



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

DIEGO RAMOS DOS SANTOS

**UMA ANÁLISE DO NÍVEL DE CONVERGÊNCIA DAS DEMONSTRAÇÕES
CONTÁBEIS NOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS COM MAIS DE 50 MIL
HABITANTES**

**CAMPINA GRANDE/PB
2018**

DIEGO RAMOS DOS SANTOS

**UMA ANÁLISE DO NÍVEL DE CONVERGÊNCIA DAS DEMONSTRAÇÕES
CONTÁBEIS NOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS COM MAIS DE 50 MIL
HABITANTES**

Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.
Área de concentração: Contabilidade Pública.

Orientador: Prof. Esp. José Luis de Souza.

**CAMPINA GRANDE/PB
2018**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

S237u Santos, Diego Ramos dos.

Uma análise do nível de convergência das demonstrações contábeis nos municípios paraibanos com mais de 50 mil habitantes [manuscrito] / Diego Ramos dos Santos. - 2018.

30 p.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2018.

"Orientação : Prof. Esp. José Luis de Souza , Departamento de Ciências Contábeis - CCSA."

1. Contabilidade . 2. Normas de contabilidade. 3. Setor público. 4. Demonstrações contábeis. 5. Legislação contábil. I.

Título

21. ed. CDD 657.3

DIEGO RAMOS DOS SANTOS


UMA ANÁLISE DO NÍVEL DE CONVERGÊNCIA DAS DEMONSTRAÇÕES
CONTÁBEIS NOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS COM MAIS DE 50 MIL HABITANTES.

Artigo apresentado ao Programa de Graduação
em Ciências Contábeis da Universidade
Estadual da Paraíba, como requisito parcial à
obtenção do título de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade Pública.

Aprovada em: 03/12/2018.


BANCA EXAMINADORA



Prof. Esp. José Luis de Souza (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Ma. Anne Isabelly Pereira das Neves
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Ma. Vânia Vilma Nunes Teixeira
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

AGRADECIMENTOS

Ao Deus de Israel, O único ao qual glorifico e louvo.

A minha mãe e ao meu pai, que me ensinam todos os dias o exercício da humildade e gratidão.

Aos meus irmãos e minha irmã, que, juntos, formamos um laço inseparável de respeito, admiração e união.

A todos os professores de Ciências Contábeis, que fizeram da minha graduação um caminho de pleno crescimento.

A banca examinadora, que, certamente, engrandecerá este estudo com contundentes contribuições.

Aos meus amigos e amigas que estão sempre comigo, e colegas de classe que me acolheram de forma tão especial.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	05
2	REFERÊNCIAL TEÓRICO.....	08
2.1	Harmonização da Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil.....	08
2.2.	Estudos Relacionados ao Tema.....	10
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	14
4	RESULTADOS.....	15
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	21
	REFERÊNCIAS	23
	APÊNDICE A – <i>Check-List</i> para análise das Demonstrações Contábeis.....	27

UMA ANÁLISE DO NÍVEL DE CONVERGÊNCIA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS COM MAIS DE 50 MIL HABITANTES.

Diego Ramos dos Santos¹

RESUMO

Este trabalho teve o objetivo de evidenciar se os municípios paraibanos com mais de 50 mil habitantes conseguiram, no ano calendário de 2017, atender as novas exigências consoantes nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas Ao Setor Público (NBCASP) e no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Esta pesquisa caracteriza-se como descritiva e exploratória, onde foram feitos levantamentos bibliográficos e documentais, com a intenção de compor o referencial teórico utilizado neste estudo. Como técnica de pesquisa foi utilizada uma adaptação ao modelo de Braga (2014) o qual analisa o nível de convergência a partir das demonstrações contábeis através de um *check-list* contendo 7 quesitos avaliados por 44 itens verificáveis, baseados nas exigências da parte V - Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público do MCASP. Após avaliação dos quesitos, os resultados demonstram o nível de conformidade por item analisado, bem como um ranking dos municípios, onde Campina Grande (69,08%) e Santa Rita (66,76%) obtiveram índice Médio de conformidade, já as cidades com menor nível de adequação foram Sousa (33,82%), Patos (33,53%) e Bayeux (26,88%). Foi constatado que as peças contábeis que já estavam dispostas na Lei 4.320 de 1964, foram as que apresentaram um melhor nível de adequação (Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro e Demonstração das Variações Patrimoniais). Sugere-se aplicar este modelo em outros entes públicos municipais, estaduais e federais, desta forma pode-se contribuir para uma adequada eficiência e transparência na gestão pública demonstrando os pontos que necessitam de melhor adequação.

Palavras-Chave: Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas Ao Setor Público. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade aplicada ao setor público brasileiro teve seu marco inicial com a sanção da Lei nº 4.320/1964, a qual estabelece normas gerais de direito financeiro para

¹ Aluno de Graduação em Ciências Contábeis na Universidade Estadual da Paraíba – Campus I.
Email: diegoramos03@gmail.com

elaboração e controle dos orçamentos e demonstrativos contábeis da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Assim, a então, “Lei do orçamento” discrimina as receitas e despesas de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, não tendo em seu escopo dispositivo com enfoque no patrimônio, sendo este o objeto de estudo da contabilidade.

Desta forma, por seguir fielmente o princípio da legalidade, o patrimônio, principal artefato a ser estudado pela Ciência Contábil, tornou-se peça secundária, e o orçamento o foco principal para os registros dos fatos ocorridos na Contabilidade aplicada ao setor público, conforme estabelecem Meneses e Peter (2012).

A edição da Lei Complementar nº 101/2000 ou Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF foi outro momento importante, esta introduz a restrição orçamentária na legislação brasileira. Periodicamente os resultados devem ser acompanhados com a finalidade de averiguar o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas, uma vez que o controle é um dos pilares da LRF, juntamente com a responsabilidade, o planejamento e a transparência. Nascimento (2009) salienta que o termo transparência empregado na lei teve o objetivo de dar efetividade ao princípio da publicidade, envolvendo o acesso público às informações orçamentárias, contábeis e financeiras dos entes públicos.

Diante deste cenário globalizado percebeu-se que a utilização de modelos contábeis distintos entre os países estava afetando a qualidade da informação contábil, Iudicibus (2004, p.25) afirma que “o objetivo básico da contabilidade, [...] pode ser resumido no fornecimento de informações econômicas para vários usuários”.

Por esta razão e considerando a importância da homogeneidade das informações como forma de melhor avaliar o desempenho econômico, bem como para tomada de decisões nos órgãos e companhias presentes em vários países, além de uma efetiva prestação de contas a sociedade, iniciou-se o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais, através da publicação, pelo Ministério da Fazenda, da portaria nº 184/2008, concomitante a publicação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Estas mudanças, iniciadas em 2008, vêm ocorrendo gradativamente, conforme preconiza Braga (2014) que diz que esse gradualismo foi determinado pelas Portarias STN nº 828/2011, 753/2012 e 634/2013. Seguindo o estabelecido pela legislação, uma parte desse processo iniciou-se a partir da consolidação nacional e por esfera de governo das contas de 2014, a ser realizada em 2015, onde deveriam ser observadas, integralmente, as partes IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e V – Demonstrações Contábeis

aplicadas ao Setor Público - DCASP do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP). (STN, 2011; 2012).

Ademais, a implantação das Normas não se limita a utilização do Plano de Contas, mas engloba também a prática de processos administrativos que permitam o controle do patrimônio das organizações, como forma de inserir técnicas adequadas de governança corporativa nas entidades.

Nesse contexto, justifica-se analisar o patamar de adequação das demonstrações contábeis no setor público de acordo com os novos pronunciamentos, pois como se observa, verificar quais municípios estão apresentando os demonstrativos contábeis em conformidade com as novas regras pode indicar os pontos necessários ao aprimoramento das mudanças, bem como a identificação de boas práticas em determinadas regiões do país (Sousa, 2015).

Portanto, este estudo se propõe a responder à seguinte questão de pesquisa: Qual o nível de convergência e conformidade das DCASP publicadas (em conformidade com as NBCASP e o MCASP vigente) pelos municípios paraibanos com mais de 50 mil habitantes referente ao exercício financeiro de 2017?

Desta forma, percebeu-se a necessidade de realizar uma pesquisa com o objetivo de evidenciar se os municípios paraibanos com mais de 50 mil habitantes conseguiram, no ano calendário de 2017, atender as novas exigências consoantes nas NBCASP e no MCASP. Para atender este objetivo pretende-se: i) Identificar quais as principais alterações propostas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público; ii) Explorar na literatura estudos relacionados ao processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e selecionar os quesitos, do modelo de Braga (2015), que irão servir como base para o desenvolvimento deste estudo.

