

Accountability na área cultural: uma investigação sobre a importância do registro contábil para o controle patrimonial dos acervos dos museus públicos

Luís Antônio do Nascimento Neco
Ivo Alves de Freitas
Francisco de Assis Carlos Filho
José Augusto de Medeiros Monteiro
Umbelina Cravo Teixeira Lagioia

RESUMO

Este trabalho teve por objetivo identificar a percepção dos gestores culturais sobre a importância do registro contábil do acervo para o controle patrimonial dos museus públicos. Para consecução deste objetivo, foram enviados questionários a 2.510 museus, obtendo-se uma taxa de retorno de 2,07%, compreendendo 52 museus públicos brasileiros. Na análise dos resultados utilizou-se estatística descritiva e testes de correlação de Pearson. Quanto ao perfil dos respondentes, a maior parte pertence ao gênero masculino, trabalha com vínculo empregatício na instituição, tem entre 1 e 3 anos de serviço e ocupa cargos de direção. Em 51,9% da amostra os controles adotados pela sua gestão não são suficientes; 86,5% concordaram que técnicas de gestão devam estar contempladas nos currículos dos gestores de instituições museológicas; e 94,2% dos gestores informaram que inventariar periodicamente o acervo das instituições museológicas fortalece os mecanismos de controle patrimoniais. Os testes de correlação indicaram que os gestores dos museus estudados reconhecem que as técnicas por eles adotadas para controle dos seus acervos são limitadas e que a presença de registros contábeis nos museus pesquisados influencia seus controles patrimoniais.

1 INTRODUÇÃO

O processo de convergência no Brasil, inicialmente direcionado para a contabilidade das instituições privadas, avançou para o âmbito das instituições públicas com a elaboração, pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, de pronunciamentos aderentes às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS – *International Public Sector Accounting Standards*), com orientações e diretrizes destinadas aos registros contábeis dos órgãos públicos.

A responsabilidade pela elaboração das IPSAS é do *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), que representa um organismo independente, apoiado pela Federação Internacional dos Contadores (IFAC – *International Federation of Accountants*), e que desde 1997 produz orientações para uso por entidades do setor público em todo o mundo.

No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), mediante publicação das resoluções de números 1128 a 1137/2008, aprovou as dez primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), denominadas NBC T e numeradas de 16.1 a 16.10, enfatizando, em seus dispositivos, a reorientação para a gestão patrimonial de uma contabilidade antes voltada, prioritariamente, para o controle orçamentário.

Esse posicionamento promove uma mudança nas atividades contábeis do setor público, uma vez que o normativo que aborda a conceituação, o objeto e o campo de aplicação define

contabilidade aplicada ao setor público como um ramo da ciência contábil que tem como seu objeto o patrimônio público (CFC, 2008). Dessa forma, pode-se inferir que o controle da execução orçamentária assume a condição de instrumento auxiliar de gestão patrimonial.

No setor público, passa-se a considerar uma contabilidade não mais restrita à execução orçamentária, mas tendo como seu objeto o patrimônio público e a gestão dos bens e da obrigação de prestação de contas sobre os ativos. Essa abordagem envolvendo gestão e responsabilização remete ao termo *accountability*, que Cardoso, Mário e Aquino (2007, p. 191) definem como “um processo, em que se identificam as responsabilidades derivadas da autoridade conferida e a sua prestação de contas, em que se esperava ser alcançado versus o que se alcançou.” O termo *accountability* corresponde a uma palavra do idioma inglês, ainda sem tradução conclusiva, mas que envolve sentidos de responsabilidade na gestão de recursos de terceiros e da obrigação de prestação de contas.

Pinho e Sacramento (2009, p. 1364), ao buscarem em dicionários de língua inglesa o significado do termo *accountability*, constaram que o “conceito envolve responsabilidade [...], controle, transparência, obrigação de prestação de contas, justificativas para as ações que foram ou deixaram de ser empreendidas, premiação e/ou castigo”.

Em se tratando das deficiências relacionadas ao controle

dos bens patrimoniais, foi realizado levantamento pelo Instituto Brasileiro de Museus (Ibram), o qual apontou que 75% dos museus que responderam à pesquisa possuíam um número estimado de seus acervos, refletindo a ausência de inventários completos e sistemáticos sobre seus bens (IBRAM, 2011).

