



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Almir Ricardo Ferreira Cavalcanti

**O PCASP COMO INSTRUMENTO DE CONSOLIDAÇÃO DA
CONTABILIDADE PÚBLICA NO BRASIL: um estudo com base no Balanço
Patrimonial do Estado de Pernambuco**

Recife-PE

2025

ALMIR RICARDO FERREIRA CAVALCANTI

**O PCASP COMO INSTRUMENTO DE CONSOLIDAÇÃO DA
CONTABILIDADE PÚBLICA NO BRASIL: um estudo com base no Balanço
Patrimonial do Estado de Pernambuco**

Trabalho de conclusão de curso
apresentado como requisito para a
obtenção do título de bacharel em
ciências contábeis.

Orientador(a): Hellen Bonfim Gomes Dias

Recife-PE

2025

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,
através do programa de geração automática do SIB/UFPE

Cavalcanti, Almir Ricardo Ferreira.

O PCASP COMO INSTRUMENTO DE CONSOLIDAÇÃO DA
CONTABILIDADE PÚBLICA NO BRASIL: um estudo com base no Balanço
Patrimonial do Estado de Pernambuco / Almir Ricardo Ferreira Cavalcanti. -
Recife, 2025.

40p.

Orientador(a): Hellen Bomfim Gomes Dias

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de
Pernambuco, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Ciências Contábeis -
Bacharelado, 2025.

1. Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 2. Plano de Contas Aplicado
ao Setor Público. 3. Natureza de Informação. I. Dias, Hellen Bomfim Gomes.
(Orientação). II. Título.

300 CDD (22.ed.)

FOLHA DE APROVAÇÃO

ALMIR RICARDO FERREIRA CAVALCANTI

O PCASP COMO INSTRUMENTO DE CONSOLIDAÇÃO DA CONTABILIDADE PÚBLICA NO BRASIL: um estudo com base no Balanço Patrimonial do Estado de Pernambuco

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco – UFPE, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em 14 de agosto de 2025.

BANCA EXAMINADORA

Prof^a. Ma. Hellen Bomfim Gomes Dias
Universidade Federal de Pernambuco

Prof. Me. Arlindo Menezes da Costa Neto
Universidade Federal de Pernambuco

Prof^a. Ma. Anna Beatriz Vieira Palmeira
FUCAPE Business School/Instituto Federal de Alagoas

Dedico a Deus, à minha família, aos amigos e a todos aqueles que de alguma forma contribuíram para esta caminhada. Porque, afinal, ninguém vence sozinho.

RESUMO

Este trabalho tem como principal objetivo demonstrar a importância do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) como ferramenta que viabiliza a adequada evolução da Contabilidade Pública no Brasil. A pesquisa investiga como a implementação integral do PCASP moldou a adequada evidenciação do Patrimônio Público, a medida em que dá a adequada relevância à natureza de informação patrimonial. Para isso, foi realizado um levantamento bibliográfico acerca do PCASP e das Normas Brasileiras de Contabilidade Pública que o moldaram e na sequência foi realizada uma análise comparativa do Balanço Patrimonial Consolidado do Estado de Pernambuco, com o intuito de observar as alterações ocorridas com a implementação do PCASP. Os resultados revelam que a adoção do PCASP estabeleceu regras unificadas aplicáveis a todos os Entes Federativos, corroborando para a adequada contabilização dos atos e fatos administrativos no setor público, como também foi essencial para a efetiva consolidação das contas públicas que está prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), mas que ainda assim, existem lacunas a serem preenchidas pela falta de estudo acerca do tema.

Palavras-chave: Contabilidade Aplicada ao Setor Público; Plano de Contas Aplicado ao Setor Público; Natureza de Informação.

ABSTRACT

This paper aims to demonstrate the importance of the Chart of Accounts Applied to the Public Sector (PCASP) as a tool that enables the proper evolution of Public Accounting in Brazil. The research investigates how the full implementation of the PCASP has shaped the appropriate disclosure of public assets, by assigning due relevance to the nature of asset-related information. To this end, a bibliographic review was conducted on the PCASP and the Brazilian Public Accounting Standards that have influenced its development. Subsequently, a comparative analysis of the Consolidated Balance Sheet of the State of Pernambuco was carried out to observe the changes resulting from the implementation of the PCASP. The results reveal that the adoption of the PCASP established unified rules applicable to all federative entities, supporting the proper accounting of administrative acts and facts in the public sector. It was also essential for the effective consolidation of public accounts as required by the Fiscal Responsibility Law (LRF). However, there are still gaps to be filled due to the lack of academic studies on the subject.

Keywords: Public Sector Accounting; Chart of Accounts Applied to the Public Sector; Nature of Information.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Os níveis de desdobramento da estrutura do PCASP.....	19
Figura 2 - Classes e Grupos do PCASP.....	20
Figura 3 - Balanço Patrimonial Consolidado - Exercício de 2013.....	26
Figura 4 - Balanço Patrimonial Consolidado - Exercício de 2024.....	30

LISTA DE SIGLAS E ABREVIações

CASP	Contabilidade Aplicada ao Setor Público
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NBCASP/ NBC TSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PCU	Plano de Contas Único
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
1.1 JUSTIFICATIVA	12
1.2 OBJETIVOS	13
1.2.1 Objetivo Geral	13
1.2.2 Objetivos Específicos	13
2. REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1 Paradigma Histórico da Contabilidade Pública no Brasil	14
2.2 PCASP como Instrumento de transparência e controle das finanças públicas	16
2.3 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP)	17
2.3.1 NBC TSP - Estrutura Conceitual	17
2.3.2 NBC TSP 11 - Apresentação das Demonstrações Contábeis	18
2.4 Plano de Contas Aplicado ao Setor Público	19
2.4.1 Estrutura do PCASP	19
2.4.2 Naturezas de informação do PCASP	20
3. METODOLOGIA	23
4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS	24
4.1 Balanço Consolidado do Estado de Pernambuco Referente ao Exercício de 2013	25
4.2 Deficiências na Gestão Patrimonial Pública em Virtude da Inexistência de um Plano de Contas Adequado	28
4.3 Balanço Consolidado do Estado de Pernambuco Referente ao Exercício de 2024	29
4.4 Transparência e Controle das Finanças Públicas	32
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	34
REFERÊNCIAS	36

1. INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) vem passando por diversas mudanças significativas, provocadas pela necessidade de convergência das normas nacionais aos padrões internacionais de contabilidade pública, segundo os princípios e as diretrizes da IPSAS (Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público).

No momento inaugural do processo, a Portaria MF nº 184, de 25 de agosto de 2008 dispôs sobre as diretrizes a serem observadas no setor público em relação aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, visando torná-los convergentes com as IPSAS. Posteriormente, o Presidente da República no uso de suas prerrogativas constitucionais, expediu o Decreto nº 6976, de 7 de outubro de 2009 dispondo sobre o Sistema de Contabilidade Federal e estabelecendo que cabe à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) expedir os normativos complementares que se fizerem necessários à implantação e ao funcionamento do Sistema de Contabilidade Federal.

Durante o decurso dos anos, a Secretaria do Tesouro Nacional promulgou diversas normatizações com o intuito de consolidar o processo de convergência das práticas contábeis no setor público brasileiro. Cabe ressaltar que a Secretaria do Tesouro Nacional, diante da ausência do Conselho de Gestão Fiscal, previsto no art. 67 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), assumiu a função de Órgão Central do Sistema de Contabilidade Federal com o objetivo de consolidar as contas dos entes da Federação. Desse modo, a STN aproveitou-se da lacuna normativa gerada pela não regulamentação da LRF para exercer, de forma temporária, o papel de órgão normatizador da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Cunha *et al.*, 2015).

Tal constatação também é mencionada por Prieto (2015) quando diz que as normas gerais para consolidação das contas públicas pertencentes à União, caberá ao seu órgão central de contabilidade, em razão da ausência de um Conselho de Gestão Fiscal capaz de realizar a consolidação.

