia, buscas e consequentes análises de artigos científicos e periódicos que retratassem, de forma similar, o tema aqui apresentado.

No que se refere às pesquisas no âmbito das concessões, determinados estudos mostram que as PPPs desoneram o orçamento público, de maneira a transferir a obrigação de investimento à iniciativa privada e, simultaneamente, fornece eficiência e agilidade ao processo (ENGEL; FISCHER; GALETOVIC, 2014; BUCCINI; PAIVA; ALMEIDA 2015).

A fim de atestar quanto à contabilização dos contratos de concessão, Pedro e Ribeiro (2016) realizaram análises documentais de relatórios financeiros, emitidos por três concessionárias brasileiras do setor rodoviário. A referida pesquisa buscou verificar a conformidade e consequente uniformidade na adesão a ICPC 01 para a divulgação e contabilização dos termos contratuais. A pesquisa retornou resultados positivos quanto ao tratamento de receitas e ativos, os quais foram contabilizados, evidenciados e divulgados de forma correta, e divergências em relação aos passivos das concessionárias.

Também associada a análise e aderência à Interpretação Técnica ICPC 01, a pesquisa de Silberman *et al.* (2013) foi realizada tendo com premissa a identificação dos possíveis efeitos da adoção do ICPC 01 na formação de preço das tarifas de duas concessionárias relacionadas aos serviços de saneamento básico no Brasil. Os resultados do estudo foram obtidos por meio do confronto das in-

formações retiradas do relatório para com as mudanças de critérios de contabilização introduzidas mediante a aprovação da ICPC 01.

Não obstante, Reina e Reina (2016) investigaram o processo de evidenciação contábil dos direitos e obrigações contratuais das concessionárias do setor de energia elétrica brasileiro. A investigação teve por objetivo identificar divergências na contabilização e divulgação das informações financeiras nos anos de 2010 a 2012, sob ótica dos normativos contábeis ICPC 01 e ICPC 17.

Os pesquisadores identificaram, por meio de suas análises, grande evolução no nível de evidenciação das companhias com o decorrer dos anos, mas em contrapartida, reforçaram que nenhuma das empresas obteve 100% de êxito, visto a não divulgação de todos os quesitos analisados na pesquisa. Em resumo, verificou-se que, através dos resultados obtidos, algumas das empresas analisadas ainda estavam em processo de convergência às normas contábeis por não apresentarem informações integralmente em concordância aos pronunciamentos técnicos referentes.

METODOLOGIA

Observada a importância da definição coerente da metodologia de pesquisa dentro da Academia, o presente trabalho compreende-se e se sustenta por meio de uma “abordagem de estudo e pesquisa descritiva, a qual o pesquisador tenta descrever ou definir um assunto, normalmente criando um perfil de um grupo de problemas, pessoas ou eventos” (COOPER e SCHINDLER, 2003, p. 31).

Não obstante, a pesquisa apresenta característica e se desenvolve por meio do método documental, uma vez que todos os resultados obtidos, advêm de uma análise minuciosa das Demonstrações Financeiras da Companhia.

Por meio do presente estudo de caso, de caráter descritivo, serão expostas características de determinado grupo econômico, o qual é compreendido pelos moldes de concessão existentes e vigentes no ano de 2020, de forma correlata à análise das variáveis das demonstrações contábeis da natureza do objeto pesquisado.

Caracterização da Entidade

A companhia foi escolhida, observada a disrupção do seu modelo de negócios, visto que foi caracterizada como a primeira concessionária de iluminação pública da América Latina a desempenhar contratualmente atividades no modelo de concessão administrativa, em adição a transparência das suas Demonstrações Financeiras, que são devidamente auditadas e divulgadas em balanço público.

A Concessionária Belo Horizonte Iluminação Pública (BHIP), obteve êxito ao assinar o contrato que determina a modernização do parque de iluminação pública da capital mineira, através da substituição de todos os 182 mil pontos de luz da cidade por luminárias LED.

O contrato de concessão, o qual segue o molde administrativo, foi assinado em 13 de julho de 2016, pelo até então Prefeito Alexandre Kalil, conforme informações do órgão municipal responsável pela gestão de ativos da capital - PBH Ativos S.A -, sendo a modernização iniciada no mês de outubro do ano seguinte.

Conclusivamente, o contrato de concessão, o qual segue o modelo administrativo já mencio-

nado anteriormente, tem durabilidade de 20 anos. Os três primeiros anos, os quais compreendem pelo prazo de outubro de 2017 a outubro de 2020, referem-se à modernização do parque de iluminação pública e, por sua vez, os outros 17 compreendem pelo tempo estabelecido para a manutenção dos pontos modernizados até a devolução efetiva do patrimônio para a Prefeitura de Belo Horizonte.

Coleta e análise dos dados

Para o alcance do objetivo do estudo, o qual se delimita na análise do nível da evidenciação e divulgação contábil da Concessionária de Iluminação Pública de Belo Horizonte em 2020, em consonância as ICPC 01 e 17, foi elaborado um checklist para o cálculo do índice do disclosure da Companhia, o qual teve embasamento em pesquisas de Zonatto *et al.* (2011).

A fim de quantificar o atendimento do disclosure frente às interpretações técnicas, foi atribuído o valor de 1 (um) para obrigações atendidas e obrigações não aplicáveis, sendo as últimas assim quantificadas por não ocasionarem punição à Companhia, pelo seu descumprimento, e 0 (zero) para as divulgações de cunho obrigatório e não atendidas. Dessa forma, obteve-se a seguinte equação para o cálculo do índice, aqui tratado como Índice do Disclosure (InDSC):

$$\text{InDSC} = \frac{\sum_{i=1}^n d_i}{\sum_{j=1}^n d_j} \times 100$$

Onde:

d_i : total de itens divulgados de divulgação obrigatória e não aplicáveis à Companhia,

d_j : total de itens de evidenciação.