Conforme a situação apresentada pretende-se contribuir elucidando acerca do efetivo cumprimento das Normas Brasileiras de Contabilidade por parte dos entes públicos analisados. Segundo Sasaki (2016) “amplia-se fortemente o debate sobre a necessidade de maior transparência nas práticas desenvolvidas por instituições públicas, somados à exigência de maior eficiência e rigor no cumprimento de regras por estas” tendo em vista que a sociedade vem, cada vez mais, monitorando as gestões administrativas e cobrando retornos efetivos quanto ao uso dos recursos públicos.

Este artigo está organizado em cinco seções, incluída esta introdução. No tópico seguinte são relatados estudos anteriores que dão base teórica a pesquisa efetivada. Na terceira seção, são abordados os procedimentos metodológicos utilizados no desenvolvimento

do trabalho. A quarta seção discute os resultados da pesquisa, e, por fim, as considerações finais são discorridas na quinta seção.

2 REFERENCIAL TEORICO

2.1 Harmonização Da Contabilidade Aplicada Ao Setor Público No Brasil

No que tange a contabilidade pública, no Brasil, o marco inicial foi a sanção da Lei nº 4.320/1964, a qual institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

De acordo com Roza et al (2013), por muito tempo, as regras da contabilidade pública no Brasil eram ditadas, principalmente, pela Lei nº 4.320/64, que delibera as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal, mas essa realidade vem mudando nos últimos anos. O artigo 83 da referida lei determina que “[...] a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”.

Para Ravello, Marcuzzo e Frey (2015), em 2000, houve um avanço significativo para o setor público, envolvendo a contabilidade, com a Lei Complementar nº 101/00, também chamada Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade e transparência na gestão fiscal. Com esta lei foram introduzidos novos conceitos à administração pública, focados no planejamento, na transparência, no controle, na responsabilidade e consolidação das normas e regras contidas em dispositivos constitucionais, como limites a serem observados para as principais variáveis e metas fiscais.

Conforme Souza, Araujo e Silva (2016), a LRF elaborou mecanismos em seu Art. 48 para garantir a transparência da gestão fiscal, como, por exemplo: divulgação em meios eletrônicos de acesso ao público dos planos; orçamentos; leis de diretrizes orçamentárias; relatórios de prestações de contas e respectivos pareceres prévios; relatórios resumidos da execução orçamentária e gestão fiscal, assim como, as versões simplificadas de tais documentos, o que permite o acompanhamento pela sociedade da procedência das informações enviadas.

Segundo Silva (2012), a principal mudança proveniente das normas é que a ênfase passa a ser dada ao patrimônio sendo este o novo objeto de estudo da contabilidade enquanto ciência, deixando o orçamento de ser o objeto principal de estudo, contudo não deixa de

existir, pois passa a ser uma espécie de fluxo de caixa para previsão de arrecadação de receitas e realização de despesas. Essa mudança na legislação contábil aplicada ao setor público, privilegiando o aspecto patrimonial, pode acabar por apresentar situações até hoje não conhecidas na União, Estados e Municípios, como por exemplo, a situação de alguns ativos que, em determinadas circunstâncias, não são reconhecidos no controle patrimonial do ente, ou, quando reconhecidos, estão registrados por valores bem abaixo da realidade. Deverão os mesmos ser contabilizados por um valor o mais próximo possível da realidade. Da mesma forma, pode-se existir passivos não conhecidos e/ou não registrados.

De acordo com Pina e Torres (2003), a convergência dos procedimentos contábeis pelas *International Public Sector Accounting Standards* – IPSAS - não é obrigatória; mas, devido à globalização, tornou-se quase que inevitável. A composição de contas anuais de 16 países do *Organization for Economic Coordination and Development (OECD)* e da Comunidade Europeia, demonstrou diversidade relevante entre os sistemas contábeis governamentais. Os autores ressaltam a importância da adoção do *accrual basis* como forma de padronizar e remodelar a contabilidade no setor público, conforme citado por (Moura, Lima, Ferreira, 2012)

Seguindo a tendência mundial de aperfeiçoamento da contabilidade, o Ministério da Fazenda publicou, em 2008, a Portaria 184/08, considerada o marco inicial do processo de convergência da contabilidade governamental aos padrões internacionais. Como parte desse processo, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) edita anualmente o MCASP com base nas IPSAS e nas normas do Conselho Federal de Contabilidade, que editou, em 2008, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), de observância obrigatória para as entidades do setor público (STN, Cartilha Nova Contabilidade e Gestão Fiscal).

Para Meneses e Peter (2012), dentre as principais alterações propostas para a Contabilidade aplicada ao setor público, aquelas que poderão proporcionar maior impacto e necessidade de capacitação e de mudança de atuação por parte dos gestores e dos contadores são: (1) utilização do enfoque patrimonial; (2) adoção do regime de competência para o reconhecimento e a mensuração dos fatos contábeis; e (3) elaboração de outras demonstrações para evidenciar os fatos reconhecidos e mensurados.

O processo de convergência no setor público brasileiro vem sendo feito de forma gradativa, diante deste cenário a Secretaria do Tesouro Nacional elaborou um cronograma através da portaria STN nº 548/2015, onde, doze novas normas serão publicadas até 2018, e as demais até 2021, completando, assim, o processo de convergência.

O gradualismo na implantação dos Procedimentos contábeis patrimoniais (PCP) foi considerado imprescindível, pois a adoção “em bloco” de todos os PCP estabelecidos no MCASP segundo as NBC TSP mostrou-se inviável, tendo em vista relatos de experiências dos entes da Federação acerca das dificuldades operacionais e de recursos materiais e humanos. Portanto, ciente dessas dificuldades, a STN delegou a uma Portaria específica os prazos para implantação dos PCP. Esses prazos, sob essa ótica e de acordo com as orientações estratégicas, devem ser fixados em comunhão com o CFC e com os entes da Federação, gestores e órgãos de controle (STN, Plano de Implementação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais).

2.2 Estudo Relacionados ao Tema

A intenção destes estudos relacionados ao tema é identificar na literatura científica o que foi produzido entre os anos de 2012 a 2016, no que tange os diversos trabalhos sobre o processo de convergência das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público.

Desta forma, foi elaborado um roteiro de buscas que foi desenvolvido conforme a seguir:

1. Acesso aos anais dos periódicos especializados em contabilidade classificados nos níveis A2 a C no do portal de periódicos da CAPES/MEC, através de acesso restrito, no período 2012 a 2016 que tinham na sua base de dados (artigos e dissertações) disponibilizada na internet, sendo escolhidos os que tinham o termo “Contabilidade pública”, “NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público)” ou “MCASP (Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público)” no título ou no resumo.
2. Acesso a base digital do Banco de Teses e Dissertações da CAPES, Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações – BDBTD, Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP, Repositório Científico de Acesso Aberto de Portugal, Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da Universidade de Brasília, bem como as bases de dados das plataformas Scielo, Repositório Digital da Fundação Getúlio Vargas (FGV) e Repositório Institucional da ENAP.
3. Acesso ao Google Acadêmico, utilizando os termos de busca exatamente “Contabilidade pública”, “NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público)” ou “MCASP (Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público)” no título ou resumo do artigo, no período de 2012 a 2016.

Como pré-requisitos para inclusão foram considerados todos os estudos publicados escritos em português que estivessem disponíveis na internet e contivessem as palavras-chave no título ou no resumo. Bem como Dissertações, Periódicos e artigos completos publicados em revistas.

Para efeito de exclusão foram desconsiderados: Artigos de resumo, entrevistas, notícias; Periódicos não revisados por pares; e estudos com publicação anterior ao ano de 2012.

Acerca dos periódicos nacionais, realizou-se um mapeamento de quais tinham como objetivo principal as áreas de administração e contabilidade no intervalo de tempo entre os anos de 2012 a 2016, com classificação A2 a C pela CAPES e que estivessem disponíveis na internet. Os quais foram selecionados conforme aspectos abaixo:

1. Inicialmente, verificou-se quais periódicos tinham como objetivo principal a área de Contabilidade, através da inserção das palavras-chave, resultando em 37 periódicos;
2. Foi utilizada, como base de dados para busca dos artigos, a quantidade de 37 periódicos, uma vez que todos os citados abaixo tinham nos seus endereços eletrônicos a disponibilidade para a pesquisa.

A Amostra populacional está descrita abaixo no quadro 1, que elenca os nomes dos periódicos e a quantidade de artigos sobre o tema proposto neles encontrada.

Quadro 1. Relação de periódicos e artigos encontrados sobre o tema (2012 a 2016).