Destaca-se, entre tais normativas, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), documento oficial de caráter normativo, que tem por finalidade estabelecer a padronização da contabilidade pública em âmbito nacional,

sendo sua aplicação obrigatória para todos os Entes Federativos, em consonância com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

Adentrando na seara do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, a Portaria nº 753, de 21 de dezembro de 2012 estabeleceu em seu art. 8 a adoção obrigatória do PCASP por todos os entes federativos até o término do exercício de 2014 (Brasil, 2012). Com isso, o PCASP se consolida como um mecanismo indispensável para a organização e estruturação da CASP no país.

Ademais, o MCASP diz que a necessidade de aprimorar a evidenciação dos fenômenos patrimoniais no setor público, aliada à busca por uniformidade no tratamento contábil dos atos e fatos administrativos, justificou a elaboração de um plano de contas de abrangência nacional, estruturado de forma a gerar informações úteis, padronizadas e adequadas às exigências dos diversos usuários da informação contábil (MCASP, 2024).

Por fim, ressalta-se que as Normas Brasileiras de Contabilidade Pública junto com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público contribuem para a implementação dos dispositivos contidos na Lei de Responsabilidade Fiscal e na Lei nº 4.320/1964, elevando a eficácia e a eficiência dessas legislações e trazendo maior transparência e responsabilidade na Administração Pública (Ferreira, 2011).

Considerando o contexto apresentado, fez-se necessário realizar um levantamento das informações contidas no MCASP sobre o PCASP, bem como analisar produções acadêmicas que já tenham abordado esse tema, além do mais, este presente trabalho executa um estudo cuja metodologia se baseia na análise do Balanço Patrimonial do Estado de Pernambuco para que dessa forma possa fazer a indagação sobre a seguinte questão: **De que forma a adoção do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) contribuiu para a modernização da contabilidade pública no Brasil, especialmente no que se refere à adequada evidenciação da natureza de informação patrimonial e ao controle das finanças públicas?**

1.1 JUSTIFICATIVA

O presente estudo justifica-se pela relevância nacional do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), reconhecido como uma ferramenta fundamental para a consolidação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

Justifica-se ainda, pois antes da adoção do PCASP, a contabilidade pública brasileira era predominantemente orçamentária, com foco quase exclusivo no controle da execução orçamentária, financeira e de cumprimento de limites legais, como os estabelecidos pela LRF. O registro patrimonial até que existia, porém era incompleto, desatualizado e na maioria das vezes completamente ignorado pelos órgãos públicos e pelas entidades da Administração Indireta. Entretanto, com a convergência das normas nacionais aos padrões internacionais, o aspecto patrimonial do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público deixou de ser posto em segundo plano e se tornou uma natureza de informação essencial para a Administração Pública do país.

Tendo isso em vista, salienta-se que embora existam estudos já realizados sobre o PCASP, ainda se faz necessário aprofundar a análise quanto às diferenças entre as naturezas orçamentária e patrimonial da informação contábil. Compreender essas distinções é fundamental, uma vez que ambas desempenham papéis complementares e indispensáveis para a consolidação de uma contabilidade pública eficaz, transparente e alinhada às diretrizes das NBCASP.

Diante dessa perspectiva, o objetivo deste estudo é demonstrar a importância da adoção do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público como um instrumento essencial para a consolidação da contabilidade pública brasileira e na adequada evidenciação da informação de natureza patrimonial no Setor Público.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Demonstrar a importância da adoção do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público como instrumento essencial para a consolidação da contabilidade pública brasileira.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Avaliar os impactos da adoção do PCASP na qualidade da informação contábil, na transparência e no controle das finanças públicas.
- Identificar as distinções conceituais entre a natureza da informação orçamentária e patrimonial e sua relevância como peça fundamental para o desenvolvimento do PCASP como instrumento indispensável à Contabilidade Aplicada ao Setor Público.
- Examinar os impactos da adoção do PCASP na estruturação e evidenciação do patrimônio público, conforme às Normas Brasileiras de Contabilidade Pública vigentes.
- Realizar uma análise comparativa do Balanço Patrimonial do Estado de Pernambuco, antes e após a adoção integral do PCASP, a fim de evidenciar as divergências que decorrem da implementação desta ferramenta contábil.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Paradigma Histórico da Contabilidade Pública no Brasil

Sob os achados de Félix (2013), primordialmente, com a chegada e o estabelecimento da família Real Portuguesa em terras brasileiras, a contabilidade pública era usada predominantemente pelos imperadores como instrumento de apoio às suas decisões administrativas. Posteriormente, com a Proclamação da República, essa prática foi mantida pelos presidentes. Essa centralização de informações impedia a população de ter acesso às rubricas contábeis, submetendo-a às decisões tomadas por aqueles que estavam no poder em razão da sua ignorância.

Contudo, a contabilidade pública brasileira evoluiu progressivamente no século XX, influenciada por duas reformas administrativas, a burocrática e a gerencial, as quais moldaram a Administração Pública, fazendo com que a contabilidade aplicada ao setor público no Brasil também sofresse adaptações significativas a fim de acompanhar tais mudanças (Félix, 2013).

Em 1964, foi promulgada no Brasil a Lei nº 4.320, a qual trazia em seu texto inovações importantes.

Art. 1º Esta lei estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de acordo com o disposto no [art. 5º, inciso XV, letra b, da Constituição Federal](#)

Posteriormente, a partir do século XXI, começou a ser dado mais destaque ao aspecto patrimonial da contabilidade que carecia de regulamentação. A portaria nº 548 estabeleceu o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), o qual objetivava à padronização dos procedimentos contábeis adotados pelos Entes Federados, consoante aos aspectos legais e sobre o contexto de convergência às normas contábeis internacionais do setor público (Ministério da Fazenda, 2020).

A nova contabilidade pública de fato representa uma mudança de paradigma para as práticas contábeis das entidades públicas, pois o uso da contabilidade pública deixaria de estar relacionado apenas à garantia do equilíbrio fiscal das contas públicas, preocupando-se adicionalmente com o controle do patrimônio público (Sauerbronn *et al.*, 2017).

Não obstante, segundo Teddo *et al.* (2013) a convergência das demonstrações contábeis do setor público aos padrões internacionais revela-se como um fenômeno relevante para a Administração Pública, na medida em que fornece subsídios importantes para a tomada de decisão dos gestores públicos, superando o enfoque anterior que era centrado no formalismo e no mero cumprimento da legalidade

Ademais, no que concerne aos aspectos da convergência, é adequado afirmar com base nos artigos pesquisados que as NBC TSP reproduzem de maneira precisa à temática das IPSAS e as divergências que podem ser encontradas decorrem de diferenças culturais de cada país (Prado *et al.*, 2017)

Sob à ótica de Nascimento *et al.* (2015) o MCASP e o PCASP são ferramentas essenciais do processo de convergência, pois não só resgatam o objeto da contabilidade que é o patrimônio, mas também auxiliam no adequado atendimento dos padrões internacionais de contabilidade pública.

De acordo com Teles (2017), o Plano de Contas Único (PCU) era utilizado pela Administração Pública, entretanto sua utilização foi cessada por conta do advento do PCASP como instrumento obrigatório aos Entes Federados.

O PCASP é uma ferramenta essencial para a modernização da contabilidade pública brasileira, pois permite a efetiva adoção dos princípios e das normas contábeis de maneira integral. Além disso, também contribui para o levantamento de informações para a ideal tomada de decisão por parte dos usuários (Eudes, 2021)

Ainda sob à ótica de Eudes (2021), o Plano de contas tem como objetivo atender de maneira uniforme e sistematizada o registro dos atos e fatos contábeis praticados pela entidade a fim de proporcionar uma maior flexibilidade no gerenciamento e na consolidação dos dados e os adequando às necessidades dos mais diversos usuários.