O processo de avaliação foi realizado por meio do exame das informações contábeis da “BHIP”, a qual disponibilizou seus demonstrativos auditados no sítio eletrônico do Diário Oficial do Município, bem como seu contrato principal e aditivos, em conjunto a análise do Relatório dos Auditores Independentes emitido pela KPMG, referente a data-base de 2020. Em adição, foi realizada uma entrevista com o Gestor de Novos Negócios da Companhia para compreensão extensiva da gestão financeira da Companhia.

Dessa forma, o estudo de caso de cunho descritivo foi analisado através do exame das informações contábeis, as quais foram transformadas em objetos de codificação para cálculo do InDSC. Triola (1999) reforça a utilização de métodos de estatística descritiva para resumo ou descrição de características importantes de um conjunto conhecido de dados populacionais.

Após análise, junto a gestão da concessionária de Iluminação Pública de Belo Horizonte, estipulou-se um índice aceitável de divulgação de 75% e, dessa maneira, caso a entidade não alcançasse o percentual definido, seriam sugeridas à Alta Administração da Companhia, recomendações de melhoria quanto ao processo de disclosure praticado, a fim de suprir as expectativas dos usuários da informação contábil e submeter a entidade à convergência integral dos Pronunciamentos Técnicos Contábeis.

ANÁLISE DOS RESULTADOS

Observado o ano 2020, data-base de análise, e momento na qual a BHIP completou três anos de operação, de forma a concluir a modernização do Parque de Iluminação Pública de Belo Horizonte, percebeu-se a consolidação e mobilização das estruturas próprias de manutenção da Companhia, acrescidas da melhora nos indicadores operacionais ao longo do ano por meio de investimentos e melhoramentos em gestão e pessoas, processos e sistemas.

Novos investimentos não foram realizados, sendo mantido apenas o único de 46 milhões, contraído junto ao ING BANK, realizado apenas em 30 milhões, fato o qual corrobora a austeridade na gestão de caixa da companhia.

No que se refere às receitas, foi observado um crescimento de 15% em relação ao ano anterior (2019). Este se deu principalmente em decorrência do aumento de serviços executados pela Companhia referentes à modernização e operação (a qual isoladamente representou um aumento de 71%) do Parque de IP de capital mineira. na modernização e operação do Parque de Iluminação Pública de Belo Horizonte. No ano de 2020, a Companhia apresentou também um EBITDA de R\$ 13,5 milhões, o qual se justifica pelo aumento das contraprestações mensais, obtenção de outras receitas e diminuição de 30% das despesas financeiras.

Em contrapartida, ainda que com a redução significativa das despesas financeiras, o resultado financeiro do exercício foi negativo em R\$ 2,3 milhões, o qual se deu em virtude da redução das receitas financeiras e, principalmente, pelos gastos vinculados ao financiamento.

Ressalta-se, todavia, que ainda negativo, a Companhia apresentou uma diminuição do prejuízo financeiro, uma vez que este foi minimizado em aproximadamente 40% (em 2019 foi apresentado o resultado negativo em R\$ 3,7 milhões), conforme apresentado na Figura 2:

Figura 2 – Resultado Financeiro BHIP

	31/12/2020	31/12/2019
Receitas financeiras		
Rendimento de aplicação financeira	427	844
Variação monetária	27	44
Outras	23	1
Total de receitas financeiras	<u>477</u>	<u>889</u>
Despesas financeiras		
Tarifas bancárias	(407)	(2.252)
Juros s/ empréstimos e financiamentos	(1.838)	(1.779)
Juros passivos	(394)	(31)
IOF	(8)	(581)
Juros de arrendamento mercantil	(79)	-
Outros	(15)	-
Total de despesas financeiras	<u>(2.741)</u>	<u>(4.643)</u>
Resultado financeiro líquido	<u>(2.264)</u>	<u>(3.754)</u>

Fonte: Demonstrações Financeiras da Companhia BHIP S.A. (2020).

A BHIP apresentou em suas demonstrações um lucro líquido de R\$ 7,1 milhões, oriundo do crescimento das receitas e pelo incisivo controle gerencial de custos e despesas. O resultado está em linha com o esperado e reflete a fase de investimentos da Companhia.

A KPMG Auditores Independentes, emitiu opinião sem ressalva para todos os quadros reque-

ridos a apresentação em 31 de dezembro de 2020. Toda a auditoria foi conduzida em conformidade as normas brasileiras e internacionais de contabilidade, as quais foram avaliadas e aplicadas à Companhia, de forma independente.

Foram obtidos conhecimentos acerca do desenho e implementação dos controles internos da companhia, para ampliação dos procedimentos substantivos de auditoria, em conjunto a análise de conformidade das políticas contábeis aplicadas, que de forma razoável, apresentaram-se aplicáveis e práticas para a construção de estimativas e suas respectivas divulgações, não sendo identificados riscos de continuidade operacional mediante o cenário auditado, mas certa incerteza quanto as condições futuras da empresa em continuar operando visto o término previsto do Contrato de Concessão Administrativa.

Avaliação do Disclosure da Companhia

Das 19 condições descritas no checklist, 15 foram considerados de divulgação obrigatória à BH Iluminação Pública, visto seu modelo contrato de concessão, o qual segue a estrutura administrativa. Para fins de cálculos do InDSC, foram extraídas, portanto, as características quanto ao direito sobre receber serviços e a cobrança de usuários pelos serviços.

