



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

**CAROLINA ARAÚJO SALES DE ANDRADE**

**ANÁLISE DE CONFORMIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO  
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO: UMA ADAPTAÇÃO DO  
ÍNDICE DE CONSISTÊNCIA E CONVERGÊNCIA CONTÁBIL DOS MUNICÍPIOS DE  
PERNAMBUCO**

**RECIFE**

**2025**

**CAROLINA ARAÚJO SALES DE ANDRADE**

**ANÁLISE DE CONFORMIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO  
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO: UMA ADAPTAÇÃO DO  
ÍNDICE DE CONSISTÊNCIA E CONVERGÊNCIA CONTÁBIL DOS MUNICÍPIOS 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.

**Orientador(a):** Joaquim Osório Liberalquino Ferreira

**RECIFE**

**2025**

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

ANDRADE, Carolina Araújo Sales de.

Análise de conformidade das demonstrações contábeis do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco: uma adaptação do Índice de Consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco / Carolina Araújo Sales de ANDRADE. - Recife, 2025.

46 p., tab.

Orientador(a): Joaquim Osório Liberalquino FERREIRA

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

Inclui referências, anexos.

1. Análise de Demonstrações Contábeis. 2. Convergência Contábil. 3. Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 4. Normas Contábeis. 5. Conformidade. I. FERREIRA, Joaquim Osório Liberalquino . (Orientação). II. Título.

650 CDD (22.ed.)

# FOLHA DE APROVAÇÃO

CAROLINA ARAÚJO SALES DE ANDRADE

## ANÁLISE DE CONFORMIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO: UMA ADAPTAÇÃO DO ÍNDICE DE CONSISTÊNCIA E CONVERGÊNCIA CONTÁBIL DOS MUNICÍPIOS 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 04 de abril de 2025.

### BANCA EXAMINADORA

Documento assinado digitalmente  
 JOAQUIM OSÓRIO LIBERALQUINO FERREIRA  
Data: 14/04/2025 16:08:41-0300  
Verifique em <https://validar.it.gov.br>

---

Prof. Joaquim Osório Liberalquino Ferreira - Orientador  
Universidade Federal de Pernambuco

Documento assinado digitalmente  
 CACILDA SOARES DE ANDRADE  
Data: 14/04/2025 17:17:23-0300  
Verifique em <https://validar.it.gov.br>

---

Prof.(a). Cacilda Soares de Andrade - Avaliador(a)  
Universidade Federal de Pernambuco

Documento assinado digitalmente  
 CARLOS ALBERTO DE MIRANDA MEDEIROS  
Data: 14/04/2025 17:58:05-0300  
Verifique em <https://validar.it.gov.br>

---

Carlos Alberto de Miranda Medeiros  
Prof.(a). Nome completo do(a) avaliador(a)  
Membro Efetivo do Conselho Fiscal da Academia Pernambucana de Ciências  
Contábeis

## RESUMO

Este trabalho tem como objetivo analisar o nível da conformidade às normas das demonstrações contábeis do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco através do Índice de Consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco. Para isso, foi realizada uma pesquisa mista, qualitativa e quantitativa, baseada na aplicação de uma adaptação do Índice aos demonstrativos contábeis do referido Tribunal, num período de 5 anos. Os resultados apresentam um progresso gradual na qualidade das demonstrações através do período analisado, tendo, porém, atingido o ponto mais próximo da conformidade total com as normas quando foi realizada a aplicação do Índice aos documentos oficiais da Prestação de Contas do órgão. Conclui-se que, em órgãos da administração pública, a utilização de índices como o empregado nesta pesquisa pode ter significativo papel na elaboração de demonstrações contábeis mais eficientes e, conseqüentemente, no aumento da qualidade da informação contábil do setor público.

**Palavras-chave:** Análise de Demonstrações Contábeis. Convergência Contábil. Conformidade. Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Normas Contábeis.