Acerca dessa abordagem de dispor de registros contábeis dos acervos dos museus, encontra-se em Nakagawa, Relvas e Dias Filho (2007, p. 93) que “[...] a *accountability* não se limita à premissa da prestação de contas, mas se encarrega também de definir os objetos e fenômenos sobre os quais se devem prestar contas”.

Esse cenário, somado à ausência de uma medida objetiva, como o lucro, remete a questões sobre quais indicadores devam ser considerados na avaliação do desempenho dessas instituições, gerando problemas de controle gerencial. Sobre a ausência de medida de lucro, Anthony e Govindaran (2002, p. 812) afirmam que “A ausência de uma medida quantitativa, satisfatória de desempenho, é um sério problema de controle gerencial em organizações sem fins lucrativos”.

Por essas razões, os museus públicos foram selecionados por serem campos interessantes para estudos e investigações nas diversas áreas do conhecimento, inclusive os relacionados à gestão, e também porque, segundo autores da área de museologia (LADKIN, 2004; BRUNO; ZANETTINI, 2007; LOUREIRO, 2008), a maioria dessas instituições não possui registros contábeis de seus acervos, que são compostos por artefatos históricos, arqueológicos, científicos e artísticos.

Em relação às necessidades de informações contábeis, para atender a gestores de outras áreas do conhecimento, Ludícibus (2006) afirma que a principal finalidade da contabilidade é fornecer dados econômico-financeiros de caráter relevante para que cada usuário da informação possa tomar decisões e realizar seus julgamentos com segurança. Reforçando o aspecto da utilidade das informações contábeis para seus usuários, Kam (1990, p. 29) afirma que “O traço comum em toda a história da contabilidade é que esta se destina a atender às necessidades dos usuários, especialmente as relacionadas ao empreendimento”. Sobre esta afirmação pode-se argumentar se o registro contábil dos acervos tutelados pelos museus públicos atenderia às necessidades de informação dos diversos grupos de interesse, como os gestores, entidades de fomento e organismos de controle.

Considerando-se a relevância de reconhecer contabilmente os acervos dos museus públicos, como forma de controle patrimonial objetivo, surge o seguinte questionamento: Qual a percepção dos gestores culturais sobre a importância do registro contábil do acervo para o controle patrimonial dos museus públicos? Como complemento desta perquirição principal, este estudo buscará verificar também de que forma o controle patrimonial dos museus públicos está sendo realizado.

O presente trabalho está estruturado em cinco partes. Após a introdução, é apresentado um capítulo sobre a revisão

da literatura, seguido dos procedimentos metodológicos utilizados para a consecução dos objetivos propostos. A quarta parte é dedicada aos resultados encontrados, bem como sua análise, e a parte final é destinada a apresentar as conclusões da pesquisa.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 *Accountability*

Segundo Albuquerque *et al.* (2007) os trabalhos acadêmicos relacionados ao termo *accountability* não são recentes. O conceito surgiu na década de 1980, na língua anglo-saxônica, com significado não definido em sua plenitude para a língua portuguesa, mas que remetia ao dever de prestar contas, transparência e observância das normas reguladoras do negócio.

Embora o termo nativo anglo-saxão esteja incorporado ao nosso idioma, Nakagawa, Relvas e Dias Filho (2007) afirmam que “hoje, entretanto, como resultado das pesquisas que já foram realizadas, podemos dizer que a palavra confiabilidade representa adequadamente o seu correspondente em inglês *accountability*”.

Autores como Hendriksen e Van Breda (1999) e Mattesich (1995) consideram que *accountability* é o início e o fim da contabilidade. Essa colocação apoia-se na premissa de a contabilidade ser capaz de “produzir, com oportunidade e **fidedignidade**, relatórios que sirvam à administração no processo de tomada de decisões e controle de seus atos, demonstrando, por fim, os efeitos produzidos por atos de gestão no patrimônio da entidade”. (KOHAMA, 2000, p. 49) (grifo nosso).

No que diz respeito à contabilidade aplicada ao setor público, Bezerra Filho (2006, p. 131), afirma ser

o ramo da Ciência Contábil que controla o patrimônio público, evidenciando as variações e os consequentes resultados, inclusive sociais, decorrentes dos atos e fatos de natureza orçamentária, financeira e patrimonial nas entidades de administração Pública. Essa afirmação sobre as finalidades da contabilidade aplicada aos entes governamentais confere aderência desse ramo da contabilidade ao conceito de *accountability*.