Tabela 1 – Resultado do Disclosure BHIP

Itens	Evidenciação	Obrigatório?	Pontuação InDSC
1	Condições contratuais		3
1.1	Descrição do objeto - acordo contratual	Sim	1
1.2	Número do contrato/data assinatura	Sim	1
1.3	Prazo de concessão	Sim	1
1.4	Termos aditivos - mudanças ocorridas durante o período	Sim	0
1.5	Opções de renovação ou rescisão contratual	Sim	0
2	Características do contrato		3
2.1	Reajuste de preço	Não	1
2.2	Certeza de fluxos de caixa futuros	Sim	1
2.3	Classificação do contrato	Sim	1
3	Direitos contratuais		4
3.1	Garantia de manutenção do equilíbrio econômico	Sim	0
3.2	Direito de uso dos ativos	Sim	1
3.3	Direito de receber serviços	Sim	1
3.4	Direito de receber ativos de concessão	Sim	1
3.5	Direito contratual de cobrar os usuários dos serviços	Não	1
Itens	Evidenciação	Aplicável?	Pontuação InDSC
4	Obrigações contratuais		2
4.1	Obrigações de prestar serviços	Sim	1
4.2	Obrigações para adquirir ou construir itens da infraestrutura	Não	1
4.3	Obrigações de entregar ativos no final da concessão	Sim	0
5	Dados financeiros		3
5.1	Total da receita de construção/prestação de serviço	Sim	1
5.2	Total de custo de construção/prestação de serviço	Sim	1
5.3	Total de lucros ou prejuízos	Sim	1
Total		19	15

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A companhia mediante as informações apresentadas nas Demonstrações Financeiras auditadas em 2020, referente aos anos de 2020 e 2019, apresentou um nível de evidenciação de 78,94%, o qual foi calculado da seguinte forma:

$$\text{InDSC} = \frac{15}{19} \times 100$$

$$\text{InDSC} = 0.7894 \times 100$$

$$\text{InDSC} = 78,94\%$$

Dos 19 itens listados no checklist, a BHIP tem por obrigação o cumprimento de 16. A não aplicabilidade de três atributos está diretamente relacionada a forma na qual a concessão foi constituída, observado o modelo de remuneração do contrato.

Em contrapartida, ainda que requerido em qualquer modalidade de Concessão, seja esta, comum, patrocinada ou administrativa, não foi mencionado na Demonstração Financeira, a título de conhecimento dos usuários e em conformidade a Interpretação Técnica, o termo aditivo (1º termo aditivo nº AJ 016/2016), assinado em 17 de maio de 2017. Ademais, não foram apresentadas em notas explicativas quaisquer opções de renovação contratual histórica.

De forma simultânea, o reajuste de preço, definido como meio adequado para atualizar o valor do contrato, foi divulgado na demonstração financeira da concessionária em 2020, junto à projeção consolidada de fluxos de caixas futuros. Evidenciou-se também o Ativo Financeiro e de Concessão, e do contrato assinado junto a Prefeitura Municipal de Belo Horizonte

No que se refere aos dados contratuais, não foi evidenciada quaisquer Nota Explicativas, ou comentários no Relatório da Administração acerca da garantia quanto à manutenção do equilíbrio econômico, por parte do poder concedente. Esse, por sua vez infere quanto à existência de regras objetivadas na preservação dos direitos do particular (concessionária) contratado, a fim de manter a vantajosidade da contratação.

Ademais, não foram evidenciados quaisquer direitos de uso vinculados à atribuição por parte do poder concedente, da utilização exclusiva de um bem de seu domínio à concessionária, uma vez que estes não são aplicáveis ao modelo contratual pactuado entre as partes.

Cabe enfatizar, no entanto, a NE 9, que fornece informações sobre o Direito de Uso de Arrendamento Mercantil, relativo a imóveis de uso na operação, os quais possuem seus passivos de arrendamento garantido pelos ativos subjacente diretamente relacionados, assim como apresentado na Figura 3:

Figura 3 – Direito de Uso – Arrendamento Mercantil

Custo				31/12/20
Imóvel				1.874
Depreciação acumulada				(132)
				1.742
A seguir, segue a movimentação do direito de uso no exercício social:				
Custo	31/12/19	Adições	Baixas	31/12/20
Imóvel	-	1.874	-	1.874
Subtotal	-	1.874	-	1.874
Depreciação	31/12/19	Adições	Baixas	31/12/20
Imóveis	-	(132)	-	(132)
Subtotal	-	(132)	-	(132)
Total direito de uso	-	1.742	-	1.742
Passivo - arrendamento mercantil direito de uso:				31/12/20
Curto prazo				554
Longo prazo				1.243
				1.797

Fonte: Demonstrações Financeiras BHIP S.A. (2020).

A BHIP não evidenciou quaisquer serviços recebidos, visto que esse direito contratual permeia a parte contratante, a qual é tratada na presente pesquisa pela figura do poder concedente, qual seja a Prefeitura de Belo Horizonte.

Assim como disposto no Pronunciamento CPC 48 – Instrumentos Financeiros, os ativos e passivos financeiros, tiveram evidenciadas suas classificações (Custo Amortizado e Valor Justo por meio do resultado), conforme apresentados na Figura 4.

Figura 4 – Classificação do Ativo Financeiro

Ativos financeiros	Classificação CPC 48	31/12/20	31/12/19
Caixa e equivalentes de caixa	Custo amortizado	8.905	11.698
Títulos e valores mobiliários	Valor justo por meio do resultado	170	-
Contas a receber de clientes	Custo amortizado	3.061	2.057
Ativo financeiro da concessão	Custo amortizado	70.354	65.955
Outros contas a receber	Custo amortizado	329	617
Passivos financeiros			
Fornecedores e outras contas a pagar	Custo amortizado	8.668	20.397
Empréstimos e financiamentos	Custo amortizado	30.567	30.831
Passivo de arrendamento	Custo amortizado	1.797	-
Demais contas a pagar	Custo amortizado	2	10

Fonte: Demonstrações Financeiras BHIP S.A. (2020).