2.2 PCASP como Instrumento de transparência e controle das finanças públicas

O objetivo da Lei de Responsabilidade Fiscal é estabelecer normas de finanças públicas direcionadas a responsabilidade na gestão fiscal, fundamentadas nos princípios do planejamento, transparência, controle e responsabilização (Pacelli, 2025)

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é reconhecida como um dos principais marcos normativos da administração pública brasileira, pois representou um avanço significativo no campo do direito financeiro. A partir da sua vigência, o Brasil iniciou um novo regime de administração dos recursos públicos, fundamentado em pilares basilares que são planejamento, transparência, controle das contas públicas e responsabilização (Pereira *et al.*, 2022)

De acordo com Macedo *et al.* (2024), a adoção do PCASP contribui para que os gestores públicos compreendam de forma mais clara e objetiva as receitas e despesas governamentais, o que facilita a tomada de decisões e aprimora a eficiência na gestão dos recursos públicos.

Ainda segundo Macedo *et al.* (2024), a estrutura padronizada de contas e atributos conceituais do PCASP possibilita a consolidação das contas públicas nos moldes que estabelece a LRF. Ademais, Pereira *et al.* (2022) têm o mesmo entendimento quando ressalta que a consolidação nacional das contas públicas trazidas pela Lei de responsabilidade fiscal impactou significativamente a contabilidade aplicada ao setor público.

Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

§ 1º Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União até 30 de abril. [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021\)](#)

§ 2º O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o Poder ou órgão referido no art. 20 receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária. (Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021)

Sob a perspectiva de Teles (2017), a nova estrutura do Plano de Contas contribuiu significativamente para a consolidação das contas públicas no país, além de facilitar a interpretação das informações contábeis pelos usuários, tanto no âmbito interno quanto no externo.

Segundo o entendimento de Dáros e Pereira (2009), as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público são necessárias a fim de alcançar a implementação dos dispositivos contidos na LRF e na Lei 4.320/64, além de melhorar o controle contábil voltado à verificação do cumprimento das metas do planejamento governamental.

Não obstante, Teddo *et al.* (2013) salientam que o advento das normas internacionais de contabilidade pública ao Brasil para a convergência das normas locais possibilitou maior transparência das contas públicas, permitindo que os Poderes Legislativos Municipais, além de outros segmentos da sociedade tenham acesso facilitado para acompanhar, monitorar e fiscalizar a aplicação de recursos públicos.

2.3 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP)

2.3.1 NBC TSP - Estrutura Conceitual

O reconhecimento é o ato que incorpora um item às demonstrações contábeis, expresso em valores no corpo da demonstração apropriada. É obrigatório que esse item atenda a definição de elemento contábil e possa ser mensurado confiavelmente de acordo com as características qualitativas da informação. Além disso, no seu reconhecimento é indispensável que considere as restrições à informação (Brasil, 2016).

Ademais, a Norma ainda aborda sobre os elementos contábeis e a definição de cada um.

Os elementos definidos neste capítulo são:

(a) ativo; (b) passivo; (c) receita; (d) despesa; (e) contribuição dos proprietários; (f) distribuição aos proprietários (Brasil,

Outrossim, os responsáveis pela elaboração dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral devem revisar e avaliar todas as evidências disponíveis quando forem determinar se o elemento de fato existe e se deve ser reconhecido nas demonstrações, ou ainda se o elemento que foi reconhecido anteriormente continua apto a se qualificar para o reconhecimento (Brasil, 2016).

De acordo com Nunes (2017), a Estrutura Conceitual é importante por se tratar de uma norma que traz conceitos basilares para a elaboração das demais normas, ainda que seja com generalidade. Tal generalidade se dá pelo fato de que as normas específicas têm preferência em detrimento da Estrutura conceitual.

2.3.2 NBC TSP 11 - Apresentação das Demonstrações Contábeis

Sendo a representação estruturada da situação patrimonial e do desempenho da entidade, as demonstrações contábeis do setor público têm como finalidade proporcionar aos usuários informações úteis com o intuito de subsidiar a tomada de decisão, a prestação de contas e a responsabilização da entidade quanto aos recursos que lhe foram designados (Brasil, 2018).

Ademais, ainda sob o texto normativo da NBC TSP 11 a entidade que elabore as demonstrações contábeis conforme às NBC TSP deve declarar de forma explícita e sem ressalvas essa conformidade.

O conjunto completo das demonstrações contábeis inclui:

- (a) balanço patrimonial;
- (b) demonstração do resultado;
- (c) demonstração das mutações do patrimônio líquido;
- (d) demonstração dos fluxos de caixa;
- (e) quando a entidade divulga publicamente seu orçamento aprovado, comparação entre o orçamento e os valores realizados, quer seja como demonstração contábil adicional (demonstração das informações orçamentárias) ou como coluna para o orçamento nas demonstrações contábeis;
- (f) notas explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas; e
- (g) informação comparativa com o período anterior, conforme especificado nos itens 53 e 53A. (Brasil, 2018)

De acordo com a NBC TSP 11, o balanço patrimonial deve apresentar os ativos e passivos da entidade, classificados em circulante e não circulante, com os grupos de contas separadas para melhor organização e transparência das informações (Tome *et al.*, 2023).

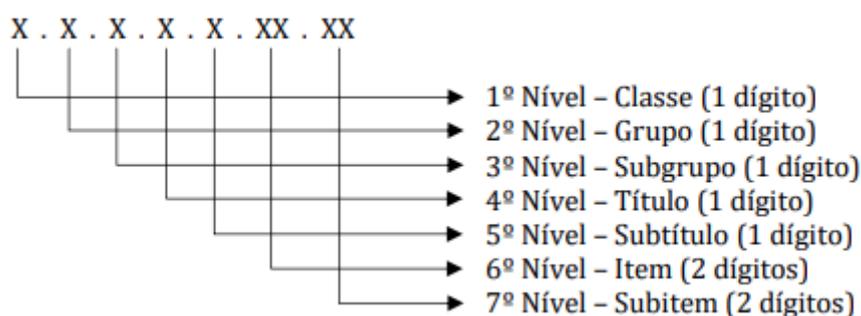
2.4 Plano de Contas Aplicado ao Setor Público

2.4.1 Estrutura do PCASP

As contas contábeis do PCASP são identificadas por códigos com 7 níveis de desdobramento, compostos por 9 dígitos.

O sistema contábil do setor público foi concebido com a intenção de atender a complexidade da gestão pública permitindo não só o registro das variações patrimoniais, mas também do controle orçamentário e dos atos administrativos que possam gerar efeitos futuros sobre o patrimônio. Ademais, o MCASP determina que as contas contábeis contidas no PCASP devem ser identificadas por 7 níveis de desdobramento, compostos por 9 dígitos (STN, 2024). A figura 1 apresenta esse desdobramento da estrutura do PCASP.

Figura 1 - Os níveis de desdobramento da estrutura do PCASP



Fonte - Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público 11ª ed. (2024, p. 525)

Do mesmo modo, o MCASP também apresenta detalhadamente os níveis 1 e 2, sendo classe e grupo, respectivamente. Como dito por Silva *et al.* (2024), o PCASP está estruturado em três subdivisões informacionais distintas: patrimonial, correspondente às classes 1, 2, 3 e 4; orçamentária, às classes 5 e 6; e de controle,

às classes 7 e 8. A figura 2 apresenta as classes e grupos que estão contidos no PCASP.