Revista	Instituição	QUALIS	Artigos
Advances in Scientific and Applied Accounting – ASAA	ANPCONT	B1	0
Brazilian Business Review – BBR	FUCAPE/ES	B1	0
Revista Contabilidade & Finanças (USP)	FEA/USP	A2	0
BASE (UNISINOS)	UNISINOS/RS	B1	0
Contabilidade Vista & Revista	UFMG/MG	A2	0
Custos e @gronegocio on line	UFRPE	B1	0
Revista Brasileira de Gestão de Negócios – RBGN	FECAP/SP	A2	0
Revista Contemporânea de Contabilidade – RCC	UFSC/SC	B2	0
Revista de Contabilidade e Organizações – RCO	FEA/USP/RP	B1	0
Revista Mineira de Contabilidade – RMC	CRC-MG	B3	0
Revista Universo Contábil	FURB/SC	A2	0
Contabilidade Gestão e Governança – CGG	UnB	B1	0
Revista de Administração, Contabilidade e Economia – RACE	UNOESC/SC	B3	0
Revista Ambiente Contábil	UFRN	B3	0
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPEC	Abracicon/DF	B1	0
Revista Enfoque: Reflexão Contábil	UEM/PR	B1	0
Sociedade, Contabilidade e Gestão	PPGCC/UFRJ	B2	0

ConTexto	UFRGS	B3	0
Pensar Contábil	CRC/RJ	B2	0
Revista de Administração, Contabilidade e Economia da FUNDACE – RACEF	FUNDACE	B3	0
Revista de Contabilidade e Controladoria – RC&C	UFPR/PR	B3	0
Registro Contábil – ReCONT	UFAL	B3	0
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis	UERJ/RJ	B1	0
Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade	UNEB	B3	0
Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis – Sinergia	FURG/RS	B4	0
Revista da Associação Brasileira de Custos – ABCustos	ABC – Associação Brasileira de Custos	B5	0
Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade – REUNIR	UFCG – CCJS/UACC	B4	0
Revista Catarinense da Ciência Contábil	CRC/SC	B3	1
Revista de Contabilidade da UFBA	UFBA	B4	0
CAP Accounting and Management	UTFPR	B4	0
Revista Brasileira de Contabilidade – RBC	Conselho Federal de Contabilidade	C	0
Revista de Administração e Contabilidade da FAT	Fac. Anisio Teixeira	B4	0
Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI	UFPI	B4	1
Revista Evidenciação Contábil	UFPB	B3	0
Práticas em Contabilidade e Gestão	Mackenzie	C	0
Revista Reuna	Centro Universitario Una	B3	0
TOTAL			2

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

No que diz respeito aos 36 periódicos pesquisados no período de 01 de setembro a 30 de outubro de 2017, há uma amostra de 2 (dois) trabalhos encontrados durante o período de 2012 a 2016 relacionados ao processo de convergência das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público, mais precisamente nos municípios brasileiros, conforme demonstrado no quadro 01.

Desta forma na pesquisa dos periódicos acima citados foram encontrados os estudos de Souza, Araújo, Silva (2016); e Costa, Nunes, Almeida (2016).

O trabalho de Souza, Araújo, Silva (2016) teve como objetivo avaliar, nos municípios brasileiros, os índices de divulgação das informações contábeis. Nos procedimentos metodológicos utilizou-se a conveniência para seleção da amostra que correspondeu aos 100 (cem) municípios brasileiros mais populosos, uma vez que estes concentram aproximadamente 45% da população total. Para realização deste estudo foram utilizadas 28 (vinte e oito) variáveis de análises de divulgação de informações públicas. Os resultados

encontrados demonstram que a cidade de São Paulo obteve a maior pontuação para o índice analisado com 67,86% dos itens divulgados no seu sítio eletrônico, seguido de Vitória com 64,29%, Londrina e Porto Alegre ambos com 60,71% e Rio de Janeiro com 53,57%. Já os municípios com menor índice de divulgação das informações foram Belford Roxo com 7,14%, Juazeiro do Norte com índice de 10,71% e Boa vista que obteve 14,30%.

Através do estudo de Costa, Nunes, Almeida (2016), que objetivou verificar se a Prefeitura Municipal de Cristópolis na Bahia preparou-se para a execução do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) emitido pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), aplicou-se um *check-list* com o secretário de controle interno do município que pôde concluir os pontos críticos da implementação. Sendo os principais, a falta de: Demonstrações contábeis como DFC e DMPL, plano de contas único, tecnologia de informação, reconhecimento e mensuração da dívida ativa, ajustes para perdas, provisões, depreciação, bem como a exaustão e amortização de bens moveis e imóveis.

Além dos periódicos brasileiros, as pesquisas nacionais abrangeram-se ao acesso a base digital do Banco de Teses e Dissertações da CAPES, Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações – BDBTD, Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP, Repositório Científico de Acesso Aberto de Portugal, Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da Universidade de Brasília, bem como as bases de dados das plataformas Scielo, Repositório Digital da Fundação Getúlio Vargas (FGV) e Repositório Institucional da ENAP, onde foram encontrados 1 dissertação (BRAGA, 2015), 1 artigo publicado no IX Congresso Anpcont e 1 artigo publicado no X Congresso Anpcont. Desta forma a amostra de trabalhos é um total de 5 (cinco) publicações entre 2012 a 2016 cuja temática abordada foi o processo de convergência da contabilidade aplicada ao setor público nos municípios brasileiros.

A pesquisa de Braga (2015) visou analisar o nível de convergência às NBCASP e ao MCASP, das demonstrações contábeis publicadas referentes ao exercício de 2014 dos 184 municípios pernambucanos. Para realização do estudo utilizou-se como instrumento de coleta de dados um *check-list* contendo 99 itens verificáveis, elaborado com base nas exigências das NBCASP e do MCASP. Quanto aos resultados, constatou-se que o nível de convergência às normas ainda é muito embrionário e que os órgãos reguladores terão de ampliar seus esforços para que os entes públicos municipais consigam cumprir os novos padrões contábeis.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa caracteriza-se, quanto aos seus objetivos, como exploratória e descritiva, conforme relaciona Gil (2002), as pesquisas descritivas são, juntamente com as exploratórias, as que habitualmente realizam os pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática. Quanto aos procedimentos técnicos, este trabalho utilizou a pesquisa bibliográfica para dar suporte teórico ao tema e documental enquanto a coleta de dados.

Inicialmente, delimitou-se como população os municípios do Estado da Paraíba com mais de 50 mil habitantes, uma vez que esta variável é utilizada como parte do plano de implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais dispostos pela Secretaria do Tesouro Nacional. Após verificação dos dados do último censo do IBGE, constatou-se o total de 10 municípios paraibanos, sendo: João Pessoa, Campina Grande, Santa Rita, Patos, Bayeux, Sousa, Cabedelo, Cajazeiras, Guarabira e Sapé.

O modelo utilizado para auferir o nível de convergência das demonstrações contábeis foi o de Braga (2015), onde foram analisados 7 quesitos com um total de 44 itens verificáveis referente a parte V (Demonstrações contábeis aplicadas ao setor Público) do MCASP, onde a pontuação foi atribuída da seguinte forma: (0) zero ponto não atendimento do item; (1) ponto atende parcialmente e (2) pontos atende integralmente. Os dados foram tratados utilizando-se a estatística descritiva, para tanto foi utilizado o *software* Microsoft Excel®, portanto quanto a análise e interpretação dos resultados a pesquisa caracteriza-se como quantitativa. Abaixo quadro que demonstra a totalização das notas de convergência e consistência das informações contábeis.

Quadro 2. Totalização das notas de convergências e consistência

RESULTADO DA ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES		Itens	Peso	Nível de Convergência Total
Parte V MCASP – NBC T SP 16.6		44		173
Q1	Balanço Orçamentário	6	1,5	18
Q2	Balanço Financeiro	3	1,5	9
Q3	Balanço Patrimonial	8	1,5	24
Q4	Demonstração das Variações Patrimoniais	5	1,5	15
Q5	Demonstração do Fluxo de Caixa	3	1,5	9
Q6	Consistência entre as informações prestadas na PC eletrônica x SICONFI	8	2	32
Q7	Consistências dos Saldos dos Balanços	11	3	66

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

A padronização dos procedimentos contábeis sob a mesma base conceitual teve seu início no ano de 2014, entretanto por deliberação do pesquisador no intuito de trabalhar com informações atualizadas, utilizou-se o exercício de 2017.

Desta forma as demonstrações contábeis submetidas à análise foram: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração do Fluxo de Caixa. Os referidos relatórios foram obtidos através dos portais da transparência das respectivas prefeituras, todavia nem todos os municípios estão com estas demonstrações disponíveis para consulta em suas páginas eletrônicas, desta forma utilizou-se a ferramenta “Consulta Processo ou Documento” disponível no sítio do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba para levantamento de todas as demonstrações que fossem necessárias para a continuidade do trabalho.