Foi evidenciado na Nota Explicativa 4, que trata sobre Contas a Receber, o valor de serviços a faturar, prestados ao poder concedente, em conformidade ao disposto em contrato e recebível mediante a aprovação da Prefeitura de Belo Horizonte, atrelado diretamente às contraprestações mensais em valor médio na ordem dos R\$ 2.5 milhões (Figura 5).

Figura 5 – Obrigações de Prestar Serviços – Serviço a Faturar

	<u>31/12/20</u>	<u>31/12/19</u>
Serviços a faturar	3.061	2.057
	<u>3.061</u>	<u>2.057</u>

Fonte: Demonstrações Financeiras BHIP S.A. (2020).

Quanto a obrigação da entrega, a Companhia não enfatizou em nenhuma das suas notas explicativas quanto à obrigação da entrega do ativo no final da concessão, haja vista as informações referentes ao prazo e prestação do serviço firmado contratualmente, sem quaisquer menções ao possível momento da entrega. Conclusivamente, as informações dispostas contratualmente acerca desse tópico não foram integralmente refletidas nas Demonstrações Financeiras.

Observada a receita da prestação de serviços, a BHIP evidenciou em seus demonstrativos, a receita de operação e manutenção, e a receita de ativo financeiro da Concessão (Figura 6).

Figura 6 – Receita da Prestação de Serviços

	<u>31/12/20</u>	<u>31/12/19</u>
2.410. 15. Receita operacional líquida:		
Receita de operação e manutenção	35.911	21.020
Receita do ativo financeiro da concessão	59.560	62.186

Fonte: Demonstrações Financeiras BHIP S.A. (2020).

Quanto ao custo total do serviço prestado, totalizado em aproximadamente R\$ 64 milhões, a Companhia apresentou as informações de forma similar às receitas, segregando-os por natureza.

Em adição às análises efetuadas para a validação e definição do índice de Disclosure da Companhia, foi avaliada diminuição dos serviços de modernização. De forma condizente ao relatório financeiro divulgado, o entrevistado corroborou o evento subsequente listado em Nota Explicativa, o qual infere quanto à entrega e aprovação do 5º e último marco contratual de modernização. Em 2021, a Concessionária terá um aumento da receita operacional refletida em seus demonstrativos, uma vez prevista contratualmente e destinada à remuneração da organização e métodos voltados a manutenção do parque de iluminação e gestão da empresa.

Complementarmente, através dos ativos da empresa, novos projetos capazes de ampliar as receitas acessórias do negócio serão iniciados. Estes, estão diretamente relacionados aos ativos da concessionária, respeitando o prazo da concessão e foram afetados pela Pandemia do COVID-19, visto a morosidade no seu desenvolvimento e consequente aprovação das Prefeituras e Empresas Parceiras.

Por fim, com a finalidade de mitigar os riscos quanto ao descumprimento de cláusulas contratuais restritivas, observado empréstimo contratado junto ao ING BANK, para o financiamento das suas operações, a BHIP informou realizar o acompanhamento tempestivo de cada um dos covenants, de forma a desenhar um controle específico para esse fim após o encerramento do ano de 2020.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho de pesquisa teve como principal objetivo analisar o processo de evidenciação contábil da Concessionária de Iluminação Pública de Belo Horizonte, de maneira a utilizar como parâmetro os normativos contábeis estabelecidos na Interpretação Técnica ICPC 17. Como objeto de análise de dados, optou-se pela entrevista com o profissional da Administração da SPE e pela criação do índice de disclosure, formado pela aplicação de um checklist com 19 itens de divulgação

requerida pela norma técnica ICPC 17, dos quais a Companhia evidenciou 15 em suas Demonstrações Financeiras.

A razão entre o cumprimento e obrigatoriedade de divulgação aplicada à Entidade estudada resultou em um índice de 78,9%, referente à evidenciação dos itens mencionados na ICPC 17. A razão pela qual a empresa não alcançou a totalidade do índice deve-se a não divulgação no relatório da Administração, ou evidenciação nos grandes quadros financeiros e notas explicativas, dos termos aditivos, renovações contratuais ocorridas em 2020, da garantia de manutenção do equilíbrio econômico e a obrigatoriedade de entrega dos serviços após o prazo de concessão.

Através da liberação 611/09 da CVM, todas as empresas de capital aberto, abrangidas pelas interpretações técnicas ICPC 17 e ICPC 01, que tratam quanto ao processo de divulgação das informações financeiras, devem apresentar suas demonstrações contábeis dentro dos padrões internacionais de contabilidade.

Apesar do não cumprimento integral da divulgação, a BHIP teve sua evidenciação considerada satisfatória, uma vez que a não apresentação dos itens mencionados nesta seção e avaliados na presente pesquisa na seção 4, não prejudicam a interpretação dos dados financeiros auditados, sendo estes suficientemente compreensíveis e apresentados com alta qualidade das informações.

A BH Iluminação Pública evidenciou de forma coerente, a aplicação da ICPC 01 e 17 em seus contratos, em conformidade a OCPC 05, a qual orienta sobre a classificação dos Ativos Financeiros, e que quando analisada sob a ótica da entidade tratada na presente pesquisa, estabelece vínculos diretamente relacionados as características dos direitos atrelados ao contrato de modernização e eficiência energética da capital mineira.

Pode-se concluir, portanto, que os aspectos do contrato de concessão tratados nas Interpretações Técnicas ICPC 01 e ICPC 17 foram satisfatoriamente atendidos na divulgação e apresentação dos grandes quadros e notas explicativas das Demonstrações Financeiras da Concessionária de Iluminação Pública de Belo Horizonte no ano de 2020.