Figura 2 - Classes e Grupos do PCASP

PCASP	
1 – Ativo 1.1 - Ativo Circulante 1.2 - Ativo Não Circulante	2 – Passivo e Patrimônio Líquido 2.1 - Passivo Circulante 2.2 - Passivo Não Circulante 2.3 - Patrimônio Líquido
3 – Variação Patrimonial Diminutiva 3.1 - Pessoal e Encargos 3.2 - Benefícios Previdenciários e Assistenciais 3.3 - Uso De Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo 3.4 - Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras 3.5 - Transferências e Delegações Concedidas 3.6 - Desvalorização e Perda De Ativos e Incorporação de Passivos 3.7 - Tributárias 3.8 - Custo das Mercadorias Vendidas, dos Produtos Vendidos e dos Serviços Prestados 3.9 - Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	4 – Variação Patrimonial Aumentativa 4.1 - Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria 4.2 - Contribuições 4.3 - Exploração e venda de bens, serviços e direitos 4.4 - Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras 4.5 - Transferências e Delegações Recebidas 4.6 - Valorização e Ganhos Com Ativos e Desincorporação de Passivos 4.9 - Outras Variações Patrimoniais Aumentativas
5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento 5.1 - Planejamento Aprovado 5.2 - Orçamento Aprovado 5.3 - Inscrição de Restos a Pagar	6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento 6.1 - Execução do Planejamento 6.2 - Execução do Orçamento 6.3 - Execução de Restos a Pagar
7 – Controles Devedores 7.1 - Atos Potenciais 7.2 - Administração Financeira 7.3 - Dívida Ativa 7.4 - Riscos Fiscais 7.5 - Consórcios Públicos 7.6 - Controles Fiscais 7.8 - Custos 7.9 - Outros Controles	8 – Controles Credores 8.1 - Execução dos Atos Potenciais 8.2 - Execução da Administração Financeira 8.3 - Execução da Dívida Ativa 8.4 - Execução dos Riscos Fiscais 8.5 - Execução dos Consórcios Públicos 8.6 - Execução de Controles Fiscais 8.8 - Apuração de Custos 8.9 - Outros Controles

Fonte - Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público 11ª ed. (2024, p. 526)

2.4.2 Naturezas de informação do PCASP

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) disciplinou diversos assuntos com a publicação do MCASP, reservando um capítulo específico apenas para tratar do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, o qual é provido de um modelo estrutural.

A metodologia utilizada para a estruturação do PCASP foi a segregação das contas contábeis em grandes grupos de acordo com as características dos atos e fatos nelas registrados. Essa metodologia permite o registro dos

dados contábeis de forma organizada e facilita a análise das informações de acordo com sua natureza (STN,2024).

A segregação do PCASP em naturezas de informação é imprescindível a fim de analisar a informação contábil da maneira mais adequada possível. No que concerne a tais naturezas, o MCASP traz expressamente em seu conteúdo o conceito de cada uma.

Natureza de Informação Orçamentária: registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária.
Natureza de Informação Patrimonial: registra, processa e evidencia os fatos financeiros e não financeiros relacionados com a composição do patrimônio público e suas variações qualitativas e quantitativas
Natureza de Informação de Controle: registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle (MCASP, 2024, p. 525).

Ademais, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público passou por mudanças significativas, destacando-se a modernização das informações de natureza patrimonial, com vistas à consolidação do processo de convergência às normas internacionais.

Nascimento *et al.* (2015) ressalta que a Lei nº 4.320/1964 determina em um de seus artigos que os serviços de contabilidade devem ser estruturados de modo a possibilitar tanto o acompanhamento da execução orçamentária quanto a identificação da composição patrimonial. Entretanto, o aspecto orçamentário sempre teve prioridade em detrimento do aspecto patrimonial, fazendo com que a contabilidade estivesse mais ligada à análise de receita e despesa orçamentária e do crédito público, priorizando o fluxo financeiro dos recursos necessários à prestação dos serviços públicos e desprezando as informações relacionadas à composição do patrimônio.

Sob o Entendimento de Lima *et al.* (2009) embora a Lei nº 4.320/1964 e a Lei de Responsabilidade Fiscal sejam consideradas marcos da legislação contábil pública no Brasil, elas não incorporam, de forma substancial, os princípios fundamentais da Teoria da Contabilidade nos aspectos analisados, revelando um distanciamento entre a legislação vigente e os preceitos teóricos da ciência contábil.

Ainda sob a ótica de Lima *et al.* (2009), no que concerne aos critérios de mensuração, constata-se que a legislação vigente é carente de definições

conceituais mais precisas, além de adotar métodos de avaliação que se mostram parciais e insuficientes diante das exigências da contabilidade patrimonial aplicada atualmente.

Adentrando no aspecto da natureza Patrimonial, segundo Feitosa (2012), a nova abordagem patrimonial adotada pela Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) tem provocado diversas mudanças nos critérios de avaliação patrimonial, refletindo um alinhamento às exigências de maior transparência e fidedignidade das informações contábeis.

Segundo Teles (2017), as contas são classificadas conforme a natureza das informações que representam, de forma segregada, evitando a sobreposição de dados e permitindo que os usuários das demonstrações contábeis analisem detalhadamente os fatos contábeis, distinguindo entre informações patrimoniais, orçamentárias e de controle.

De acordo com o entendimento de Mendes (2022), as IPSAS estabelecem diretrizes para a contabilidade patrimonial no setor público com enfoque integral, exigindo o reconhecimento e mensuração de todos os elementos patrimoniais — ativos, passivos e patrimônio líquido — com base em critérios técnicos e utilização de bases de mensuração adequadas. Além do regime de competência como princípio basilar para contabilização de receitas e despesas sob o enfoque patrimonial.

No Setor Público, a utilização de ativos imobilizados e outros ativos decorre do potencial de serviços e não da sua capacidade de gerar fluxos de caixa para as entidades. Em decorrência desse fato, a maioria dos ativos utilizados por estas entidades são de natureza especializada, como os ativos de infraestrutura e os ativos militares (NBC TSP Estrutura Conceitual, 2016).

Ademais, tais ativos especializados reforçam a importância da evidenciação do patrimônio público, pois as alterações implementadas pelas NBC TSP estabelecem um novo foco principal que refere-se ao patrimônio, esse novo paradigma contrasta com o modelo anterior que era predominantemente orientado para o aspecto orçamentário (Prado *et al.*, 2017). Com isso, o reconhecimento de ativos e passivos além de sua adequada mensuração no patrimônio público se tornou imprescindível para tornar as informações mais claras e relevantes.

De acordo com Darós (2009) as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público trouxeram consigo diversas inovações acerca do

adequado reconhecimento de receitas e despesas sob a perspectiva do regime de competência, dando destaque a instrumentos de transparência e similaridades com as operações da contabilidade comercial.

3. METODOLOGIA

Neste item, são apresentados os métodos utilizados no estudo a fim de alcançar os objetivos propostos. Realizou-se uma abordagem histórica da convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Pública até o caminho trilhado para a consolidação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público como ferramenta obrigatória para todos os Entes Federados.

Inicialmente, com o intuito de chegar aos objetivos abordados, realizou-se uma pesquisa de natureza qualitativa, utilizando-se da abordagem exploratória e fundamentada em levantamento bibliográfico. Segundo Severino (2014), a pesquisa bibliográfica caracteriza-se por ser realizada a partir do registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores.

A pesquisa empregou métodos qualitativos, pois a questão-problema considera os estudos já realizados sobre a adoção do Plano de Contas aplicado ao Setor Público na contabilidade governamental, além de pesquisas e normas legais que tangenciam à temática principal, corroborando com um entendimento aprofundado. Tendo isso em vista, destaca-se que a abordagem qualitativa é capaz de proporcionar análises subjetivas e aprofundadas acerca da matéria.

A vista disso, a adoção do método qualitativo se justifica pela necessidade de identificar, sistematizar e analisar o conhecimento teórico existente sobre o PCASP a fim de compreender sua estrutura, aplicabilidade e papel fundamental na consolidação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) enfatizando o entendimento acerca de suas naturezas orçamentária e patrimonial.

Posteriormente, a fim de compreender a aplicação prática das inovações trazidas pelo PCASP, foi realizada uma análise do Balanço Patrimonial Consolidado do Estado de Pernambuco referente ao exercício de 2013, último ano antes da adoção do PCASP pelo Estado, e sequencialmente a mesma análise também foi aplicada ao Balanço Patrimonial Consolidado referente ao exercício de 2024, sendo

este até o presente momento o mais recente, o qual já está com sua estrutura integralmente adequada ao plano de contas.