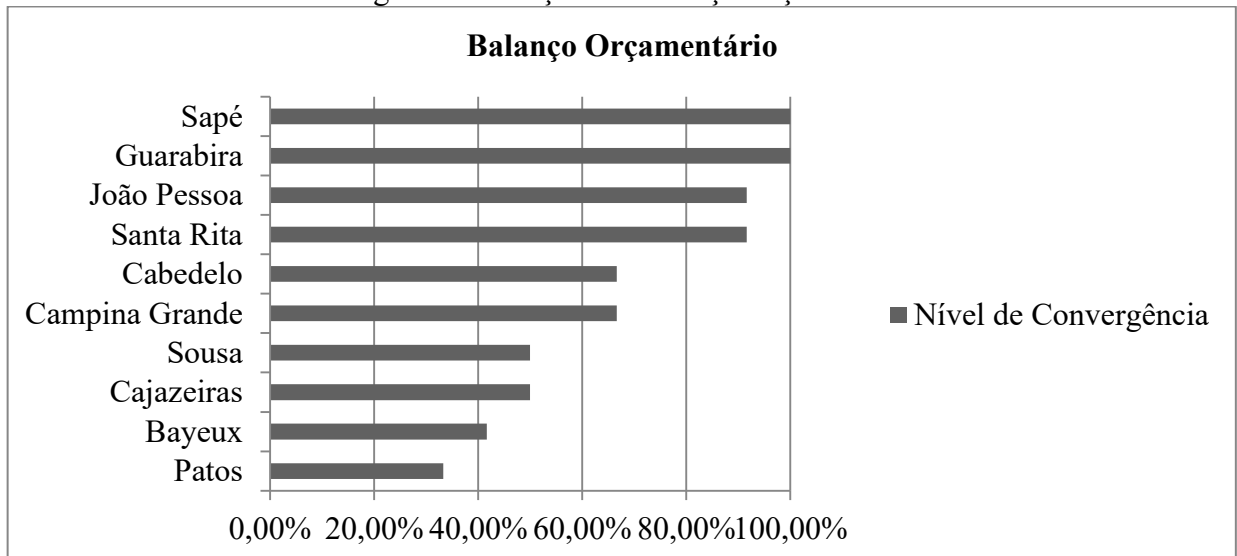
Como parte integrante da pesquisa, também foi consultada a Declaração de Contas Anuais – DCA do exercício 2017 correspondente a cada ente federativo deste trabalho, informação esta disponível no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – SICONFI.

4 RESULTADOS

Após a aplicação dos procedimentos metodológicos, através da análise das demonstrações contábeis, a seguir será destacado o nível de convergência por item estudado, elencando os entes municipais de acordo com os respectivos resultados alcançados.

O gráfico 1 apresenta o nível de convergência enquanto ao primeiro quesito – Balanço Orçamentário, conforme disposto podemos observar que apenas dois dos municípios analisados obtiveram resultado inferior a 50%, confirmando o que disse Nascimento et al (2015) “a ênfase maior sempre foi dada a execução orçamentária”.

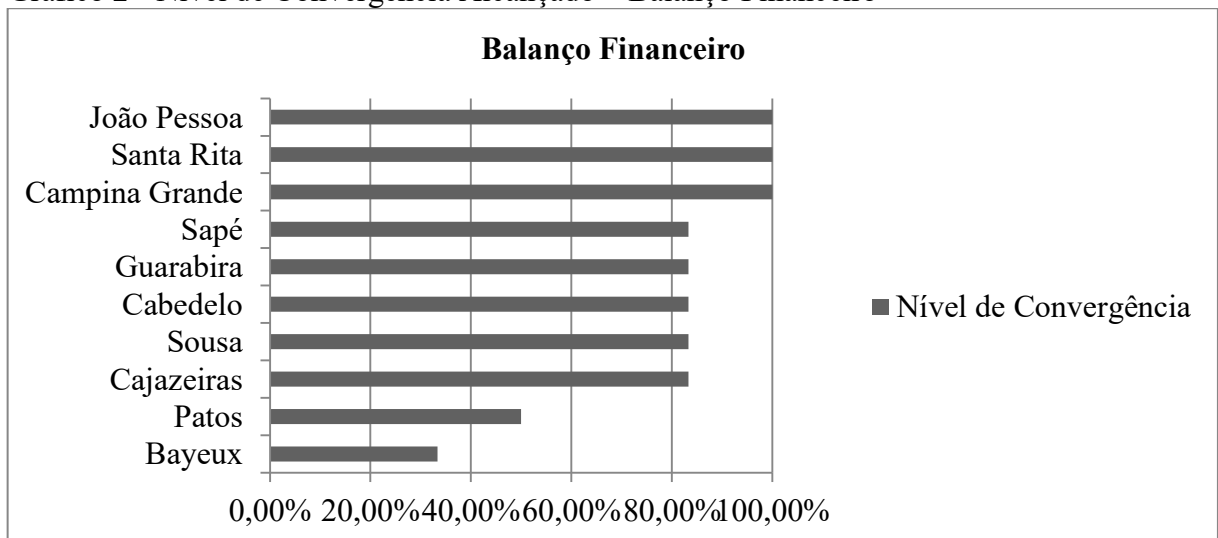
Gráfico 1 – Nível de Convergência Alcançado – Balanço Orçamentário



Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

No gráfico 2 podemos observar um alto índice de conformidade, sendo a cidade de Bayeux a única a apresentar percentual abaixo de 50%, entretanto o cenário esperado para esta peça contábil poderia ser uma convergência total, uma vez que o demonstrativo em questão está disposto na Lei 4.320 desde 1964.

Gráfico 2 - Nível de Convergência Alcançado – Balanço Financeiro

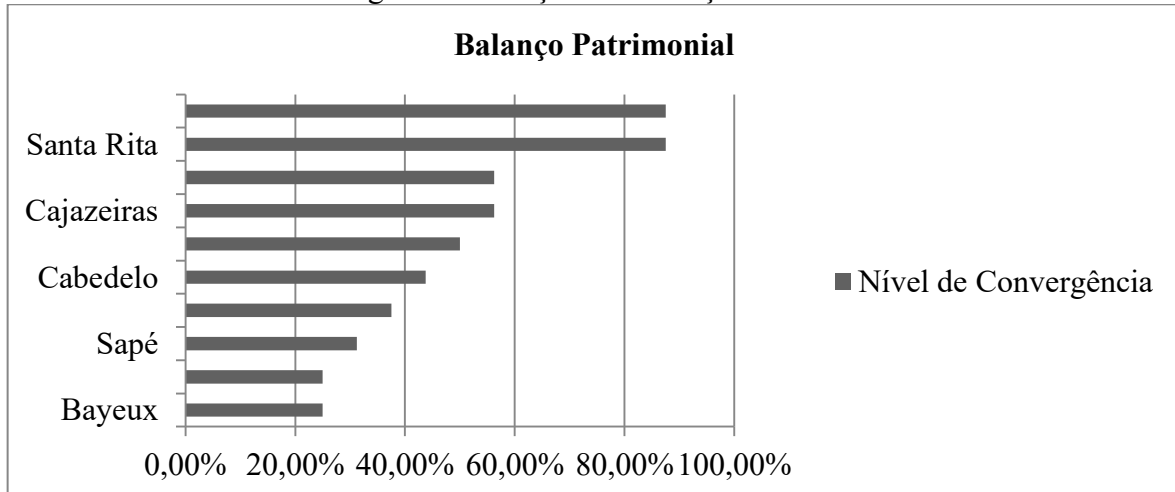


Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

Os resultados apresentados no gráfico 3 demonstram uma maior variação em relação aos outros quesitos, certamente são reflexo das alterações nos procedimentos contábeis discutidas aqui neste trabalho, posto que a contabilidade aplicada ao setor público tinha um viés orçamentário, porém passou a adotar a visão patrimonial ao segregar os ativos e passivos

em circulante e não circulante. Diante deste cenário de mudanças é essencial destacar o nível de adequação apresentado pelas cidades de João Pessoa e Santa Rita.

Gráfico 3 - Nível de Convergência Alcançado – Balanço Patrimonial

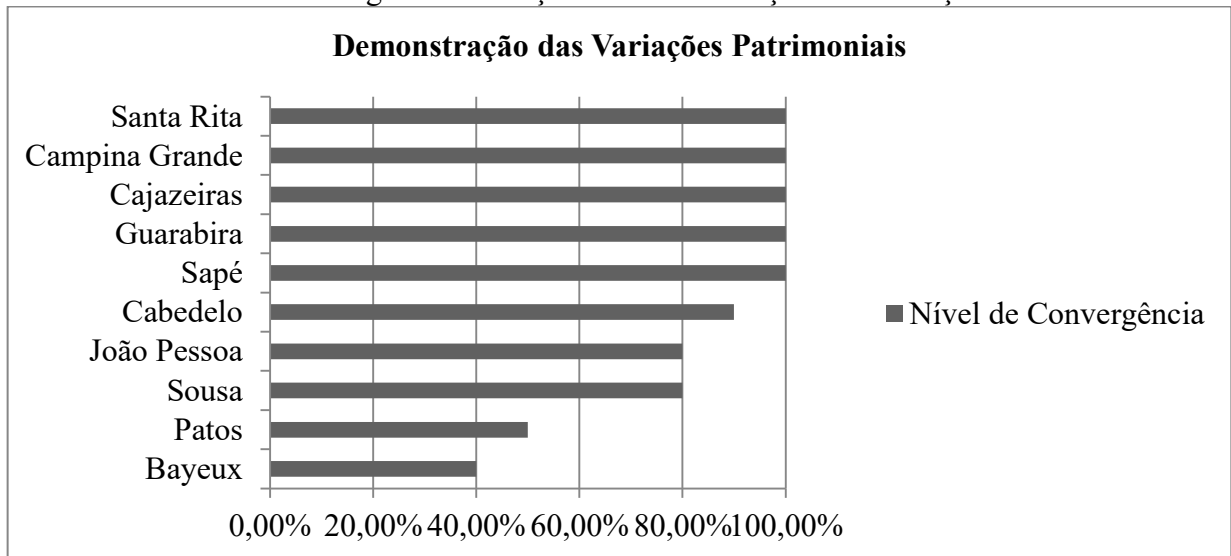


Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

No gráfico 4 observa-se que 50% dos municípios analisados obteve o nível total de conformidade para com a elaboração da Demonstração das Variações Patrimoniais - DVP, outros três entes alcançaram nota final para o quesito a partir de 80%. Porém Patos e Bayeux, que obtiveram 50% e 40%, respectivamente, foram as únicas cidades atípicas nos resultados apresentados em relação à análise deste demonstrativo.