Dessa forma, cabe como recomendação a BHIP e seus administradores, a ampliação dos estudos das Interpretações Técnicas ICPC 17 e ICPC 01, em conjunto a uma análise dos balanços patrimoniais e notas explicativas de empresas classificados no mesmo nicho de atuação dentro da economia brasileira, a fim de fornecer informações mais tempestivas, íntegras e de qualidade mediante aos normativos requeridos no processo de divulgação.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Elisabeth Moreira Carvalho. Contabilização dos Contratos de Concessão. Orientador: Vinicius Aversari Martins. 2010. 144 f. Dissertação (Pós-Graduação) - Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2010.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 5 out. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 17 mar. 2021.

BRASIL. Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995. Dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal, e dá outras providências.

Brasília, DF: Presidência da República, 13 fev. 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8987cons.htm. Acesso em: 28 fev. 2021.

BRASIL. Lei nº 11.079, de 30 de dezembro de 2004. Institui normas gerais para licitação e contratação de parceria público-privada no âmbito da administração pública. Brasília, DF: Presidência da República, 30 dez. 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l11079.htm. Acesso em: 25 out. 2019.

BUSHMAN, Robert M.; PIOTROSKI, Joseph D.; SMITH, Abbie J. What determines corporate transparency?. *Journal of Accounting Research*, Chiago, U.S.A, v. 42, n. 2, jan./nov., 2004.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM. Deliberação CVM 611, de 22 de dezembro de 2009. Aprova a Interpretação Técnica ICPC 01 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de contratos de concessão. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 24 dez. 2009. Disponível em: <http://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/deliberacoes/deli0600/deli611.html>. Acesso em: 12 mar. 2021.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC. Interpretação Técnica CPC 01 (R1): Redução ao Valor Recuperável de Ativos. Brasília, DF, 2010a. Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/27_CPC_01_R1_rev%2012.pdf. Acesso em: 20 out. 2019.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC. Interpretação Técnica CPC 17: Contratos de Concessão - Evidenciação. Brasília, DF, 2011. Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/123_ICPC_17_rev%2014.pdf. Acesso em: 20 out. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Norma Brasileira de Contabilidade NBR TG 26 (R5), de 24 de novembro de 2017. Altera a NBC TG 26 (R4) que dispõe sobre apresentação das demonstrações contábeis. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 22 dez. 2017. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/1274556/do1-2017-12-22-norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-tg-26-r5-de-24-de-novembro-de-2017-1274552-1274552. Acesso em: 12 fev. 2021.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. Métodos de pesquisa em administração. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CUNHA, J. V. A.; RIBEIRO, M. S. Divulgação voluntária de informações de natureza de evidenciação contábil aplicáveis às demonstrações financeiras de bancos e instituições social: um estudo nas empresas brasileiras. *Revista de Administração Eletrônica*, Rio Grande do Sul, n. 1, v. 1, jan., 2008.

ENGEL, E.; FISCHER, R.; GALETOVIC, A. Finance and public-private partnerships. *Standford University*, 29 p., 2014. Disponível em: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.409.4694&rep=rep1&type=pdf>. Acesso em: 20 maio. 2021.

GONÇALVES, O.; OTT, E. A evidenciação nas companhias brasileiras de capital aberto. In: ENANPAD, 26, 2002. Salvador. Anais [...]. Rio de Janeiro: ANPAD, 2002. CD-ROM.

HEALD, D. A. Value for money tests and accounting treatment in PFI schemes. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, [S. l.], v. 16, n. 3, p. 342-71, 2003.

HERNÁNDEZ, Claudia Lorena Garcia. Modelo regulatório do setor elétrico no Brasil e sua repercussão jurídica nos contratos de concessão de transmissão de energia elétrica. Orientador: Luiz Cláudio Ribeiro Galvão. 2010. 96 f. Dissertação (Mestrado) – Escola Politécnica da Universidade de São Paulo, Departamento de Engenharia Elétrica, São Paulo, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de *et al.* Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades de acordo com

as normas internacionais e do CPC. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. Manual de contabilidade: das sociedades por ações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LEHMAN, Cheryl, ANNISSETTE, Marcia; AGYEMANG, Gloria. Immigration and neoliberalism: three cases and counter accounts. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, [S. l.], v. 29, n. 1, p. 43-79, 2016.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. Curso de direito administrativo. 15. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

REINA, D. R. M.R; REINA, D. Evidenciação dos Contratos de Concessão de Empresas Brasileiras do Setor Elétrico à Luz da Interpretação Técnica ICPC 01. *REUNA, Belo Horizonte - MG, Brasil*, v.21, n.2, p.77-96, Abr. – Jun. 2016.

SILBERMAN, I. M. *et al.* Efeitos potenciais da adoção da ICPC 01 e IFRIC 12 na formação das tarifas de concessionárias do setor de saneamento básico. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, São Paulo, v. 6, n. 3, p. 265-293, 2013.

TORRES, L.; PINA, V. Public-private partnership and private finance initiatives in the EU and Spanish local governments. *The European Accounting Review*, [S. l.], v. 10, n. 3, p. 601-619, 2001.

ZONATTO, Vinícius Costas da Silva *et al.* Fatores Determinantes para a Adoção de Padrões Internacionais de Contabilidade no Brasil: Uma Investigação em Empresas Públicas e Privadas do Setor de Energia Elétrica. *RCO - Revista de Contabilidade e Organizações*, São Paulo, v. 5, n. 12, p. 26-47, 2011.