Adicionalmente, utilizou-se também do método comparativo para chegar aos resultados acerca das divergências detectadas entre os balanços analisados. Tendo em vista que tais diferenças subsidiaram à obtenção das informações necessárias para que o objetivo do presente trabalho fosse alcançado. Por fim, ressalta-se que a análise dos balanços consolidados de exercícios distintos não tem como objetivo examinar detalhadamente as particularidades de cada demonstração, nem aprofundar-se em contas específicas. A proposta, neste caso, é utilizar essa comparação como instrumento para evidenciar o processo de modernização da contabilidade pública, tendo o PCASP como ferramenta central nesse avanço.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

Através da metodologia adotada, baseada em pesquisa bibliográfica, constata-se a relevância do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) como instrumento de modernização da contabilidade pública brasileira. Tendo isso em vista, o presente trabalho irá adotar como parâmetro o Balanço Consolidado do Estado de Pernambuco a fim de demonstrar os efetivos impactos ocorridos em razão da adoção do PCASP que confere uma nova roupagem à contabilidade pública no Estado.

O referencial teórico teve como objetivo elucidar os aspectos relacionados ao PCASP, bem como analisar de que forma as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) vigentes contribuíram para a adequada aplicação desse plano de contas.

Na primeira seção do referencial teórico, observa-se como a contabilidade aplicada ao setor público evoluiu ao longo do tempo e o momento no qual a natureza patrimonial deixou de ser considerada irrelevante e começou a ter um papel fundamental no controle do patrimônio público.

Na segunda seção, busca-se destacar a relevância do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público como ferramenta indispensável à transparência fiscal e ao controle das finanças públicas pelos Entes Federados, com base em uma das leis mais importantes do ordenamento jurídico brasileiro: a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Por sua vez, na terceira seção foram postas ao conhecimento duas normas relevantes à apresentação dos elementos contábeis e a forma pelos quais devem ser apresentados nas Demonstrações do setor público.

Por fim, na quarta seção do referencial teórico foi analisada a estrutura do PCASP e as suas respectivas naturezas de informação, com ênfase nas naturezas orçamentária e patrimonial que são o cerne do desenvolvimento da análise deste presente trabalho.

Na sequência, será realizada uma análise das divergências identificadas ao se comparar o Balanço Consolidado do Estado de Pernambuco antes e após a implementação integral do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) como ferramenta obrigatória da contabilidade pública no Estado-membro.

4.1 Balanço Consolidado do Estado de Pernambuco Referente ao Exercício de 2013

A partir de 2014 a Secretaria do Tesouro Nacional passou a exigir a obrigatoriedade da adoção do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público pelos Estados e Municípios. Com isso, o Estado de Pernambuco apresentou suas contas consoante ao novo modelo, adotando integralmente o PCASP ainda no mesmo ano. Esse fenômeno gerou profundas mudanças na estrutura contábil do Estado, levando-o a alcançar patamares de transparência e controle do patrimônio que não eram realizados antes da implementação. Evidencia-se isso na obra de Sauerbronn *et al.* (2017), a qual argumenta que a contabilidade pública passou por mudanças importantes, estabelecendo preocupação com a natureza de informação patrimonial e o desprendimento do olhar apenas sob a ótica orçamentária referente ao equilíbrio fiscal.

Nesta seção, será apresentado o Balanço Consolidado do Estado de Pernambuco referente ao exercício de 2013 (anterior à adoção do PCASP) com o objetivo de avaliá-lo e possibilitar, na sequência, uma análise comparativa com o Balanço Consolidado referente ao exercício de 2024 a fim de elucidar as diferenças resultantes da implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e da aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público vigentes.

Ademais, cabe salientar que a demonstração escolhida para a análise é o Balanço Patrimonial, em razão deste ter sofrido maiores alterações em decorrência da adoção do PCASP. As demais demonstrações contábeis do Estado de Pernambuco não passaram por grandes alterações, uma vez que sua estrutura continua baseada na Lei nº 4.320/1964. A adoção do PCASP não trouxe mudanças significativas para essas demonstrações, ao contrário do que ocorreu com o Balanço Patrimonial, que foi o mais impactado. Tal fato se dá pois o Balanço Patrimonial precisou se adequar às normas de contabilidade pública vigentes e ao regime de competência, incorporando elementos que antes não eram exigidos ou evidenciados com tanta precisão. A figura 3 apresenta o Balanço Patrimonial Consolidado do Estado de Pernambuco.

Figura 3 - Balanço Patrimonial Consolidado - Exercício de 2013

ATIVO			PASSIVO		
TÍTULOS	VALORES		TÍTULOS	VALORES	
ATIVO FINANCEIRO		R\$ 3.947.309.790,50	PASSIVO FINANCEIRO		R\$ 1.258.234.679,31
Disponível	R\$ 3.213.515.903,50		Restos a Pagar	R\$ 318.750.835,79	
Realizável	R\$ 733.793.887,00		Processados	R\$ 318.612.363,56	
			Não Processados	R\$ 138.472,23	
			Pessoal a Pagar	R\$ 119.476.183,80	
			Consignações	R\$ 273.152.200,08	
			Depósitos de Origens Diversas	R\$ 541.674.216,51	
			Outros Valores Exigíveis	R\$ 5.181.243,13	
ATIVO PERMANENTE		R\$ 24.585.091.154,58	PASSIVO PERMANENTE		R\$ 56.476.428.794,02
Bens do Estado	R\$ 4.790.873.114,18		Dívida Fundada Interna	R\$ 7.479.191.678,08	
Créditos do Estado	R\$ 14.258.294.168,30		Dívida Fundada Externa	R\$ 3.748.396.924,74	
Valores do Estado	R\$ 5.535.923.872,10		Provisão Atuarial	R\$ 44.061.504.793,43	
			Precatórios	R\$ 468.992.071,97	
			Outras Dívidas	R\$ 649.444.248,83	
			Obrigações de Exerc. Anteriores	R\$ 68.899.076,97	
SOMA DO ATIVO REAL		R\$ 28.532.400.945,08	SOMA DO PASSIVO REAL		R\$ 57.734.663.473,33
SALDO PATRIMONIAL		R\$ 29.202.262.528,25			
Passivo Real a Descoberto		R\$ 29.202.262.528,25			
SOMA		R\$ 57.734.663.473,33	SOMA		R\$ 57.734.663.473,33
ATIVO COMPENSADO		R\$ 2.044.364.320,20	PASSIVO COMPENSADO		R\$ 2.044.364.320,20
TOTAL		R\$ 59.779.027.793,53	TOTAL		R\$ 59.779.027.793,53

Fonte adaptada pelo autor- Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco. disponível na Internet - www.sefaz.pe.gov.br

Conforme apresentado na figura acima, a estrutura do balanço consolidado de 2013 demonstra um aspecto muito mais voltado para a natureza de informação orçamentária e as contas são apresentadas nos moldes da Lei nº 4.320/1964. Observa-se isso com a segregação do ativo e passivo em financeiro e permanente cujas contas eram apresentadas de forma demasiadamente genérica, carecendo de

representações fidedignas e relevantes capazes de influenciar a tomada de decisão por parte dos usuários.

Esses dados corroboram com o entendimento de Lima *et al.* (2009) que afirmam que embora a Lei nº 4.320/1964 e a Lei de Responsabilidade Fiscal sejam consideradas marcos da legislação contábil no Brasil, ambas não incorporam com profundidade os princípios fundamentais da teoria contábil, o que resulta em um certo distanciamento entre essas normas legais e os preceitos da contabilidade.

Artigo 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

I - O Ativo Financeiro; II - O Ativo Permanente; III - O Passivo Financeiro; IV - O Passivo Permanente; V - O Saldo Patrimonial; VI - As Contas de Compensação.

§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.

§ 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outras pagamento independa de autorização orçamentária.