O quesito 5 se propôs a pesquisar acerca da elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC, todavia, da população escolhida para compor este estudo, nenhum dos entes municipais apresentou a referida declaração. Segundo o MCASP a DFC apresenta as entradas e saídas de caixa classificadas em fluxo operacional, de investimento e de financiamento e tem o objetivo de contribuir para a transparência da gestão pública, pois permite um melhor gerenciamento e controle financeiro dos órgãos e entidades do setor público (STN, 2017).

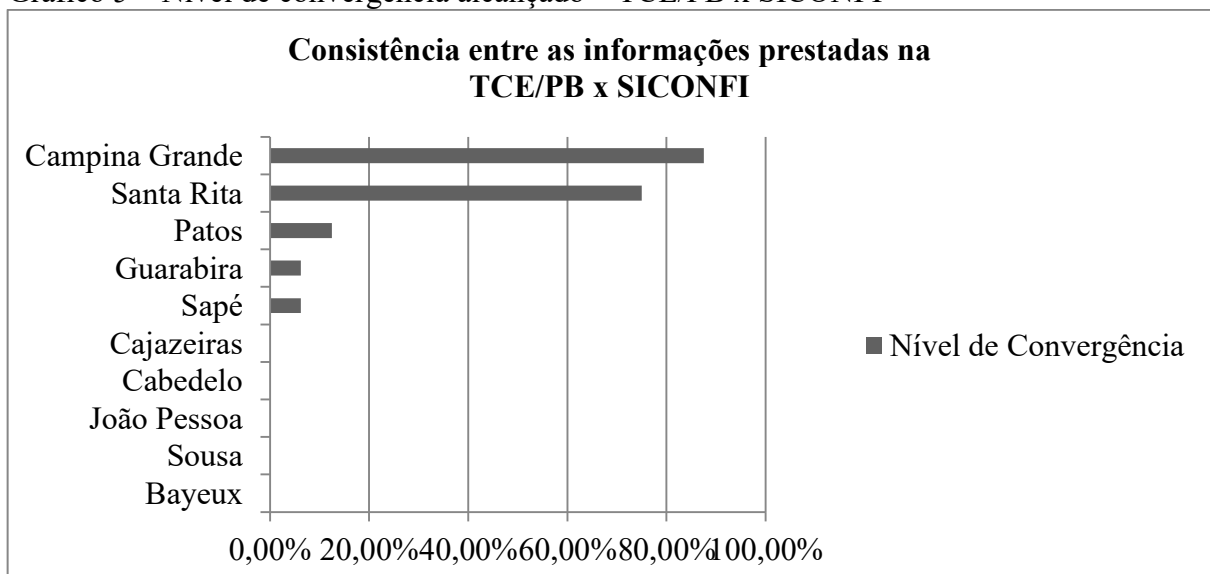
Gráfico 4 – Nível de convergência Alcançado – Demonstração das Variações Patrimoniais



Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

No sexto quesito buscou-se relacionar a conformidade das informações prestadas, pelos municípios, no portal do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba com o da Secretaria do Tesouro Nacional. No gráfico 5 é possível perceber que apenas dois municípios conseguiram apresentar resultados satisfatórios, cinco municípios apresentaram informações contábeis totalmente divergentes e os outros três atingiram níveis baixíssimos de conformidade. Paulo e Martins (2007) destacam a importância de assegurar a qualidade da informação contábil, pois essa influencia a alocação de recursos, além de implicar na possibilidade de existir informações substancialmente diferentes nos diversos ambientes econômicos.

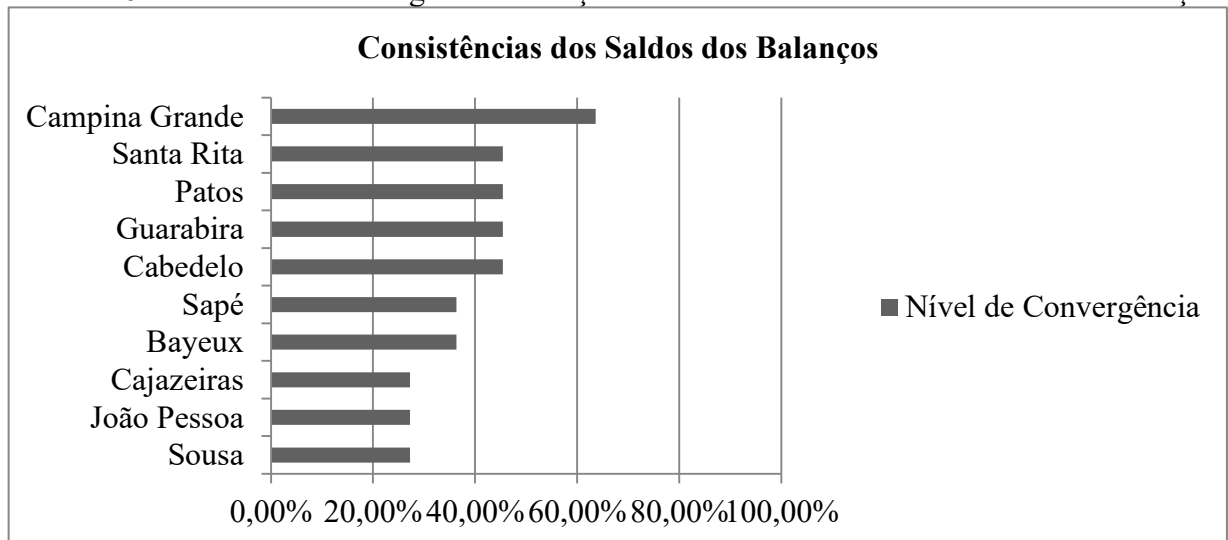
Gráfico 5 – Nível de convergência alcançado – TCE/PB x SICONFI



Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

O gráfico 6 mostra o resultado do nível de conformidade da consistência dos saldos dos balanços através de equações contábeis descritas nos itens 34 a 44 (ver APÊNDICE A). Todos os municípios apresentaram resultado inferior a 50% com exceção da cidade de Campina Grande que obteve 63,64% de homogeneidade das informações contábeis referente a esta análise. Neste contexto de baixa qualidade da consistência das informações contábeis, é relevante o pensamento de Cappellessio et al (2017) “a informação contábil de qualidade é uma importante ferramenta para a redução da assimetria informacional entre os usuários e seus preparadores”.

Gráfico 6 – Nível de convergência alcançado – Consistências dos Saldos dos Balanços



Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

No ranking geral dos municípios analisados, disposta na tabela 1, apenas as cidades de Campina Grande e Santa Rita obtiveram um nível de adequação acima dos 60%, entretanto tal resultado não põe os municípios em um nível Muito Alto ou Alto de conformidade das informações contábeis com a presente legislação, uma vez que no estudo de Braga (2015) o nível de consistência foi classificado conforme a Tabela 2, estando estes dois entes, apesar de serem os primeiros colocados, classificados no nível Médio.

Tabela 1 - Ranking geral dos municípios analisados

Ranking	Municípios	Nível de Conformidade Alcançado
1º	Campina Grande	69,08%
2º	Santa Rita	66,76%
3º	Guarabira	47,11%
4º	João Pessoa	44,22%
5º	Sapé	42,77%
6º	Cabedelo	42,49%
7º	Cajazeiras	36,42%
8º	Sousa	33,82%
9º	Patos	33,53%
10º	Bayeux	26,88%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Seguindo o mesmo modelo conceitual, as demais cidades analisadas neste estudo classificaram-se no nível Muito Baixo, por obterem resultado inferior a 50%. Tais achados assemelham-se ao do trabalho mencionado, uma vez que dos 184 municípios analisados no Estado de Pernambuco no ano de 2014, 63,6% apresentaram nível Muito Baixo de convergência às NBCASP e ao MCASP.