Organizadora



Ana Carolina Vasconcelos Colares

Doutoranda e Mestre em Controladoria e Contabilidade pela Universidade Federal de Minas Gerais. Especialista em Gestão Ambiental de Empresas EAD/AVM. Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (UFC) e Administração pela PUC Minas. Possui experiência profissional em Auditoria Independente, atua e pesquisa nas áreas de Contabilidade Societária e IFRS, Auditoria Contábil, Gestão Ambiental e Finanças Sustentáveis. É Professora de graduação das disciplinas do eixo contábil, da Introdutória até Avançada, Auditoria e Pesquisa, e atua como orientadora de Trabalho de Conclusão de Curso, na PUC Minas.

Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/9367117068866327>

Índice Remissivo

A

acionistas 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 170, 175, 180, 186
administração 11, 12, 13, 14, 34, 45, 46, 51, 63, 68, 73, 102, 113, 118, 125, 128, 146, 152, 170, 177
atividade 13, 14, 26, 36, 67, 69, 73, 76, 78, 80, 87, 90, 144, 181
auditoria 10, 32, 58, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 118, 120, 122, 123, 124, 125, 131, 132, 177
auditoria externa 66, 67, 68, 69, 70, 72, 73, 74, 80
autarquia 12, 13, 18, 19, 20, 21, 22, 25, 26, 27, 69, 72, 74
autarquias 12, 13, 27
automatizada 30, 32

B

B3 117, 118, 119, 122, 123, 130, 131, 133, 153, 155, 156, 159, 160, 161, 167, 172, 178, 184, 186
Belo Horizonte 47, 48, 49, 55, 56, 57, 59, 60, 61, 62, 64, 66, 98
benefícios 14, 15, 31, 43, 45, 46, 72, 162, 167, 168, 172, 173, 183, 184
BHIP 48, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 66
BI 12, 13, 16, 17, 19, 22, 27, 28, 100
BNDES 138, 172, 174, 175, 177, 178, 183, 185
bolsas de valores 54, 74
BPO 12, 13, 14, 15, 16, 18, 20, 22, 26, 27, 28
brasileiras 54, 58, 63, 65, 68, 74, 101, 102, 116, 133, 135, 144, 156, 158, 159, 169, 187, 188
brasileiro 53, 55, 84, 86, 87, 100, 101, 102, 116, 129, 130, 131, 137, 139, 144, 149, 155, 173, 186, 187, 188
business 12, 14, 16, 34, 48, 136

C

capital 48, 49, 54, 55, 57, 62, 63, 66, 101, 102, 105, 118, 122, 123, 126, 133, 146, 150, 151, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 170, 172, 173, 174, 175, 178, 180, 181, 186
capitalismo 171, 172, 173, 174, 175, 186, 187, 188
carreira 40, 85, 86, 87, 88, 94, 98, 100, 101, 102, 115, 116
cliente 14, 15, 70, 80, 146
companhias 49, 51, 55, 63, 69, 70, 71, 72, 118, 120, 122, 123, 125, 126, 129, 131, 153, 155, 156, 158, 159, 161, 162, 163, 165, 166, 168, 169, 172, 174, 175, 176, 179, 180, 182, 183, 184, 185
concessionária 47, 48, 51, 55, 56, 59, 61
conformidade 47, 50, 54, 58, 59, 60, 62, 70, 81, 175
conhecimento 9, 17, 20, 30, 31, 37, 39, 41, 42, 43, 44, 53, 54, 59, 87, 89, 90, 94, 96, 116, 142, 150, 159, 166, 168
contábil 9, 10, 18, 20, 21, 22, 23, 24, 26, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 45, 52, 53, 55, 56, 61, 63, 69, 70, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 95, 96, 97, 98, 100, 101, 102, 103, 106, 107,

110, 113, 114, 115, 116, 121, 140, 151, 155, 158, 174, 175, 178, 182, 183, 187, 189

contabilidade 9, 10, 26, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 48, 49, 54, 58, 62, 63, 64, 66, 67, 70, 73, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 91, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116, 121, 140, 141, 151, 152, 158, 188

contador 13, 20, 25, 29, 30, 31, 36, 43, 44, 84, 85, 87, 89, 94, 95, 97, 98, 101, 102, 103, 115, 116

contadores 9, 28, 30, 31, 33, 34, 35, 38, 41, 42, 44, 85, 88, 91, 92, 93, 96, 101, 102, 107, 111, 115, 116, 140

controle 12, 13, 14, 18, 19, 26, 31, 33, 35, 49, 50, 51, 57, 61, 70, 72, 73, 75, 80, 113, 115, 121, 125, 140, 149, 158, 175, 177, 185, 186

coronavírus 133, 136, 137, 141, 146, 147, 148, 149, 150, 152

covid-19 118, 122, 133

Covid-19 9, 43, 44, 118, 120, 121, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 136, 142, 144, 146, 151, 186

COVID-19 61, 117, 128, 135, 141, 152

crise 85, 119, 120, 126, 129, 131, 133, 144, 172, 186

custos 14, 15, 34, 35, 41, 43, 44, 57, 72, 113, 126, 128, 140, 158, 187

D

decisório 21, 36, 43

demonstrações financeiras 47, 48, 51, 54, 63, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 77, 78, 80, 81, 125, 126, 133, 157, 164

demonstrativos 12, 26, 56, 61, 115, 161

desafios 9, 29, 30, 31, 44, 84, 86, 120, 129

despesas 13, 20, 21, 23, 24, 25, 26, 57, 115, 121, 128, 140, 155, 175, 186

digital 9, 10, 29, 30, 31, 33, 36, 38, 41, 42, 43, 44, 46, 115, 126, 146

direito 18, 51, 52, 53, 58, 60, 64, 101, 107, 155, 184

disclosure 10, 47, 48, 49, 53, 56, 61, 66, 172

dividendos 122, 154, 155, 156, 157, 158, 160, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 170