§ 4º O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

§ 5º Nas contas de compensação serão registrados os bens, valores, obrigações e situações não compreendidas nos parágrafos anteriores e que, mediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio. (Brasil, 1964)

Dessa forma, constata-se claramente que o Balanço Patrimonial do Estado de Pernambuco, no exercício de 2013, seguia estritamente os padrões estabelecidos pela Lei nº 4.320/1964, o que limitava a possibilidade de outras formas de evidenciação contábil. No entanto, esse modelo se revela inadequado sob a ótica da contabilidade moderna, especialmente considerando que a referida lei data de 1964, período desde o qual a ciência contábil evoluiu significativamente, incorporando práticas que buscam aprimorar a qualidade e a utilidade das informações oferecidas aos usuários.

As conclusões constatadas estão em consonância com a proposição de Nascimento *et al.* (2015) quando ressalta que apesar da Lei nº 4.320/1964 disciplinar em seus artigos sobre os serviços de contabilidade e mencionar a identificação da

composição patrimonial que está relacionado à natureza patrimonial da informação contábil, ainda assim a despreza enquanto prioriza o aspecto orçamentário.

4.2 Deficiências na Gestão Patrimonial Pública em Virtude da Inexistência de um Plano de Contas Adequado

Evidentemente, a ausência de um plano de contas bem estruturado impedia a adequada divulgação da informação contábil. Na época anterior a adoção do PCASP, o Estado de Pernambuco utilizava um plano que tinha como base legal as normas orçamentárias e patrimoniais antigas, o qual possuía um aspecto muito mais contábil-orçamentário do que patrimonial. Tal constatação acerca desse plano de contas é exposta por Teles (2017) quando diz que a Administração Pública utilizava-se do Plano de Contas Único antes da adoção do PCASP como ferramenta obrigatória.

Ademais, o Balanço Patrimonial Consolidado de Pernambuco referente ao exercício de 2013 não apresenta o grupo de contas do Patrimônio Líquido, uma vez que essa estrutura contábil não estava prevista no Plano de Contas Único (PCU). O PCU organizava suas contas em três grandes grupos: orçamentárias, financeiras e patrimoniais. Embora não existisse uma codificação nacional obrigatória referente a um plano de contas padronizado, a análise do Balanço do Estado de Pernambuco permite constatar que o ente utilizava a estrutura do PCU para o registro de seus atos e fatos contábeis.

Art. 92. A dívida flutuante compreende:

I - os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida; II - os serviços da dívida a pagar; III - os depósitos; IV - os débitos de tesouraria. (Brasil, 1964).

Outrossim, observa-se que no Passivo do Balanço de 2013 consta contas apresentadas segundo o que é estabelecido na Lei nº 4.320/1964, o que difere bastante da estrutura do passivo adotada atualmente a qual contempla diversas contas comuns às sociedades empresárias, uma vez que a contabilidade pública vem convergindo aos mesmos padrões aplicados a essas entidades quando se trata da natureza patrimonial da informação contábil.

4.3 Balanço Consolidado do Estado de Pernambuco Referente ao Exercício de 2024

De acordo Prado *et al.* (2017), as alterações trazidas pela NBC TSP vigentes estabelecem um novo foco principal que é o patrimônio. Portanto, em razão da adoção do PCASP e da implementação das novas normas de contabilidade aplicadas ao setor público, o Balanço Patrimonial do Estado de Pernambuco passou a apresentar em 2024, características significativamente distintas em relação à demonstração elaborada em 2013, sobretudo quanto à natureza das informações patrimoniais. A figura 4 apresenta o Balanço Patrimonial Consolidado do Estado referente ao exercício mencionado.

Figura 4 - Balanço Patrimonial Consolidado - Exercício de 2024

ATIVO CIRCULANTE		7.897.482.641,30	7.062.500.687,90
Caixa e Equivalentes de Caixa - Exceto RPPS	10	7.319.968.881,45	6.501.593.194,71
Caixa e Equivalentes de Caixa - RPPS	11	37.194.346,82	43.391.766,73
Fundos Garantidores de Depósitos Judiciais	12	540.319,41	517.515.726,46
CRÉDITOS A CURTO PRAZO		3.444.326.178,27	3.839.205.180,17
Créditos Tributários de Curto Prazo	13	3.341.364,63	3.750.107,26
Cientes, Créditos Intra e Empréstimos e Financiamentos Concedidos	14	102.961,54	89.097,91
DEMAIS CRÉDITOS E VALORES A CURTO PRAZO		1.994.137,80	2.006.208,50
Adiantamentos e Depósitos Restituíveis	15	1.779,67	1.781.912,33
Outros Créditos e Valores a Curto Prazo	16	214.466,66	224.296,16
ESTOQUES		855.155,13	693.292,54
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS PAGAS ANTECIPADAMENTE		21,43	23,25
TOTAL DO ATIVO CIRCULANTE		14.212.536.981,38	13.624.465.445,88
ATIVO NÃO CIRCULANTE			
ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO		9.091.320,31	19.809,80
Dívida Ativa Tributária e Outros Créditos Administrativos a Longo Prazo	19	7.821,59	18.615,99
Investimentos e Aplicações a Longo Prazo - RPPS - FUNAPREV	20	529,49	287,83
Títulos e Valores Mobiliários - FCVS	21	49.440,03	78.515,14
Demais Créditos e Valores a Longo Prazo	22	690,79	827,45
INVESTIMENTOS IMOBILIZADO		13.661,93	12.975,92
INTANGÍVEL		34.759,06	33.084,85
TOTAL DO ATIVO NÃO CIRCULANTE		57.721,08	66.060,96
TOTAL DO ATIVO		71.933.620,34	79.685.426,61
PASSIVO CIRCULANTE			
OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS, PREVIDENCIÁRIAS E EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS A CURTO PRAZO		1.668,42	2.151,78
FORNECEDORES E CONTAS A PAGAR	27	1.735,89	1.569,44
OBRIGAÇÕES FISCAIS A CURTO PRAZO		22,58	24,11
OBRIGAÇÕES DE REPARTIÇÃO A OUTROS ENTES		493,25	407,67
OUTRAS PROVISÕES A CURTO PRAZO		11,17	11,97
DEMAIS OBRIGAÇÕES A CURTO PRAZO		2.299,18	2.336,62
Consignações, Imposto de Renda Retido na Fonte e Fundeb a	32	783,62	594,26
Fundos Garantidores dos Depósitos Judiciais - EC 99/2017	33	540,31	517,51
Depósitos Não Judiciais, Operações Vinculadas, Subvenções e	34	975,23	1.224,84
TOTAL DO PASSIVO CIRCULANTE		7.633,72	7.651,81
PASSIVO NÃO CIRCULANTE			
OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS, PREVIDENCIÁRIAS E EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS A LONGO PRAZO		16.486,55	14.757,89
OBRIGAÇÕES FISCAIS A LONGO PRAZO		2.968,70	4.832,71
PROVISÕES A LONGO PRAZO		141,45	139,75
Provisões Matemáticas Atuariais	35	140,41	138,90
Outras Provisões a Longo Prazo	31	1,03	84,52
DEMAIS OBRIGAÇÕES A LONGO PRAZO		996,86	1.033,58
Obrigações Pelo Uso de Depósitos Judiciais - EC 99/2017	33	366,89	396,40
Depósitos Não Judiciais, Operações Vinculadas, Subvenções e	34	629,97	637,18
TOTAL DO PASSIVO NÃO CIRCULANTE		159.902,60	155.809,41
PATRIMÔNIO LÍQUIDO		29.967,41	29.967,41
PATRIMÔNIO SOCIAL E CAPITAL SOCIAL		28.699,97	28.699,97
RESERVAS DE CAPITAL		44,59	32,11
RESERVAS DE LUCROS		52,41	10,26
DEMAIS RESERVAS		(96,23)	(83,87)
RESULTADOS ACUMULADOS		(95,32)	(82,76)
Déficits Acumulados		(906,54)	(1.107,30)
Prejuízos Acumulados		(906,54)	(1.107,30)
TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO		(95,602,708,906,26)	(83,775,824,90)
TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO		71.933.620,34	79.685.426,61

Fonte Adaptada pelo autor - Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, disponível na Internet - www.sefaz.pe.gov.br

Ademais, Tome *et al.* (2023) citam que, de acordo com a NBC TSP 11, o Balanço Patrimonial deve apresentar os ativos e passivos classificados em circulante e não circulante, organizados em grupos de contas distintas, com o objetivo de proporcionar melhor organização e transparência às demonstrações contábeis. Nesse sentido, a própria estrutura do PCASP já contempla essa segregação entre

ativos e passivos circulantes e não circulantes, em conformidade com o que estabelece a norma.