2.2 A instituição museológica

O *International Council of Museums* (ICOM) define museus como “instituição permanente, sem fins lucrativos, a serviço da sociedade e do seu desenvolvimento, aberta ao público e que adquire, conserva, investiga, difunde e expõe os testemunhos materiais do homem e de seu entorno, para educação e deleite da sociedade” (ICOM, 2001). Conceito semelhante foi acolhido pela Lei nº. 11.904, de janeiro de 2009, que instituiu o Estatuto de Museus, o qual constitui uma legislação específica, que tem por finalidade dar segurança jurídica à área museológica, ao oferecer dispositivo legal com orientações para essas entidades.

São instituições que, de maneira geral, estão associadas à salvaguarda de obras ou documentos do passado, em virtude de sua origem se dar no hábito colecionista humano. Gilmore e Rentschler (2002), no entanto, salientam uma mudança na es-

tratégia de gestão dessas entidades, que passaram de guardiãs do patrimônio cultural a sujeitos de *marketing*, a fim de atrair e agradar seu público-alvo: “Como os museus são parte do setor sem fins lucrativos e dependem do governo para até 70 por cento de sua renda, eles devem ser vistos para oferecer valor para o governo, atraindo cada vez mais o número de visitantes”.

No Brasil, segundo dados do Ibram (2011), há pouco mais de três mil instituições, que receberam em 2009 uma média de 22 mil visitantes, e juntas totalizaram cerca de 80 milhões de pessoas. A maioria dessas entidades (67,2%) é pública, e 79,7% delas não cobram ingresso, quer sejam públicas ou privadas. Em 2011, os museus filiados à autarquia receberam um investimento da ordem de R\$ 51,8 milhões, o maior valor desde a criação do instituto. Esse montante é 41,72% superior ao verificado no ano de 2009, e 25,7% superior ao de 2010.

2.3 Gestão em entidades museológicas

Em relação aos processos de tomadas de decisões que caracterizam o ato de gerenciar, para Cruz (1991), citado por Parisi e Nobre (2009, p. 118-119), gestão “é o processo de decisão, baseado em um conjunto de conceitos e princípios coerentes entre si, que visa a garantir a consecução da missão da empresa”.

Dentro do campo da cultura, Saravia (2008) coloca que gestão cultural congrega um conjunto de ações que tem finalidade de atender aos objetivos planejados para as instituições, mas que, também, devem atender a aspectos específicos relacionados à área da cultura.

No âmbito da dimensão econômica da cultura, identificam-se as atividades lucrativas, representadas por gravadoras, editoras e empresas cinematográficas, e as atividades não lucrativas, representadas pelos programas públicos de fomento, que têm o propósito de assegurar recursos destinados à preservação e conservação dos bens culturais e patrimoniais, bem como de garantir ações permanentes na promoção de manifestações de tradições culturais.

Quanto ao processo de intervenção gerado pelas políticas públicas ligadas à cultura, o Ministério da Cultura faz a seguinte colocação:

A política cultural é tratada como uma categoria de intervenção pública ao lado da educação, saúde ou previdência. A cultura tem materialidade institucional e enfrenta problemas análogos a outras áreas de políticas públicas. Sofre com questões relativas à falta de recursos financeiros e de gestão (BRASIL, MinC, 2007, p. 10-12).

A escassez de recursos financeiros e de gestão para a área cultural é resultado de falta de pessoal qualificado para lidar com as questões singulares relacionadas às entidades que atuam nesse segmento. Segundo Thiry-Cherques (2008, p. 14) “[...] o desconhecimento das técnicas mais elementares de gestão tem condenado ao esquecimento excelentes idéias, movimentos generosos em favor da cultura”. Essa afirmativa sobre a falta de

qualificações para a gestão das atividades culturais remete à questão problema desta pesquisa. Essa abordagem encontra eco em Saravia (2008), que condiciona a melhoria do desempenho das instituições culturais à presença de profissionais ‘devidamente qualificados’ na gestão de entidades culturais.

Outro aspecto, mas que se coloca como um dilema para o autor, é o fato de, na prática, as pessoas que ocupam cargos de gestores culturais serem:

... ou administradores tradicionais pouco sensíveis às manifestações culturais que estão administrando, embora bons conhecedores dos labirintos da máquina governamental, ou, no outro extremo, pessoas sensíveis ao fenômeno cultural, mas que não conhecem adequadamente os métodos e técnicas administrativas que lhes permitiriam um melhor desempenho. (SARAVIA, 2008, p. 3).