E

econômica 9, 53, 67, 113, 115, 119, 120, 129, 131, 155, 167, 173, 177, 187

econômico-financeiras 172

educacional 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 126, 129, 130, 131, 132

eficácia 15, 72, 86, 141

empregabilidade 84, 85, 88, 97, 98, 115

emprego 43, 95, 100, 101, 103, 107, 108, 115, 126

empresa 14, 15, 20, 31, 32, 34, 35, 36, 43, 44, 48, 58, 61, 62, 66, 68, 69, 70, 73, 75, 89, 92, 101, 109, 121, 122, 123, 125, 126, 127, 128, 129, 131, 133, 138, 140, 141, 142, 146, 147, 149, 150, 151, 155, 156, 158, 159, 163, 164, 166, 167, 169, 173, 174, 176, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 185, 187

empresas 13, 14, 15, 20, 27, 28, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 41, 43, 44, 46, 48, 49, 50, 55, 62, 63, 66, 67, 68, 69, 72, 74, 75, 80, 85, 86, 90, 91, 92, 94, 98, 102, 107, 108, 109, 113, 114, 115, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 180, 181, 182, 183, 184, 185, 186, 187, 188

entidades 9, 12, 14, 17, 49, 51, 53, 54, 68, 112, 136, 137, 138, 142, 143, 145, 146, 149, 150, 163, 165, 177, 186

estabilidade 100, 101, 102, 112, 122, 128

estratégica 9, 14, 20, 27, 44, 113, 115, 136, 149

estratégicas 13, 113, 115, 141, 155, 184

estudo 11, 12, 13, 14, 18, 19, 27, 30, 31, 32, 35, 36, 37, 38, 42, 43, 44, 48, 49, 54, 55, 56, 63, 66, 68, 74, 75, 78, 80, 85, 86, 87, 88, 97, 98, 101, 102, 103, 116, 118, 121, 122, 136, 142, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 164, 165, 166, 168, 170, 174, 175, 176, 177, 186, 188

evidenciação 48, 49, 53, 54, 55, 56, 58, 61, 62, 63, 66, 78, 174, 175, 176, 182, 186, 187

evolução 23, 31, 32, 36, 39, 43, 45, 53, 55, 84, 85, 86, 88, 98, 100, 101, 114, 116, 119, 126, 128, 136, 150, 158, 175

excelência 14, 86

F

ferramentas 12, 16, 31, 34, 38, 42, 44, 74, 86, 87, 102, 132, 141

fidedignos 69

financeira 12, 13, 14, 15, 16, 18, 20, 22, 23, 26, 27, 31, 49, 53, 56, 59, 73, 114, 115, 119, 121, 123, 126, 128, 129, 140, 146, 149, 155, 156, 158

financeiro 11, 12, 13, 14, 15, 16, 18, 19, 20, 22, 23, 24, 26, 27, 28, 31, 50, 51, 52, 53, 57, 61, 67, 69, 72, 78, 80, 94, 117, 118, 122, 131, 132, 137, 155, 156, 173, 180

Financeiro 12, 13, 14, 15, 16, 18, 26, 27, 28, 57, 59, 60

firmas 65, 67, 69, 74, 76, 80, 177, 185, 186

fiscais 36, 70, 131, 154, 158, 160, 162, 163, 164, 167, 168, 172, 173, 176, 177, 178, 183, 184, 188

fiscalização 9, 18, 20, 50, 66, 69, 71, 74

flexibilidade 14, 15

G

gestão 12, 13, 14, 16, 17, 20, 26, 31, 44, 48, 50, 55, 56, 57, 61, 66, 68, 85, 107, 115, 136, 138, 139, 140, 141, 146, 149, 150, 155, 172, 176

gestão empresarial 136, 149, 150

governamentais 171, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 182, 183, 184, 186, 187, 188

governança 49, 67, 68, 72, 80, 118, 123, 154, 158, 161, 162, 167, 188

governo 13, 36, 67, 69, 85, 137, 145, 146, 172, 173, 175, 176, 177, 182, 184, 185, 186, 187

I

ICPC 01 47, 48, 49, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 62, 63, 64, 66

ICPC 17 47, 48, 49, 53, 55, 61, 62, 66

iluminação 47, 48, 50, 55, 56, 61, 66

impacto 9, 26, 33, 45, 51, 73, 117, 119, 120, 122, 125, 128, 129, 131, 137, 149, 152, 155, 165, 167, 168, 175

impactos 12, 18, 26, 30, 32, 36, 43, 44, 46, 118, 119, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 129, 131, 132, 133, 135, 136, 143, 144, 146, 149, 150, 177

imposto 154, 155, 157, 161, 163, 164, 166, 168

inovação 32, 35, 36, 37, 39, 41, 43, 46, 116, 120, 177, 183, 187, 188

inovadoras 30, 43, 44

Inserção 83

inteligência 9, 12, 31, 33, 84

internacionais 48, 49, 51, 58, 62, 64, 66, 84, 85, 86, 101, 102, 121, 185

J

jovem 83, 84, 85, 86, 87, 90, 91, 97

L

laços 171, 172, 173, 174, 175, 186, 187, 188

lucros 53, 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 163, 164, 165, 167, 169

M

mercado 9, 10, 16, 30, 32, 33, 34, 38, 39, 41, 44, 49, 67, 68, 69, 80, 81, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 90, 92, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 107, 109, 110, 113, 115, 120, 123, 129, 130, 131, 132, 133, 136, 137, 139, 141, 144, 146, 148, 149, 150, 155, 156, 157, 164, 167, 173, 177, 178, 183, 184, 185, 186, 187

micro 135, 136, 137, 144, 145, 146, 148, 150, 152

microempresas 136, 137, 139, 140, 150

mídias 31

Minas Gerais 2, 11, 12, 18, 26, 29, 37, 38, 44, 48, 66, 105, 150, 153, 170, 185, 189