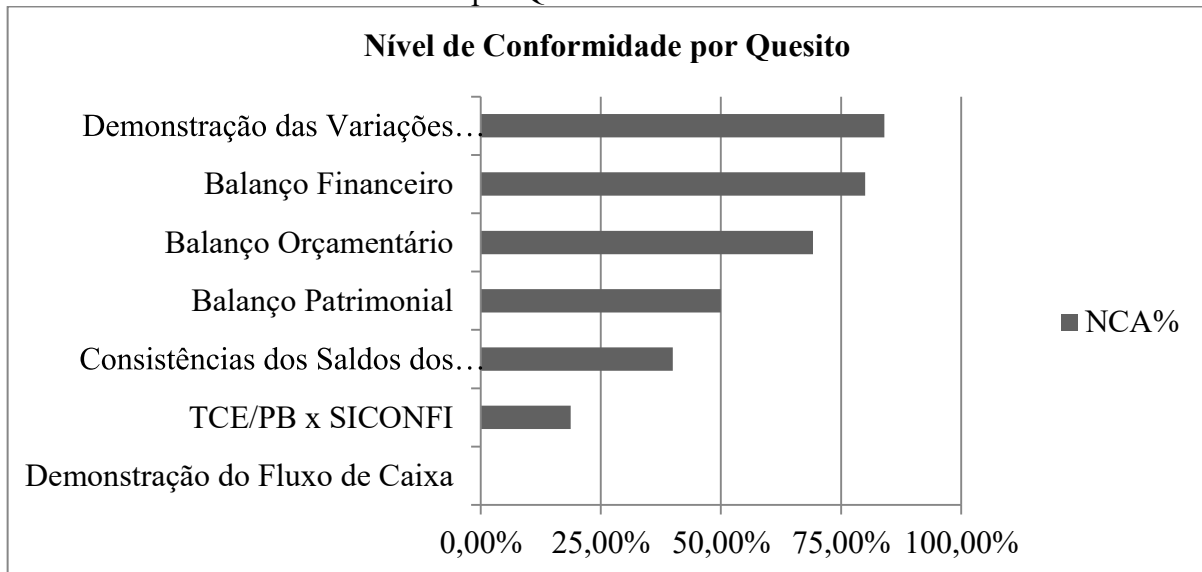
Tabela 2 – Nível de Convergência às Normas

Nível de Conformidade	Resultado Alcançado
Muito Alto	Acima de 80%
Alto	De 70% a 79,9%
Média	De 60% a 69,9%
Baixo	De 50% a 59,9%
Muito Baixo	De 0,0% a 49,9%

Fonte: Braga (2015).

Nota-se no gráfico 7 que a Demonstração das Variações Patrimoniais foi o quesito com maior índice de consistência, apresentando um resultado de 84% seguido por Balanço Financeiro com 80%, ambos classificados no nível Muito Alto de convergência, já o Balanço Orçamentário classificou-se no resultado Médio de adequação com 69,17%. Tal efeito pode ser atribuído ao fato de estas serem as demonstrações mais antigas na contabilidade aplicada ao setor público no Brasil, uma vez que estão regulamentadas na Lei 4.320 de 1964 e sofreram pouca alteração no atual processo de convergência às novas normas.

Gráfico 7 – Nível de Conformidade por Quesito analisado



Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Em contrapartida a Demonstração do Fluxo de Caixa, conforme já dito anteriormente, obteve 0% de adequação, a inserção deste relatório nos procedimentos contábeis dos entes públicos é uma das mudanças trazidas por esse processo de transição.

Conforme ressalta Bosio et al (2015)

Cabe destacar a importância também da inclusão de novos demonstrativos contábeis ao ente público, pois vem a colaborar para análises mais apuradas dos fluxos de caixas e também do desempenho econômico das entidades, o que favorece o controle social, com análises expressivas da gestão.

Em relação ao quesito Balanço Patrimonial, a peça contábil demonstrou média de 50% entre os municípios analisados, por este motivo está classificada no nível Baixo de convergência, confirmando a mudança de foco da contabilidade “O novo modelo objetiva resgatar a essência da contabilidade aplicada ao setor público, ramo da ciência contábil, dando o enfoque adequado ao seu objeto, o patrimônio público.” STN (2013).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo fundamental realizar uma análise nos municípios paraibanos com mais de 50 mil habitantes acerca do nível de convergência e adequação das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público, através do modelo adaptado de Braga (2014) utilizando-se de um *check-list* baseado nas exigências da parte V do MCASP, contendo 7 quesitos avaliados por 44 itens verificáveis.

Após avaliação dos quesitos, foi constatado que as peças contábeis que já estavam dispostas na Lei 4.320 de 1964, e que não sofreram mudanças quanto ao método de elaboração, foram as que apresentaram um melhor nível de conformidade (Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro e Demonstração das Variações Patrimoniais), ainda assim, num contexto geral, os municípios de Bayeux e Patos apresentaram um nível considerado “Muito Baixo” de adequação para as citadas demonstrações.

Em contrapartida, dada a nova perspectiva do Balanço Patrimonial, o nível de convergência, entre os entes analisados, para esta demonstração resultou em 50%, já a Demonstração do Fluxo de Caixa não foi apresentada por nenhum dos municípios analisados. Tais dados refletem os achados de Calado e Teixeira (2016) “ainda persiste um foco maior para o balanço orçamentário; e há resistência à demonstração do fluxo de caixa” onde eles buscaram identificar a percepção dos elaboradores sobre as dificuldades encontradas para elaborar e divulgar as demonstrações contábeis.

A análise dos quesitos 6 (Consistência entre as informações prestadas TCE/PB x SICONFI) e 7 (Consistência dos saldos dos balanços através de Equações Contábeis), respectivamente 18,75% e 40% de convergência, aponta para uma necessidade de melhor assimetria das informações prestadas nos relatórios aos órgãos de controle, bem como no controle interno da entidade.

Assim, os municípios em primeiro e segundo lugar no ranking, respectivamente, Campina Grande (69,08%) e Santa Rita (66,76%) obtiveram índice Médio de conformidade. Já as cidades com menor nível de adequação foram Sousa (33,82%), Patos (33,53%) e Bayeux (26,88%), classificando-se como nível Muito Baixo de conformidade.

Foram identificadas algumas limitações neste trabalho, para chegar aos resultados alcançados utilizou-se apenas a parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público do MCAPS, desta forma sugere-se ampliar o modelo para as partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais e IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público.

Por último, sugere-se que este estudo seja replicado nos demais municípios paraibanos a fim de compor um ranking geral do nível de conformidade e convergência, e associar os achados com variáveis que possam explicar os resultados obtidos, como PIB, IDHM e outros indicadores sociais e econômicos. Ademais este modelo pode explorar outros entes públicos municipais, estaduais e federais, desta forma pode-se contribuir para uma adequada eficiência e transparência na gestão pública demonstrando os pontos que necessitam de melhor adequação, bem como corroborando para o processo de convergência às normas internacionais.

AN ANALYSIS OF THE CONVERGENCE LEVEL OF THE ACCOUNTING DEVELOPMENTS IN THE MUNICIPALITIES OF PARAÍBA WITH OVER 50.000 INHABITANTS.

ABSTRACT

The objective of this study was to show if the municipalities of Paraíba with more than 50 thousand inhabitants were able to meet the new consonant requirements in the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector (NBCASP) and in the Accounting Manual Applied to the Sector Public (MCASP). This research is characterized as descriptive and exploratory, where bibliographical and documentary surveys were done, with the intention of composing the theoretical reference used in this study. As a research technique, an adaptation to the Braga model (2014) was used, which analyzes the level of convergence from the financial statements through a check list containing 7 items evaluated by 44 verifiable items, based on the requirements of part V - Statements Accounting Policies Applied to the Public Sector of MCASP. After evaluating the items, the results show the level of compliance by item analyzed, as well as a ranking of municipalities, where Campina Grande (69.08%) and Santa Rita (66.76% with lower level of adequacy were Sousa (33.82%), Patos (33.53%) and Bayeux (26.88%). It was found that the accounting items that were already set forth in Law 4,320 of 1964 were the ones that presented a better level of adequacy (Budget Balance, Balance Sheet and Statement of Changes in Assets). It is suggested to apply this model in other municipal, state and federal public entities, in this way it can contribute to an adequate efficiency and transparency in public management demonstrating the points that need better adaptation.

Keywords: Accounting Applied to the Public Sector. Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector. Manual of Accounting Applied to the Public Sector.

REFERÊNCIAS

BOSIO, Q. F. F.; SMANIA, B.; PETRI, J. N.; MARTINS, V. A.; **Novas normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: Uma evidência ao controle social.** In: Congresso IBEROAMERICANO de Contabilidad e Gestión, 9º., 2015, Santa Catarina. Anais... Santa Catarina: [s.n.], 2015.