Sobre o mesmo tema, uma abordagem semelhante é feita por Anthony e Govindarajan (2002, p. 804), que afirmam: “Na maioria das profissões, a educação teórica não inclui preparo para o gerenciamento; muito naturalmente, enfatiza a importância da profissão e não o gerenciamento”, de modo que esse aspecto, relacionado à formação, se apresenta para explicar a existência de profissionais habilitados em suas áreas de conhecimento, mas que não possuem qualificações para atuar em cargos de gestão.

O governo brasileiro faz saber sobre a importância que a área da cultura representa para o país, ao instituir o Plano Nacional de Cultura (PNC), que, entre outras recomendações, firma a necessidade de formar profissionais qualificados para atuar como gestores culturais. Nesse sentido, o texto constitucional que versa sobre a instituição do PNC cita: “[...] lei estabelecerá o Plano Nacional de Cultura, [...] visando [...] ações do poder público que conduzem à: [...] III formação de pessoal qualificado para a gestão da cultura em suas múltiplas dimensões [...]” (BRASIL, Constituição 1988, art. 215, § 3º).

Sobre o perfil dos profissionais que operam no campo da cultura, Cunha (2007) observa a pluralidade de formação dos agentes que atuam nessa área, mas ressalta que, mesmo não abandonando suas áreas de conhecimento, ao exercerem suas funções como gestores culturais, estão redirecionando suas carreiras, em razão das especificidades desse campo de trabalho. Essa perspectiva é comungada pelo Ibram (2011), que explica essa pluralidade de formação dos profissionais em razão da multidisciplinaridade que caracteriza a área.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Características da pesquisa e coleta de dados

Esta pesquisa pretende investigar o grau de percepção dos gestores culturais sobre a importância do registro contábil do acervo para o controle patrimonial dos museus públicos e, secundariamente, verificar de que forma este controle está sendo realizado.

O presente trabalho utilizou-se do método indutivo de natureza exploratória e descritiva. Como instrumento de coleta de

dados foi aplicado um questionário estruturado enviado por correio eletrônico para 2.510 contatos dispostos no Cadastro Nacional de Museus, do Ibram, que representam 1.578 instituições públicas, de naturezas municipal, estadual, distrital e federal, com *status* de funcionamento 'aberto' e 'em implantação'. Esta última opção de *status* foi escolhida devido aos pesquisadores não saberem em que ano se deu o cadastro no banco de dados, não estando evidente se no momento da pesquisa já havia sido implantado pelas instituições e estava em funcionamento.

A taxa de retorno foi de 2,07%, com recebimento de 51 questionários. Foi incluído também o pré-teste, enviado a uma instituição no Estado de Pernambuco, posto que o instrumento não sofreu alterações após o envio, totalizando 52 instituições respondentes.

O questionário foi formado por três blocos distintos de perguntas. O primeiro abordou aspectos demográficos com vistas a permitir o conhecimento sobre os entrevistados. O segundo contemplou dados de mapeamento das instituições pesquisadas. O terceiro e último bloco evidenciou aspectos relacionados com a relevância da informação contábil para o controle patrimonial.

3.2 Tratamento dos dados coletados

Os dados coletados foram tratados com o auxílio do pacote estatístico *Statistical Package for Social Sciences* (SPSS) versão 20. Nesta pesquisa, utilizou-se a estatística descritiva e a inferencial. As análises da estatística inferencial foram feitas por meio do estudo do Coeficiente de Correlação de Pearson, considerando-se um nível de significância de 5%.

Desse modo, pretendia-se verificar de que forma o controle patrimonial é afetado pelo volume de recursos recebidos, bem como pela quantidade de visitantes e de bens culturais tutelados pela instituição, e ainda se a presença de registros contábeis influencia esse controle. Assim, partindo-se do pressuposto de que as características demográficas dos respondentes possuem alguma associação com os controles patrimoniais, foram formuladas as seguintes hipóteses:

H₁: O volume de recursos recebidos pelos museus públicos afeta o controle patrimonial dessas instituições.

H₂: A quantidade de visitantes recebida pelos museus públicos afeta o controle patrimonial dessas instituições.

H₃: A presença dos registros contábeis influencia o controle patrimonial.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

A amostra para este estudo foi constituída de 21 museus federais (40,4%), 8 museus estaduais (15,4%) e 23 museus municipais (44,2%) em território brasileiro. Tencionou-se identificar a percepção dos gestores sobre a importância do registro contábil do acervo para o controle patrimonial de suas instituições, ao passo que igualmente pretendeu-se identificar a forma de realização desses controles.