N

nacional 14, 74, 87, 89, 139, 144

natureza 20, 21, 31, 55, 61, 63, 87, 88, 89, 97, 100, 101, 102, 103, 112, 154, 159, 174, 175, 178, 182, 183, 184

negócios 9, 12, 13, 14, 15, 16, 31, 32, 34, 35, 48, 55, 66, 120, 123, 125, 126, 136, 138, 139, 140, 141, 143, 144, 145, 146, 147, 149, 150, 152, 174

O

operações 14, 34, 53, 61, 73, 150

ótica 45, 47, 54, 55, 62, 69, 129, 154, 155, 166

otimização 36, 43

outsourcing 11, 12, 14, 15, 20, 22, 27

P

pandemia 9, 10, 26, 44, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 135, 136, 137, 138, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 186

PCAOB 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 82

pequenas 46, 96, 135, 137, 144, 145, 146, 148, 149, 150, 151, 152

perfil 39, 55, 87, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 107, 110, 112, 113, 115, 116, 148, 159

político 172

Power BI 12, 13, 16, 17, 19, 22, 28

práticas 3, 30, 58, 71, 73, 74, 123, 158, 170, 173, 183

prejuízos 53, 121, 136, 137, 138, 149, 160, 180

privado 13, 27, 48, 50, 51, 52, 66, 102, 112, 115, 117, 119, 122, 123, 131, 132, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 184, 186, 187

process 11, 12, 14, 48, 136

processo 9, 14, 15, 20, 21, 22, 25, 26, 27, 31, 32, 33, 35, 36, 42, 43, 44, 48, 49, 52, 53, 54, 55, 56, 61, 62, 66, 73, 85, 114, 121, 136, 142, 168, 175, 176, 187

processos 12, 13, 14, 15, 16, 18, 19, 21, 26, 27, 31, 32, 33, 34, 36, 42, 43, 44, 51, 57, 84, 114, 116, 137, 140, 149, 150, 177

produtividade 14, 15, 31, 41, 85

profissão 18, 32, 33, 41, 42, 43, 71, 86, 87, 89, 97, 100, 101, 102, 104, 107, 112, 114, 115, 116

profissionais 9, 14, 18, 30, 31, 32, 33, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 46, 69, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 93, 94, 95, 96, 97, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115

profissional 29, 30, 31, 32, 36, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 61, 69, 70, 85, 86, 87, 88, 89, 91, 92, 94, 95, 96, 97, 98, 101, 102, 107, 112, 113, 114, 115, 116, 189

pública 11, 12, 13, 18, 21, 26, 27, 47, 48, 50, 55, 56, 63, 66, 70, 71, 75, 86, 91, 98, 102, 113, 130, 141, 151, 175, 186

Q

qualidade 13, 14, 15, 20, 26, 31, 33, 34, 36, 37, 41, 43, 53, 62, 69, 70, 75, 80, 85, 100, 115, 140, 175, 186

R

RAIS 84, 85, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116

recursos 13, 15, 20, 21, 31, 35, 36, 51, 53, 121, 126, 127, 146, 162, 173, 174, 175, 177, 181, 183, 184, 186, 187

remuneração 53, 59, 61, 88, 89, 94, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 112, 113, 114, 116, 154, 155, 157, 158, 159, 161, 162, 163, 165, 166, 167, 169

responsabilidade 3, 14, 48, 66, 67, 68, 69, 70, 78, 87, 113, 140, 172

S

saúde 13, 119, 123, 141, 156, 171, 172, 173, 174, 176, 177, 178, 182, 184, 186, 187

serviço 13, 14, 16, 33, 50, 51, 52, 54, 61, 70, 73, 145, 173

serviços 13, 14, 15, 16, 20, 21, 31, 32, 33, 36, 37, 41, 43, 44, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 57, 58, 60, 61, 62, 66, 69, 70, 107, 113, 119, 128, 138, 139, 143, 144, 145, 149, 173, 178

setor educacional 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 129, 130, 131, 132

setor privado 27, 48, 66, 102, 112, 115, 172, 173, 175, 176, 184, 186, 187

sociedade 13, 18, 20, 22, 26, 36, 68, 69, 114, 115, 119, 137, 156, 173, 186

SOX 66, 67, 69, 70, 71, 72, 80, 81, 82

stakeholders 9, 48, 66, 67, 68, 80, 155

subvenção 172, 174, 183, 184, 186, 187

T

técnico 44, 53, 85, 90, 92, 100, 101, 102, 104, 106, 107, 110, 111, 114, 115

tecnologias 15, 16, 30, 31, 32, 34, 36, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 129, 136, 137, 149, 150

tecnológica 29, 32, 35, 36, 37, 39, 41, 46, 187

terceirização 12, 13, 14, 18, 20, 26, 27

trabalho 9, 10, 12, 14, 15, 16, 19, 22, 26, 30, 32, 33, 38, 39, 40, 41, 43, 44, 55, 61, 72, 73, 74, 75, 78, 79, 80, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 92, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 107, 108, 109, 110, 115, 116, 120, 136, 142, 144, 147, 150, 155, 156, 158, 159, 167, 176, 182, 185, 186

transparência 12, 18, 20, 21, 25, 26, 27, 31, 41, 49, 51, 54, 55, 68, 118, 123

tributária 137, 138, 139, 154, 155, 156, 158, 159, 160, 161, 162, 165, 166, 167, 168

tributários 153, 154, 156, 162, 167, 186

V

visão 9, 13, 19, 20, 41, 43, 44, 94, 101, 116, 121, 123, 128, 149