## ABSTRACT

This study aims to analyze the level of compliance with the accounting standards of the State Audit Court of Pernambuco through the Accounting Consistency and Convergence Index of the municipalities of Pernambuco. To do that, a mixed research approach was conducted, both qualitative and quantitative, based on the application of an adapted version of the Index to the financial statements of the Court over a 5 year period. The results show a gradual improvement in the quality of the statements throughout the analyzed period, reaching the point closest to full compliance with the standards when the Index was applied to the official documents of the Court's Accounting Reports. It is concluded that, in public administration agencies, the use of indexes like the one employed in this research can play a significant role in the development of more efficient financial statements and, consequently, in improving the quality of accounting information in the public sector.

**Keywords:** Financial Statement Analysis. Accounting Convergence. Compliance. Public Sector Accounting. Accounting Standards.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC	Conselho Federal de Contabilidade
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
ICCPE	Índice de Consistência e Convergência dos Municípios de Pernambuco
IPSAS	Public Sector Accounting Standards
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NBC TSP	Norma Brasileira de Contabilidade aplicada ao Setor Público
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
TCEPE	Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco

## LISTA DE QUADROS/TABELAS

Tabela 1 – Cálculo do Resultado da Análise de Consistência e Convergência.....	17
Tabela 2 – Níveis de Consistência e Convergência.....	18
Tabela 3 – Cálculo Adaptado do Resultado da Análise de Convergência Contábil Contábil.....	21
Tabela 4 – Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 1 - Balanço Orçamentário.....	24
Tabela 5 – Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 2 - Balanço Financeiro.....	26
Tabela 6 – Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 3 - Balanço Patrimonial.....	29
Tabela 7 – Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 4 - Demonstração das Variações Patrimoniais.....	30
Tabela 8 – Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 5 - Demonstração do Fluxo de Caixa.....	32
Tabela 9 – Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 6 - Notas Explicativas e Aspectos Gerais.....	33
Tabela 10 – Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 7 - Outros Demonstrativos Contábeis.....	34
Tabela 11 – Conformidade Por Quesito Durante o Período Analisado.....	35
Tabela 12 – Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil Por Quesito.....	36
Tabela 13 – Resultado dos Níveis de Consistência e Convergência Contábil.....	37

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA PROBLEMÁTICA DA PESQUISA.....	12
1.2 JUSTIFICATIVA.....	13
1.3 OBJETIVOS.....	13
1.3.1 OBJETIVO GERAL.....	13
1.3.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	13
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>15</b>
2.1 TRANSPARÊNCIA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NA CONTABILIDADE PÚBLICA.....	15
2.2 ÍNDICE DE CONSISTÊNCIA E CONVERGÊNCIA CONTÁBIL DOS MUNICÍPIOS DE PERNAMBUCO .....	16
<b>3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>19</b>
3.1 MODELO DE PESQUISA .....	19
3.2 COLETA DE DADOS .....	19
3.3 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	20
3.4 ADAPTAÇÃO DO ÍNDICE .....	20
<b>4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS .....</b>	<b>23</b>
4.1 QUESITO 1 - BALANÇO ORÇAMENTÁRIO .....	23
4.2 QUESITO 2 - BALANÇO FINANCEIRO.....	25
4.3 QUESITO 3 - BALANÇO PATRIMONIAL .....	26
4.4 QUESITO 4 - DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS .....	29
4.5 QUESITO 5 - DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA .....	30
4.6 QUESITO 6 - NOTAS EXPLICATIVAS E ASPECTOS GERAIS.....	32
4.7 QUESITO 7 - OUTROS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS .....	34
4.8 NÍVEIS DE CONVERGÊNCIA CONTÁBIL .....	35
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>38</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>39</b>
<b>APÊNDICE A – MODELO PLANILHA CHECKLIST .....</b>	<b>41</b>

## 1. INTRODUÇÃO

As operações governamentais no Brasil são de grande complexidade, principalmente quando se referem a execução orçamentária. Pela importância que possuem e seus reflexos na vida da população, necessitam de constante revisão e aprimoramento quantos ao tratamento contábil e sua evidenciação, com o intuito de garantirem a aplicação eficaz, eficiente, efetiva e com transparência.