Quanto ao perfil dos respondentes, a maior parte trabalha com vínculo empregatício, possui entre 1 e 3 anos de experiência na instituição, e ocupa cargos de direção, conforme ilustrado na Tabela 1:

Tabela 1 – Perfil dos Respondentes

Tempo de trabalho na instituição					
Até 1 ano	De 1 a 3 anos	De 4 a 6 anos	De 7 a 10 anos	Mais de 10 anos	Total
Função Atual					
Direção	Gerência	Administração	Outros	Total	
Vínculo empregatício					
Com vínculo	Contrato temporário		Outros	Total	

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

No tocante às funções exercidas nas instituições, dois respondentes não informaram, totalizando 50 questionários respondidos quanto a esse quesito. Foram ainda evidenciados aspectos como escolaridade e formação. A maior parte (40,4%) possui especialização, seguida de graduação (30,8%) e mestrado (17,3%). Os respondentes, em sua maioria, têm formação em História (32,7%) e Museologia (25%). Artes Plásticas, Arqueologia, Antropologia e Administração respondem por 11,5% dos participantes;

e 30,8% possuem graduações em outros cursos.

As instituições pesquisadas foram classificadas de acordo com a publicação 'Museus em Números' do Instituto Brasileiro de Museus (2011). Dessa forma, segundo a sua natureza, os museus foram divididos em quatro categorias: autarquia (34,6%), fundação (21,2%), sociedade (3,8%) e associação (1,9%). Museus de naturezas distintas somaram 36,5%. O Ibram não classifica museus em portes – como pequeno, médio e grande, aplicáveis

a empresas com fins lucrativos, por exemplo –, o que implicou a pesquisa a seguir a tabulação da publicação ‘Museus em Números’, no tocante não apenas à natureza, mas ao número de

funcionários, número anual de visitantes e categorias de bens do acervo. Os resultados estão dispostos na Tabela 2, a seguir:

Tabela 2 – Perfil dos museus respondentes

Número de funcionários							
Até 20	De 21 a 50	De 51 a 100	De 101 a 200	Mais de 200	Total		
Número anual de visitantes							
Até 1.000	Entre 1.001 e 5.000	Entre 5.001 e 10.000	Entre 10.001 e 50.000	Entre 50.001 e 100.000	Entre 100.001 e 300.000	Mais de 300.000	Total

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

Uma instituição municipal não informou o seu número de funcionários e uma federal não citou o número de visitantes, ficando 51 questionários para cada categoria. Ainda traçando o perfil dos museus, pediu-se que o respondente enumerasse de 1 a 6 em grau de importância para a instituição as categorias patrimoniais dos bens de seu acervo (de acordo com a escala aplicada, o numeral 1 indicava o menos importante e seguia até o numeral 6, que indicava o mais importante). Catorze entidades não responderam, ou marcaram indevidamente. Para as 38 res-

tantes, extraiu-se a média das respostas, e os resultados dispostos em gradação decrescente de importância foram assim classificados: acervo bibliográfico e/ou documental, esculturas, telas, artefatos arqueológicos e acervo fonográfico.

Perfiladas as instituições, a pesquisa procurou identificar a percepção dos gestores sobre a importância do registro contábil do acervo para o controle patrimonial de suas instituições. Desse modo, indagou-se se o museu possuía autonomia orçamentária, posto que esta permite à entidade fazer suas próprias aquisições

PACOTE CONTÁBIL NASAJON COM ATIVAÇÃO ZERO

Mais um bom motivo para você mudar para os sistemas Nasajon



**31 ANOS
DE MERCADO**

**98,38%*
DE SATISFAÇÃO
DOS CLIENTES**

**SUORTE LOCAL
DE EXCELÊNCIA**

**GARANTIMOS
A IMPORTAÇÃO
DA SUA BASE
DE DADOS****

> Aproveite a oportunidade! Ligue **(31) 2511-3527** e saiba mais!

Use um leitor de QR Code e acesse nosso site.



O Combo Contábil integra de forma eficaz Folha de Pagamento, Contabilidade e Escrita Fiscal. Confira condições com um consultor Nasajon.

* PESQUISA DE PÓS-ATENDIMENTO REALIZADA COM 41.126 LIGAÇÕES ENTRE JANEIRO E NOVEMBRO DE 2013.