BRAGA, I. A.; *Convergência às NBCASP e ao MCASP: Um estudo sobre os municípios pernambucanos em 2014*. 2015. 100 p. Dissertação (Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis)- Fundação Instituto Capixaba de Pesquisa em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), Vitória, 2015. Disponível em: <http://www.fucape.br/_public/producao_cientifica/8/Disserta-IvaneideAlmeidaBraga.pdf>. Acesso em: 11 nov. 2017.

BRAGA, I. A.; BEZERRA FILHO, J. E.; CONGRESSO ANPCONT, X., 2016, Ribeirão Preto. **Convergência às NBCASP e ao MCASP: Um Estudo sobre os Municípios Pernambucanos em 2014...** Ribeirão Preto: [s.n.], 2016. 18 p. Disponível em: <<http://anpcont2.tempsite.ws/congressos-anpcont>>. Acesso em: 25 abr. 2017.

BRASIL. Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Brasília, maio. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 20 ago. 2017.

BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de mar. de 1964. **Lei de Orçamento**. Brasília, maio. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm>. Acesso em: 20 ago. 2017.

CALADO, J. E. de S.; TEIXEIRA, A. M. C. Demonstrações contábeis no setor público brasileiro: a percepção dos profissionais que elaboram as informações. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 19, n. 3, p. 485-503, set./dez. 2016. Disponível em: <<https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/1067/485-503>>. Acesso em: 22 set. 2017.

CAPPELLESSO, G.; RODRIGUES, J. M.; VIEIRA, E. T.; Qualidade da Informação Contábil: Uma investigação sobre o nível de percepção qualitativa dos contadores e auditores do Distrito Federal. 1. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 9, n. 2, p. 01-22, jul./dez. 2017. Disponível em: <<https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/9518/8580>>. Acesso em: 20 out. 2018.

COSTA, A. de J. B.; NUNES, M. V.; ALMEIDA, A. P. de; A Aplicação do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público em Municípios Brasileiros: O Caso do Município de

Cristópolis no Estado da Bahia. 1. **GeCont**, Florianópolis, v. 3, n. 2, p. 03-18, jul. 2016. Disponível em: <<http://www.ojs.ufpi.br/index.php/gecont/article/view/4249>>. Acesso em: 27 set. 2017.

GIL, A. C.; **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Disponível em <<https://cidades.ibge.gov.br/>> acesso em: 24 de setembro de 2017.

IUDICÍBUS, S. de.; Teoria da Contabilidade. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MENDES, G. F.; Arts. 48 a 59. In: MARTINS, I. G. S.; NASCIMENTO, C. V. (Org.). Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal. 4. Ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 350-370.

MENESES, A. F.; PETER, M. G. A. Evidenciação Das Demonstrações Contábeis: Estudo Sob a Óptica do Processo de Convergência das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. In: Congresso ANPCONT, VI., 2012, Florianópolis. Anais. Florianópolis: [s.n.], 2012. p. 01-17.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Portaria n.º 184, de 25 de agosto de 2008**. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/institucional/legislacao/2008/portaria184>> acesso em: 24 de setembro de 2017.

MOURA, P. A. de A.; LIMA, D. V. de; FERREIRA, L. O. G.; Plano de Contas e Convergência aos Padrões Internacionais: Estudo Comparativo entre as Propostas dos Governos Brasileiro e Espanhol. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 15, n. 1, p. 03-16, jan. 2012. Disponível em: <<https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/306>>. Acesso em: 29 set. 2017.

NASCIMENTO, J. O. de; SANTOS, S. M. da S.; ZITTEI, M. V. M.; ARNOSTI, J. C. M.; **A Nova Contabilidade aplicada ao Setor Público: uma mudança de Paradigma, a Contabilidade não mais vista exclusivamente pelo enfoque Orçamentário e Financeiro**. In: Congresso IBEROAMERICANO de Contabilidad e Gestión, 9º., 2015, Santa Catarina. Anais... Santa Catarina: [s.n.], 2015.

PAULO, E.; MARTINS, E.; **Análise da Qualidade das Informações Contábeis nas Companhias Abertas**. In: XXXI Encontro da ANPAD, XXXI, 2007, Rio de Janeiro. Anais... Rio de Janeiro: [s.n.], 2007.

RAVANELLO, M.; MARCUZZO, J. L.; FREY, M. R.; **Análise Da Adequação dos Municípios às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. **Revista do CEPE**, Santa Cruz do Sul, n. 42, p. 114-131, jul. 2015. Disponível em: <<https://online.unisc.br/seer/index.php/cepe/index>>. Acesso em: 22 set. 2017.

ROZA, M. C. et al. **Análise da adequação das demonstrações contábeis dos estados da região sul às normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público**. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 13, n. 24, p. 23-36, maio. 2013. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/31123/pdf>>. Acesso em: 09 out. 2017.

SASSAKI, A. H.; **Governança e Conformidade na Gestão Universitária**. 2016. Tese (Programa de Pós-Graduação em Administração) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-21102016-134240/pt-br.php>>. Acesso em: 13 out. 2018.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público** – parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público. Brasília. 7ª ed. 2017.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Nova Contabilidade e Gestão Fiscal: Modernização da Gestão Pública**. Brasília. 2013. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/329483/PGE_CARTILHA_NovaContabilidade_GestaoFiscal.pdf>. Acesso em: 26 de setembro de 2017.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais: Anexo à Portaria STN nº 548, de 24 de setembro de 2015**. Brasília. 2015. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/publicado-o-plano-de-implantacao-dos-procedimentos-contabeis-patrimoniais>>. Acesso em: 24 de setembro de 2017.

SILVA, Valmir Leôncio da. A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem prática. São Paulo: Atlas, 2012

SOUSA, K. M.; Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais: Uma Análise de Conformidade nos Municípios Brasileiros. In: Congresso ANPCONT, IX., 2015, Curitiba. Anais... Curitiba: [s.n.], 2015. p. 01-11.

SOUZA, F. J. V. DE; ARAÚJO, A. O.; SILVA, M. C. D.; Índice de Informação Contábil Pública: Um Estudo nos Municípios Brasileiros. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 15, n. 44, p. 37-48, jan. 2016. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v15n44p37-48>>. Acesso em: 22 set. 2017.

APÊNDICE A – *Check-List* para análise das Demonstrações Contábeis

CHECK-LIST PARA ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS		Nota	Peso	Nota Final
Estrutura e Apresentação das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público				
Parte V do MCASP e NBC T 16.6 e 16.7- alterada para Resolução CFC nº 1437/13				
Quesito 1 - Balanço Orçamentário (Peso 1,5)		0	1,5	0
1	Inclui, no quadro principal da receita orçamentária, detalhadas por categoria econômica e origem, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo a realizar, e separadas em: receitas correntes, receitas de capital, recursos arrecadados em exercícios anteriores, subtotal das receitas, operações de créditos/refinanciamento, subtotal com refinanciamento, déficit e saldos de exercícios anteriores (utilizados para créditos adicionais).			
2	Inclui, no quadro principal da despesa orçamentária, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação e separadas em: despesas correntes, despesas de capital, reserva de contingência, reservas de RPPS, subtotal das despesas, amortização da dívida/refinanciamento, subtotal com refinanciamento e superávit.			
3	Composto por um quadro principal; um quadro da execução dos Restos a Pagar não Processados e um quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados e não processados liquidados e inclui no quadro de execução dos Restos a Pagar não Processados: inscritos em exercícios anteriores, inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior, liquidados, pagos, cancelados e saldo.			
4	Inclui no quadro de execução dos Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados: inscritos em exercícios anteriores, inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior, pagos, cancelados e saldo.			
5	Demonstra, em caso de desequilíbrio orçamentário, o déficit decorrente da utilização do superávit financeiro de exercícios anteriores para abertura de créditos adicionais ou pela reabertura de créditos adicionais, especificamente os créditos especiais e extraordinários que tiveram o ato de autorização promulgado nos últimos quatro meses do ano anterior.			
6	Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação: \sum das contas filhas = \sum das contas mães.			
Quesito 2 - Balanço Financeiro (Peso 1,5)		0	1,5	0
7	Demonstra a receita orçamentária realizada e a despesa orçamentária executada, por fonte/destinação de recurso discriminando as ordinárias e as vinculadas; os recebimentos e pagamentos extraorçamentários; as transferências financeiras recebidas e concedidas, decorrentes ou independentes da execução orçamentária; e o saldo em espécie do exercício anterior e para o exercício seguinte ("caixa e equivalente de caixa" e "depósitos restituíveis e valores vinculados").			
8	Apresenta informações comparáveis com o exercício anterior.			
9	Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação: \sum das contas filhas = \sum das contas mães.			
Quesito 3 - Balanço Patrimonial (Peso 1,5)		0	1,5	0
10	Composto por quadro principal dos Ativos, incluindo na coluna do ativo: Ativo Circulante (caixa e equivalente de caixa, créditos de curto prazo, investimentos e aplicações temporárias a curto prazo, estoques, variações diminutivas pagas antecipadamente) e Ativo Não Circulante (Realizável a longo prazo: créditos a longo prazo, investimentos temporários a longo prazo, estoques, variações diminutivas pagas antecipadamente; Investimentos, Imobilizado, Intangível).			
11	Composto por quadro principal dos Passivos, incluindo na coluna do Passivo: Passivo Circulante (obrigações trabalhistas, previdenciárias e assistenciais a pagar de curto prazo, empréstimos e financiamentos a curto prazo, fornecedores e contas a pagar a curto prazo, obrigações fiscais a curto prazo, provisões a curto prazo, demais obrigações a curto prazo) e Passivo não Circulante (obrigações trabalhistas, previdenciárias e assistenciais a pagar de longo prazo, empréstimos e financiamentos a longo prazo, fornecedores e contas a pagar a longo prazo, obrigações fiscais a longo prazo, provisões a longo prazo, demais obrigações a longo prazo e resultado diferido).			