Com o objetivo de aprimorar a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, várias medidas foram implementadas para garantir boas práticas contábeis, com uniformidade e de forma adequada ao marco regulatório técnico e legal, como à Lei nº 4.320/1964 e as normas técnicas do Conselho Federal de Contabilidade.

A partir dessa base, foi editada a Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, que institui parâmetros para a gestão fiscal na Administração Pública, além de determinar, nomeadamente no Art. 51, à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) a publicação anual do Balanço do Setor Público Nacional (BSPN), consolidando as contas de União, Estados e Municípios. Em adição a essa competência, a STN também é responsável pela elaboração de normativos e instruções, como forma de alinhar as práticas contábeis e consolidar as demonstrações do setor público.

A STN, a partir da necessidade de consolidar as contas públicas e adequação e uniformidade de procedimentos contábeis, conforme Portaria nº 634, de 19 de novembro de 2013, atribuindo ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a responsabilidade da edição de normativos técnicos, estabelecendo as diretrizes para o processo de convergência das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais editados pelas *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*. O início desse processo é evidenciado pela publicação da NBC TSP (Norma Brasileira de Contabilidade aplicada ao Setor Público) Estrutura Conceitual por parte do CFC, em janeiro de 2017.

A partir do processo de convergência, foram editados e atualizados o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), que passam por atualizações periódicas, com o intuito de manter a qualidade do arcabouço técnico e normativo no Brasil.

Criados com o intuito de realizar a fiscalização das contas públicas, os Tribunais de Contas têm grande responsabilidade na garantia de que essas normas estejam

sendo efetivamente colocadas em prática. Uma de suas principais funções é certificar que o patrimônio público seja gerido da melhor forma, cumprindo sua finalidade primeira, que é retribuição social. Este ponto é corroborado pela obra de Carvalho (2003, p.194), na qual afirma:

[...] nesse contexto - no qual as políticas públicas assumem papel crucial na redução e combate das desigualdades sociais - que se inserem os Tribunais de Contas. De fato, numa sociedade periférica e desigual como a nossa, um efetivo controle da aplicação dos recursos públicos pode gerar efeitos de monta na melhoria de vida da população.

Sendo assim, o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco (TCE-PE) desenvolveu um Índice para realizar a mensuração dos níveis de convergência contábil dos municípios cujas contas têm a responsabilidade de apreciar, o Índice de Consistência e Convergência dos Municípios de Pernambuco (ICCPE).

O Índice busca atender ao Art. 12 da Portaria nº 634, de 19 de novembro de 2013 da STN, que determina o integral atendimento às regras dispostas no MCASP e PCASP, e consiste, originalmente, na avaliação, de maneira qualitativa e quantitativa, das Demonstrações Contábeis publicadas pelos municípios do Estado de Pernambuco em suas Prestações de Contas, as quais são apresentadas ao TCE-PE.

O principal objetivo do ICCPE é mensurar o grau de padronização e concordância das informações disponibilizadas com as Normas, de forma a assegurar a fidedignidade das mesmas.

Para o presente estudo, foi realizada uma adaptação do Índice de Consistência e Convergência, de maneira que seja possível realizar a análise das demonstrações contábeis do próprio Tribunal através deste.

## **1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA PROBLEMÁTICA DA PESQUISA**

Dada a relevância da eficiente implementação da convergência contábil nas demonstrações do setor público, como supracitado, para que a divulgação das contas públicas seja feita de forma coerente, é necessário que sejam estabelecidos parâmetros para esta. Também por se tratar de um processo gradual, o acompanhamento desta convergência pode servir como meio de avaliar a qualidade dos demonstrativos, e, por consequência, dos procedimentos contábeis dos órgãos públicos.