Esse fenômeno é confirmado quando observado que o respectivo balanço contém, à primeira vista, uma melhor divulgação se comparado ao exercício referente a 2013. Quando aprofunda na sua estrutura e utiliza das notas explicativas para o adequado entendimento, fica ainda mais constatado essa transparência. Visto que, o Balanço de 2024 utiliza-se das próprias nomenclaturas das contas que constam na estrutura do PCASP, na qual os ativos e passivos são bem especificados com a finalidade de apresentar as informações adequadamente aos usuários.

Ademais, diferentemente do Balanço de 2013, o balanço de 2024 apresenta as contas acompanhadas de seu respectivo número de nota explicativa. Além disso, divulga os valores referente a dois exercícios a fim de possibilitar a comparabilidade, que é uma das características qualitativas mencionada pela NBC TSP - Estrutura Conceitual. Através disso, a natureza da informação patrimonial fica muito mais evidente, pois diversos esclarecimentos acerca de bases de mensuração, critérios, políticas contábeis e passivos contingentes não reconhecidos no balanço são divulgados para os usuários.

Outrossim, nesse balanço nota-se a inclusão do Patrimônio Líquido, grupo que antes da adoção do PCASP e da implementação das normas contábeis não era evidenciado pelo Estado de Pernambuco. Ocasionalmente na perda da qualidade da informação, a qual não era apresentada segundo os princípios inerentes à ciência contábil.

Como mencionado por Teles (2017), o PCASP, como exigido pela legislação, organiza as contas em três naturezas distintas de informação, sendo elas, patrimonial, orçamentária e de controle, assegurando que os registros contábeis de uma natureza não sejam capazes de interferir ou alterar os registros de outras. Quando se trata do PCASP do Estado de Pernambuco, as mesmas regras se aplicam, tendo em vista que o PCASP é nacional. Entretanto, a União permite que os Estados adotem um modelo de plano estendido, desde que observem as diretrizes estabelecidas pela STN.

Essa ampliação do PCASP pelos Entes Federados pode ser feita a partir do 6º nível que é o ítem, pois este é de uso facultativo e livre extensão. Conseqüentemente, algumas ampliações são verificadas ao se comparar os planos

da União e do Estado de Pernambuco em razão das características particulares de cada um. Como exemplo, observa-se que no PCASP do Estado-membro consta uma conta cujo código “1.1.1.1.1.02.05” não é observado no plano da União. Essa conta se refere à conta única do FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica de Valorização dos Profissionais da Educação), pois este se trata de um valor repassado diretamente da União aos Estados, representando uma receita (Classe 4) e um ativo (Classe 1) sob à ótica de Pernambuco e uma despesa (Classe 3) sob à ótica da União.

Por fim, destaca-se que, no quadro principal do Balanço Patrimonial, não consta a natureza de informação de controle, em razão de suas particularidades, uma vez que essas informações são divulgadas em outro quadro da mesma demonstração. Ressalte-se, contudo, que essa natureza também se utiliza do PCASP para a realização de seus lançamentos. Todavia, como não abordamos esse quadro secundário de forma detalhada, essa informação é apresentada apenas a título de curiosidade.

4.4 Transparência e Controle das Finanças Públicas

A Lei de Responsabilidade Fiscal é um marco normativo da Administração Pública no Brasil, representando um avanço notável no campo do direito financeiro. Conforme respaldado por Dáros e Pereira (2022) e Pacelli (2025) a LRF traz a responsabilidade na gestão fiscal e um novo regime de administração dos recursos públicos fundamentados em pilares basilares de planejamento, transparência, controle das contas públicas e responsabilização.

Tendo em vista que o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público apresenta uma estrutura uniforme e padronizada em toda Federação, a comparabilidade da informação contábil se tornou demasiadamente mais fácil. Macedo *et al.* (2024) e Teles (2017) salientam em suas obras como a estrutura padronizada de contas e atributos conceituais do PCASP contribuíram significativamente para a consolidação das contas públicas nos moldes que a LRF estabelece.

Ao observar o Balanço Patrimonial referente ao exercício de 2024 constata-se que as contas apresentadas na demonstração estão em conformidade com a estrutura padronizada do PCASP o qual permite um detalhamento mais abrangente

atendendo ao dispositivo da LRF que trata acerca da escrituração e consolidação das contas.

Por fim, sem um plano de contas bem estruturado não seria possível que a União promovesse a consolidação nacional e por esferas de governo das contas de todos os entes federativos. Ademais, o fato de os Estados só poderem ampliar o PCASP a partir do 6º nível é justamente para que não inviabilize a consolidação dessas contas. Tendo em vista que os cinco primeiros dígitos são padronizados nacionalmente pela Secretaria do Tesouro Nacional, de modo que garanta a mesma estrutura básica de contas em todas as esferas de governo, a fim de garantir a fidedignidade às normas de contabilidade pública e a comparabilidade entre as demonstrações contábeis.

Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público (Brasil, 2000).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

As discussões apresentadas ao longo deste trabalho buscarão contribuir para a percepção de que o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) é uma ferramenta fundamental para a correta evidenciação do patrimônio público conforme estabelecido pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Pública. Considerado um marco na contabilidade, o PCASP é reverenciado principalmente por dar um novo enfoque patrimonial ao que antes era demasiadamente voltado à natureza de informação orçamentária.

O presente estudo, realizado por meio da abordagem exploratória e fundamentada em levantamento bibliográfico a qual buscou identificar, sistematizar e analisar o conhecimento teórico existente sobre o PCASP com o intuito de compreender sua estrutura e aplicabilidade. Além disso, sequencialmente foram analisados os Balanços Patrimoniais do Estado de Pernambuco referente aos exercícios de 2013 e 2024, respectivamente, a fim de compará-los e estabelecer uma correlação com o intuito de analisar como a adoção do PCASP pelo Estado-membro influenciou essa demonstração contábil.

Os resultados obtidos demonstraram que o PCASP desempenhou um papel fundamental na consolidação da natureza patrimonial da informação contábil no setor público. Em conjunto com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP), que influenciam diretamente a estrutura do plano de contas, o PCASP contribuiu significativamente para a modernização da contabilidade pública, promovendo avanços na adequada identificação, registro e transparência do patrimônio público.

Ademais, por intermédio da metodologia utilizada, ainda foi capaz de avaliar a conformidade dos Balanços Patrimoniais e das contas contábeis neles presentes a fim de observar se as regras estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal estão sendo seguidas.

Entretanto, embora o número de pesquisas sobre o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público tenha crescido nos últimos anos, observa-se que poucos estudos analisam de forma aprofundada os impactos efetivos desse plano nas demonstrações contábeis elaboradas pelos entes federativos. Essa lacuna é

especialmente relevante, considerando que o PCASP exerce papel central na padronização e na transparência das informações contábeis do setor público.

Na maioria dos estudos, a análise do PCASP acaba sendo tratada de forma conjunta com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, o que contribui para uma abordagem menos minuciosa do Plano de Contas em si. Embora essa integração seja bastante compreensível, dado o vínculo normativo entre os temas, tal prática dificulta uma compreensão mais aprofundada dos impactos específicos do PCASP na contabilidade pública.