** VERIFIQUE CONDIÇÕES.

e elaborar os demonstrativos contábeis. Para os entes que não possuem esta característica, quem realiza ambos os atos é sua unidade gestora responsável. Os dados da pesquisa evidenciaram que dos 52 museus participantes da amostra, apenas 8 possuem autonomia orçamentária (15,4% da amostra).

Desta forma, procurou-se verificar acerca do uso dos demonstrativos contábeis por estas 8 instituições que possuíam autonomia orçamentária. Destas, todas elaboram algum dos relatórios contábeis, os quais foram assim elencados: Balanço Orçamentário, Balanço Patrimonial, Demonstrativo do Fluxo de Caixa, Demonstração do Resultado, entre outros. Nenhuma entidade elabora a Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL). Indagados sobre o uso dos relatórios, sete afirmaram utilizar as informações registradas nesses documentos.

Foi perguntado se a ausência de algum relatório afeta a gestão do respondente. Das seis instituições que responderam a esta pergunta, apenas uma afirmou que não. Esta informou que

Tabela 3 – Instrumentos de catalogação do acervo

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

Observou-se, entretanto, que duas instituições não informaram acerca da periodicidade dos inventários.

O próximo passo foi identificar a percepção dos gestores no tocante à suficiência do conjunto dos controles para sua gestão. Verificou-se que 51,9% dos respondentes afirmam que a sistemática de controles adotada pela sua gestão não é suficiente para administrar os bens patrimoniais. Ademais, a maior parte dos respondentes (86,5%) concorda que técnicas de gestão devam estar contempladas nos currículos dos gestores de instituições museológicas. Mais representativamente (94,2%), os gestores concordaram que inventariar periodicamente o acervo das instituições museais fortalece os mecanismos de controle patrimoniais. Grande número (55,8%) também concordou que o registro contábil é a forma mais eficaz de conhecer a posição patrimonial do acervo museológico.

Tabela 5 – Volume anual de recursos percebidos pela instituição

(Valores em R\$)	Transferências Governamentais	Transferências pela iniciativa privada	Arrecadação própria

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

elabora outros relatórios para controle patrimonial. As outras cinco respondentes destacaram que a gestão dos museus é afetada pela ausência de Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) e Demonstração do Resultado (DR). Todas estas instituições, no entanto, trabalham com outros instrumentos gerenciais: relatório de prestação de contas, relatório gerencial e outros relatórios.

Quanto às 44 instituições que não são dotadas de autonomia orçamentária, foi indagado se a gestão era afetada pela ausência de relatórios contábeis, ao que 61,4% responderam que não e 38,6% afirmaram que sim.

Do conjunto de todas as instituições, tencionou-se verificar a catalogação e a periodicidade do inventário dos acervos. Os resultados estão dispostos nas Tabelas 3 e 4.

Apenas uma instituição não utiliza nenhuma das formas apresentadas para catalogar seus bens patrimoniais, afirmando utilizar outro gênero de controle.

Tabela 4 – Periodicidade dos inventários

Frequência	Amostra

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

A fim de testar a hipótese de que o volume de recursos recebidos pelos museus públicos afeta o controle patrimonial dessas instituições (H1), identificou-se a faixa de valores recebidos de maneira geral, seja por transferências governamentais, transferências da iniciativa privada ou arrecadação própria. Os resultados estão dispostos na Tabela 5.

Considerou-se para esta pesquisa que a faixa até R\$ 10 mil pode contemplar valores irrisórios, minimamente alocados para a subsistência do museu, para aquisição de materiais, como expediente, informática e limpeza. Foram admitidos, para análise, portanto, os museus que recebiam mais que R\$ 10 mil ao todo, comparando-se com a variável 'percepção de suficiência dos controles'. Na Tabela 6 encontram-se os resultados da aplicação do teste de correlação de Pearson, que serviu para avaliar a H1.

De acordo com a Tabela 7, verifica-se um coeficiente de

Tabela 6 – Correlação entre o volume anual de recursos recebidos e a percepção de suficiência dos controles

	Volume anual de recursos recebidos	Percepção de suficiência dos controles

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

correlação igual a -0,073 e um p-valor igual a 0,607, indicando que há uma baixa correlação entre o Volume anual de recursos recebidos e a Percepção de suficiência dos controles. De acordo com tal resultado rejeita-se a hipótese de que o volume de recursos recebidos pelos museus públicos afeta o controle patrimonial dessas instituições (H1).