12	Inclui no quadro principal, na coluna do Patrimônio Líquido, no mínimo o Patrimônio Social, Capital Social e Resultados Acumulados.			
13	Inclui no quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes: ativo financeiro, ativo permanente, passivo financeiro, passivo permanente e saldo patrimonial.			
14	Inclui no quadro das contas de compensação: atos potenciais ativos e atos potenciais passivos.			
15	Inclui no quadro de Superávit/Déficit Financeiro: Código, descrição e saldos das fontes de recursos.			
16	Apresenta informações comparáveis com o exercício anterior.			
17	Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação: \sum das contas filhas = \sum das contas mães.			
Quesito 4 - Demonstração das Variações Patrimoniais (Peso 1,5)		0	1,5	0
18	Compõe a VPA: (Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria; Contribuições; Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos; Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras; Transferências e Delegações Recebidas; Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos; Outras Variações Patrimoniais Aumentativas).			
19	Compõe a VPD: (Pessoal e Encargos; Benefícios Previdenciários e Assistenciais; Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo; Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras; Transferências e Delegações Concedidas; Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos; Tributárias; Outras Variações Patrimoniais Diminutivas).			
20	Apresenta o resultado patrimonial do período.			
21	Apresenta informações comparáveis com o exercício anterior.			
22	Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação: \sum das contas filhas = \sum das contas mães.			
Quesito 5 - Demonstração dos Fluxos de Caixa (Peso 1,5)		0	1,5	0
23	Composta por quadro principal; quadro de receitas derivadas e originárias; quadro de transferências recebidas e concedidas; quadro de desembolsos de pessoal e demais despesas por função; e quadro de juros e encargos da dívida.			
24	Inclui no quadro principal: Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais (ingressos e desembolsos); Fluxo de Caixa das Atividades de Investimentos (ingressos e desembolsos); e Fluxos de Caixa das Atividades de Financiamento (ingressos e desembolsos) e a geração líquida de caixa e equivalente de caixa..			
25	Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação: \sum das contas filhas = \sum das contas mães.			
Consistência das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público Prestação de Contas Eletrônica TCE/PB X SICONFI		Nota	Peso	Nota Final
Quesito 06 – Consistência entre as informações prestadas na PC eletrônica x SICONFI (Peso 2)		0	2	0
	Balço Orçamentário	0	2	0
26	Há consistência entre o valor apresentado das Receitas Orçamentárias Arrecadadas constante na Prestação de Contas Eletrônica (sistema TCE) com o demonstrativo - Declaração de Contas Anuais (DCA) constantes no sistema SICONFI (Anexo I-C)			
27	Há consistência entre o valor apresentado das Despesas Empenhadas constante na Prestação de Contas Eletrônica (sistema TCE) com o demonstrativo - Declaração de Contas Anuais (DCA) constantes no sistema SICONFI (Anexo I-D)			
	Balço Patrimonial	0	2	0
28	Há consistência entre o valor apresentado do Ativo constante na Prestação de Contas Eletrônica (sistema TCE) com o demonstrativo - Declaração de Contas Anuais (DCA) constante no sistema SICONFI (Anexo I-AB)			
29	Há consistência entre o valor apresentado do Passivo constante na Prestação de Contas Eletrônica (sistema TCE) com o demonstrativo - Declaração de Contas Anuais (DCA) constante no sistema SICONFI (Anexo I-AB)			
30	Há consistência entre o valor apresentado do Patrimônio Líquido constante na Prestação de Contas Eletrônica (sistema TCE) com o demonstrativo - Declaração de Contas Anuais (DCA) constante no sistema SICONFI (Anexo I-AB)			
	Demonstração das Variações Patrimoniais	0	2	0

31	Há consistência entre o valor apresentado da Variação Patrimonial Diminutiva Total constante na Prestação de Contas Eletrônica (sistema e-TCE) com o demonstrativo - Declaração de Contas Anuais (DCA) constante no sistema SICONFI (Anexo I-HI)			
32	Há consistência entre o valor apresentado da Variação Patrimonial Aumentativa Total constante na Prestação de Contas Eletrônica (sistema e-TCE) com o demonstrativo - Declaração de Contas Anuais (DCA) constante no sistema SICONFI (Anexo I-HI)			
33	Há consistência entre o valor apresentado do Resultado Patrimonial do Período constante na Prestação de Contas Eletrônica (sistema e-TCE) com o demonstrativo - Declaração de Contas Anuais (DCA) constante no sistema SICONFI (Anexo I-HI)			
Consistência dos Saldos entre as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (Equações Contábeis)		Nota	Peso	Nota Final
Quesito 07 – Consistência dos Saldos do Balanço através de Equações Contábeis (Peso 3)		0	3	0
34	O valor da Receita Orçamentária, coluna "Previsão Inicial" (Subtotal com Refinanciamento), bem com o valor da Despesa Orçamentária, coluna "Dotação Inicial" (Subtotal com Refinanciamento) constantes no BO conferem respectivamente com os valores aprovados na LOA.			
35	O valor da Receita Orçamentária (Subtotal com Refinanciamento) acrescido do valor dos Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizados Para Créditos Adicionais), coluna "Previsão Atualizada", confere com o valor da Despesa Orçamentária (Subtotal com Refinanciamento), coluna "Dotação Atualizada", constantes no BO.			
36	O valor total da Despesa Orçamentária, coluna "Dotação Atualizada" (Subtotal com Refinanciamento) constante no BO confere com o valor da Despesa Orçamentária, coluna "Autorizada Total", constante do Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada.			
37	O valor da Receita Orçamentária, coluna "Receitas Realizadas" (Subtotal com Refinanciamento), constantes no BO confere com os valores contantes da Receita Orçamentária, coluna "Exercício Atual" no BF e na Receita Orçamentária, coluna "Arrecadada" no Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada.			
38	O valor da Despesa Orçamentária, coluna "Despesas Empenhadas" (Subtotal com Refinanciamento) constantes no BO confere com os valores contantes da Despesa Orçamentária, coluna "Exercício Atual" no BF e coluna "Realizada" no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada.			
39	O somatório dos pagamentos e cancelamentos de restos a pagar processados e não processados constantes nos demonstrativos de execução dos "restos a pagar não processados" e "restos a pagar processados e não processados liquidados" (BO) confere com o somatório de restos a pagar, coluna "Baixa", no Demonstrativo da Dívida Flutuante.			
40	O somatório dos pagamentos de restos a pagar processados e não processados constantes nos demonstrativos de execução dos "restos a pagar não processados" e "restos a pagar processados e não processados liquidados" (BO) confere com o somatório dos valores constantes em "Pagamento de Restos a Pagar Não Processados" e "Pagamento de Restos a Pagar Processados" (BF).			
41	O somatório das inscrições de restos a pagar processados e não processados constante no BF confere com o somatório das inscrições de restos a pagar processados e não processados constante da coluna "Inscrição" de Restos a Pagar no Demonstrativo da Dívida Flutuante.			
42	O valor do Superávit/Déficit Financeiro (Ativo Financeiro - Passivo Financeiro) apurado no Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes confere com o saldo total por fonte de recursos apurado no Quadro do Superávit / Déficit Financeiro (todos do Balanço Patrimonial).			
43	Há consistência na conferência do Resultado Financeiro do Balanço Financeiro – Equação: (Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte - Saldo em Espécie do Exercício Anterior) = ((Receitas Orçamentárias + Transferências Financeiras Recebidas + Recebimentos Extraorçamentários) - (Despesa Orçamentária + Transferências Financeiras Concedidas + Pagamentos Extraorçamentários)).			
44	Há consistência na conferência de saldos do Balanço Patrimonial – Equação: $\sum \text{Ativo} = \sum (\text{Passivo} + \text{PL})$.			

Fonte: Braga (2014)