Em síntese, conclui-se que o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público constitui um instrumento-chave, à medida que foi concebido para acomodar tanto a natureza patrimonial quanto a natureza orçamentária da informação contábil. Sua implementação tornou possível a padronização dos procedimentos contábeis, a adoção do regime de competência, a promoção da transparência fiscal e o fortalecimento do controle social. Além disso, o PCASP estabeleceu regras unificadas para o registro dos atos e fatos administrativos no setor público, permitindo a comparabilidade entre as demonstrações contábeis dos diferentes entes federativos e órgãos da Administração Pública.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009**. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm.

Acesso em: 14 jun. 2025.

BRASIL. Estado de Pernambuco. Secretaria de Estado da Fazenda. **Balço Geral do Estado referente ao exercício de 2013**. PE, 2013. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Paginas/Balancos.aspx>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. Estado de Pernambuco. Secretaria de Estado da Fazenda. **Balço Geral do Estado referente ao exercício de 2024**. PE, 2024. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Paginas/Balancos.aspx>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. Estado de Pernambuco. Secretaria da Fazenda. *Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP do Estado de Pernambuco: exercício de 2023*. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Paginas/Plano-de-Contas.aspx>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm . Acesso em: 14 jun. 2025.

BRASIL. **Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 20 de jun. 2025.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP: exercício de 2024. Brasília, DF: STN, 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/federacao/plano-de-contas-aplicado-ao-setor-publico-pcasp-1>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**, 11. ed. Brasília, DF: STN, 2024. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2025/26>. Acesso em: 18 de Ago. 2025

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008**. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na elaboração e execução dos orçamentos e na escrituração contábil dos entes públicos. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2008/portaria184>. Acesso em: 14 de jun.2025.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP 11 - Apresentação das Demonstrações Contábeis**. Brasília: CFC, 2018. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP11.pdf>, Acesso em: 15 jul. 2025.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público**. Brasília: CFC, 2016. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>. Acesso em: 15 jul. 2025.

CUNHA, A. P.; SILVA, A. S.; COSTA, F. S.; CARDOSO, J. R. Vantagens da implantação das IPSAS na contabilidade pública brasileira: análise da percepção dos membros do GTCON. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v.44, n.5, p.1177-1202, set./out. 2010.

Disponível em: <https://repec.emnuvens.com.br/repec/article/view/1226/1073>; Acesso em: 15 jun. 2025.

DÁROS, L. L.; PEREIRA A. S. Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público- NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública. In: Congresso USP de Iniciação Científica, vol. 6. 2009. Disponível em: <https://congressousp.fipecafi.org/anais/artigos92009/467.pdf>. Acesso em: 20 jul. 2025.

FÉLIX, Leonardo Pedro. Evolução da Contabilidade Pública no Brasil. 2013. Disponível em: <https://repositorio.uniceub.br/jspui/handle/235/5001>. Acesso em: 22 jun. 2025.

FERREIRA, Adilson Bicas; MARCHESINI, C. de F. A contabilidade pública em face da padronização contábil. **Revista Científica Semana Acadêmica**, v. 1, n. 5, p. 1-14, 2011. Disponível em: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/1 [a contabilidade pública em face da padronização contábil](#).

FILHO, João Eudes B. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público - Abordagem Objetiva e Didática**. Grupo GEN, 2021.

LIMA, D. V; SANTANA C. M; GUEDES M. A. s. As normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a legislação contábil pública brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil. **Revista Contabilidade Gestão e Governança**, Brasília, v. 12, n. 2, p 15 - 23. 2009.

MENDES, A. R; COSTA, A. J. Inovações na Contabilidade Pública e Controle Governamental no Brasil: Uma Revisão Sistemática da Literatura. **Revista de Auditoria Governança e Contabilidade**, Campinas, v. 10, n. 44, p. 146 - 161. 2022. Disponível em: file:///C:/Users/cassi/Downloads/2731-Texto%20do%20Artigo-10487-1-10-20220906%20(1).pdf. Acesso em: 23 jul. 2025.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais(PIPCP),2020. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/federacao/plano-de-i>

[mplantacao-dos-procedimentos-contabeis-patrimoniais-pipcp](#). Acesso em: 18 jul. 2025

NASCIMENTO, J. O.; SANTOS, S M; ZITTEI, M. V; ARNOSTI, J. C. A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: uma mudança de paradigma, a contabilidade não mais vista exclusivamente pelo enfoque orçamentário e financeiro. In: **Anais do Congresso UFSC de Controladoria e Finanças**. 2015. Disponível em: https://ccn-ufsc-cdn.s3.amazonaws.com/6CCF/80_16.pdf. Acesso em: 24 jun. 2025.

NUNES, Selene Peres Peres; LIMA, Diana Vaz de. Uma Análise Crítica da Estrutura Conceitual do Setor Público no Brasil. In: **XVI Congresso de Contabilidade e Auditoria- CICA**. 2017. vol. 3, p 2017). Disponível em: https://xvicica.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica/ finais_site/289.pdf. Acesso em: 28 jun. 2025.

PEREIRA, Beatriz da Silva; LIMA, Maria Elza Barros Galliza de. Nível de Conformidade e Convergência Contábil Perante a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF): uma análise do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco. **Revista Paranaense de Contabilidade**, v. 7, n. 1, p. 108-120, 2022. Disponível em: <https://crcpa.org.br/revistaparaense/index.php/crcpa/article/view/84>. Acesso em: 22 jul. 2025.

PRIETO, Marina Freitas; MARTINS, Vidigal Fernandes. Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade Pública no Brasil: uma análise nos demonstrativos da união no triênio 2010 a 2012. **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade**. v. 3, n. 5, 2015. Disponível em: <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/ragc/article/view/513>.

PRADO, Joyce Dias do; PAIVA, Amanda Almeida. Convergência da contabilidade pública às normas internacionais. **Revista Negócios em Projeção**, v. 8, n. 1, p. 161 - 174. 2017. Disponível em: <https://projecaociencia.com.br/index.php/Projecao1/article/view/814/696>. Acesso em: 25 jul. 2025.

SAUERBRONN, Fernanda Filgueiras; SILVA, Gecilda Esteves. Una Breve Panorama Histórico de la Contabilidad Gubernamental en Brasil: en busca del 'nuevo' en la Nueva Contabilidad Pública. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, v.4, n.1,p.53-68.

Disponível em: <https://www.ojs.ufpi.br/index.php/gecont/article/view/5321/3523>.

Acesso em: 23 jun. 2025

SEVERINO, Antônio. **Metodologia do trabalho científico**. 23ª ed. São Paulo: Cortez, 2014.

TEDDO, Luiz F. Porfírio; Pereira, Graziela de Fátima. Demonstrações contábeis do setor público à luz das normas internacionais e suas perspectivas para o gestor público. *Revista Mineira de Contabilidade*,2013. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 1, n. 49, p. 6- 14. 2013. Disponível em: <https://revista.crcmg.org.br/rmc/article/view/234/76>. Acesso em: 04 jul. 2025

TELES, P. R.; SCORVO R. A. Demonstrações Contábeis do Governo do Estado de Minas Gerais: Estudo do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público Período 2013/2014. In: **2º Congresso UFU de Contabilidade**, Uberlândia, 2017. Disponível em:

chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgiclfindmkaj/<https://eventos.ufu.br/sites/eventos.ufu.br/files/documentos/8775.pdf> . Acesso em: 08 de jul. 2025

TOME, Andressa Khetley Pessoa; SILVA, Adrienny Joyce Cabral da; SOUZA, Gabriela Deusdará de; ANDRADE, Mariana Valeriano de; NASCIMENTO, Denise Fernandes. O Nível de Adoção da Norma NBC TSP 11 - Apresentação das Demonstrações Contábeis, Nos Municípios Goianos, 2023. **Contabilidade, Tributos, Disclosure e Finanças Públicas**, p. 75. Disponível em: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgiclfindmkaj/<https://www.unialfa.com.br/wp-content/uploads/2024/01/28.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2025.