A fim de testar a hipótese de que a quantidade de visitantes recebida pelos museus públicos afeta o controle patrimonial dessas instituições (H2) tabulou-se a variável significância dos controles em duas categorias: 'sim' e 'não', comparando-se, em seguida, com a quantidade de visitantes anuais. Na Tabela 7 encontram-se os resultados da aplicação do teste de correlação de Pearson, que serviu para o teste da H2.

O coeficiente de correlação de Pearson resultou em -0,085, sugerindo não haver dependência linear entre as variáveis. O p-valor igual a 0,550 indica a hipótese de que a quantidade de vi-

sitantes recebida pelos museus públicos afeta o controle patrimonial dessas instituições (H2).

Para testar a hipótese de que a presença dos registros contábeis influencia o controle patrimonial dos museus participantes da amostra do estudo (H3) foi realizado um teste de correlação de Pearson entre as variáveis 'Presença de registros contábeis' e 'Percepção de suficiência dos controles'. Na Tabela 8 encontram-se os resultados da aplicação dos testes, que serviram para avaliar a H3.

Os resultados apresentados na Tabela 8 indicaram a presença de uma correlação moderada entre a existência de registros contábeis e a percepção dos respondentes acerca da suficiência dos controles dos museus integrantes da amostra (Pearson Correlation 0,433). O p-valor mostrou que a hipótese 3 do estudo deve ser aceita, indicando que a presença de registros contábeis nos museus participantes do estudo influencia seus controles patrimoniais.

Coloque-se um passo adiante de seu cliente!

Receba automaticamente as notas fiscais emitidas, **direto do site da RECEITA**, sem intervenção manual.

Acabe com a digitação de notas ou a leitura de código de barras.



Solicite informações:
0800 704 1418
www.alterdata.com.br



Prêmios:



Tabela 7 – Correlação entre a percepção de suficiência dos controles e a quantidade de visitantes anuais

Percepção de suficiência dos controles	Quantidade de visitantes anuais

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

Tabela 8 – Correlação entre a presença de registros contábeis e a percepção de suficiência dos controles

Presença de registros contábeis	Percepção de suficiência dos controles

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

5 CONCLUSÃO

Com base no exposto, conclui-se que os gestores de museus possuem conhecimento acerca da limitação das técnicas por eles adotadas para controle dos seus acervos. Dos respondentes 51,9% afirmam que a sistemática de controles adotada pela sua gestão não é suficiente para administrar os bens patrimoniais. Esta afirmação parece encontrar respaldo no fato de que a maior parte dos respondentes (86,5%) concorda que técnicas de gestão devam estar contempladas nos currículos dos gestores de instituições museológicas. Mais representativamente (94,2%), os gestores concordaram que inventariar periodicamente o acervo das instituições museais fortalece os mecanismos de controle patrimoniais. A maior parte (55,8%) também concordou que o registro contábil é a forma mais eficaz de conhecer a posição patrimonial do acervo museológico.

A contabilidade, nos lugares em que é utilizada, o é significativamente (87,5% das instituições fazem uso de seus relatórios) e os que não são produzidos afetam a gestão das entidades respondentes. As entidades que utilizam ferramentas contábeis, segundo sua percepção, fazem melhor uso dos controles patrimoniais que as outras.

O registro dos bens é feito em todos os museus que responderam à indagação, com pelo menos quatro formas diferentes de controles; contudo, destaca-se a periodicidade com que os inventários são feitos: em 60% dos casos, com intervalo superior a um ano, podendo dar margem a ineficiências de controles.

Os testes de correlação de Pearson indicaram que o volume de recursos recebidos pelos museus públicos não afeta o controle patrimonial dessas instituições; a quantidade de visitantes recebida pelos museus públicos também não afeta o controle patrimonial dessas instituições; e que a presença dos registros contábeis nos museus pesquisados influencia seus controles patrimoniais.

Para futuras pesquisas sugere-se que outras variáveis de controle e de gestão sejam testadas e o aumento da amostra também se faz interessante para novos projetos.



Luís Antônio do Nascimento Neco
Mestre em Ciências Contábeis
Universidade Federal Fluminense/UFF



Ivo Alves de Freitas
Graduado em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Pernambuco/UFPE



Francisco de Assis Carlos Filho
Mestre em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Pernambuco/UFPE



José Augusto de Medeiros Monteiro
Mestre em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Pernambuco/UFPE



Umbelina Cravo Teixeira Lagioia
Doutora em Administração
Universidade Federal de Pernambuco/UFPE

REFERÊNCIAS

- ALBUQUERQUE, J. H. M.; MONTEIRO, G.B.; RIBEIRO, J.C.; ANDRADE, C. S. **Um estudo sob a óptica da Teoria do Agenciamento sobre a accountability e a relação Estado-sociedade**. In: 7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2007, São Paulo. ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.
- BEZERRA FILHO, João Eudes. **Orçamento aplicado ao setor público: Abordagem simples e objetiva**. São Paulo: Atlas, 2006.
- BRASIL. Lei nº. 11.904, de 14 de janeiro de 2009. **Institui o Estatuto de Museus e dá outras providências**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 28 set. 2010.
- _____. Portaria Ministério da Fazenda nº. 184, de 25 de agosto de 2008. **Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br>>. Acesso em 23 junho 2012.
- _____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 28 set. 2010.
- _____. Ministério da Cultura. SILVA, Frederico A. B. (Coordenador). **Política Cultural no Brasil, 2002-2006: acompanhamento e análise**. Brasília: MinC, 2007 (Coleção Cadernos de Políticas Culturais; v. 2).
- CARDOSO, Ricardo Lopes; MÁRIO, Pueri do Carmo; AQUINO, André Carlos Busanelli de. **Contabilidade gerencial: mensuração, monitoramento e incentivos**. São Paulo: Atlas, 2007.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 08 de maio de 2012.
- CRUZ, Rosany Ipavez. Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a gestão econômica. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – FEA. São Paulo: USP, 1991 *apud* PARISI, Claudio; Jesus Nobre, Waldir. **Eventos, gestão e modelos de decisão**. In: CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica** – GECON. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- CUNHA, Maria Helena. **Gestão cultural: profissão em formação**. Belo Horizonte: DUO, 2007.
- GILMORE, A.; RENTSCHLER, R. Changes in Museum Management: A custodial or marketing emphasis? **Journal of Management Development**, v. 21, n. 10, p.745-760, 2002.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.
- INTERNATIONAL COUNCIL OF MUSEUMS (ICOM) – Comitê Internacional de Museus. Definição aprovada pela 20ª Assembléia Geral. Barcelona, Espanha, 6 de julho de 2001. In: **SBM – Sistema Brasileiro de Museus. Definições de Museu – Comitê Internacional de Museus**. Disponível em: <http://www.museus.gov.br/oqueemuseu_museusicom.htm>. Acesso em: 14 maio 2012.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Sistema de informação e indicadores culturais. Estudos e Pesquisas: Informações demográficas e socioeconômicas**, n. 22, 2007.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE MUSEUS (IBRAM). **Museus em números**, vol. 1. Brasília (DF), 2011.
- IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- KAM, Vernon. **Accounting Theory**. 2 ed. New York: John Wiley, 1990.
- KOHAMA, Hélio. **Balanços Públicos: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MATTESSICH, R. **Critique of accounting: examination of the foundations and normative structure of an applied discipline**. USA: Quorum Books, 1995.
- NAKAGAWA; M.; RELVAS, T. R.; DIAS FILHO, J. M. **Accountability: A Razão de Ser da Contabilidade**. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**. v. 1, n. 3, art. 5, p. 83-100, set./dez. 2007. Disponível em: <<http://www.repec.org.br>>. Acesso em 22 jan. 2012.
- PINHO, José Antonio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. **Accountability: já podemos traduzi-la para o português?** **Revista de Administração Pública** vol. 43 n. 6 Rio de Janeiro, nov./dez. 2009. Disponível em: <<<http://redalyc.uaemex.mx/redalyc/pdf/2410/241016446006.pdf>>>. Acesso em: 14 maio 2012.
- SARAVIA, Enríque. **A gestão da cultura e a cultura da gestão. A importância da capacitação de administradores culturais**. IV ENECULT – Encontro de Estudos Multidisciplinares em Cultura, de 28 a 30 de maio de 2008, Faculdade de Comunicação/UFBA, Salvador-Bahia-Brasil.
- THIRY-CHERQUES, Hermano Roberto. **Projetos culturais: técnicas de modelagem**. 2 ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008.
- UNITED NATIONS EDUCATIONAL, SCIENTIFIC AND CULTURAL ORGANIZATION (UNESCO). **Declaração Universal sobre a Diversidade Cultural**. Paris: 2002