No caso do Tribunal de Contas, por ser um ente responsável pela fiscalização das contas de outros órgãos da Administração Pública do Estado e, portanto, pela certificação do bom uso de recursos públicos, evidencia-se a imprescindibilidade da qualidade de suas demonstrações contábeis, como corroborado por Carvalho (2003, p.194):

Sem um Tribunal de Contas forte, o desvio de recursos públicos e a corrupção continuarão a ser práticas recorrentes. Sem um Tribunal de Contas forte, em última instância, não há democracia.

Entende-se, assim, que o órgão que fiscaliza deve ser pioneiro e modelo de como proceder em seu gerenciamento contábil, o que deve, também, ser refletido em suas demonstrações.

Conforme descrito por Melo (2012) “os julgamentos dos Tribunais de Contas são de caráter objetivo, com parâmetros de ordem técnica-jurídica, ou seja, subsunção de fatos às Normas.”, considera-se, então, que o órgão fiscalizador possui arcabouço legal e teórico para realizar a apreciação das contabilidade de outros entes, pois possui a prerrogativa de sancionar aqueles que venham a descumprir leis e normas contábeis. Devido a isso, presume-se que um Índice desenvolvido pelo ente tende a ser eficiente em seu objetivo de avaliar a qualidade das contas públicas.

Com base nestes argumentos, o presente estudo pretende responder ao seguinte questionamento: **utilizando os princípios do Índice utilizado pelo órgão para fiscalizar os municípios sob sua jurisdição, qual é o nível de conformidade das demonstrações contábeis do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco?**

## 1.2 JUSTIFICATIVA

A convergência contábil das demonstrações do Setor Público é fundamental não só para a qualidade técnica das informações contábeis da Administração Pública em todas as suas esferas, mas também para auxiliar a promoção da transparência de tais contas. Além disso, como estabelecido anteriormente, o alinhamento às Normas ditadas pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, que, por sua vez, está em convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS), promove a padronização com relação ao que é mundialmente aceito como um modelo de qualidade de informação contábil.

Nesse contexto, é possível considerar que o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, enquanto órgão fiscalizador, deva ser modelo de conformidade às Normas Contábeis bem como à manutenção de boas práticas, de forma a assegurar a legitimidade de sua função fiscalizadora.

Sendo assim, a análise da conformidade das demonstrações contábeis do TCE-PE por meio da aplicação do Índice de Consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco justifica-se por ser um método de identificação de possíveis incongruências corroborado pelo corpo técnico do próprio órgão. Desta forma, colaborando para confirmação não só a eficácia dos métodos de avaliação do Tribunal como também da qualidade de suas informações contábeis.

### **1.3 OBJETIVOS**

#### **1.3.1 OBJETIVO GERAL**

O presente trabalho tem como objetivo geral analisar o grau da conformidade das demonstrações contábeis do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco às Normas Contábeis utilizando o Índice de Consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco (ICCPE).

#### **1.3.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

Avaliar a qualidade da divulgação de informações contábeis do Tribunal de Contas em comparação ao que é estabelecido pelas Normas Contábeis.

Analisar a possível existência de impactos causados pelos prazos do processo gradual de convergência das Normas Brasileiras às IPSAS.

Identificar os possíveis motivos para eventuais inconsistências ou alterações nas demonstrações.

Elencar mudanças razoáveis a serem feitas nas demonstrações contábeis do Tribunal no caso de incongruências, bem como possíveis expansões à aplicação do Índice.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 – TRANSPARÊNCIA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NA CONTABILIDADE PÚBLICA

De acordo com Steccolini (2002), os órgãos da administração pública estão imbuídos da responsabilidade de fornecer informações transparentes e compreensíveis acerca das práticas adotadas e atividades desenvolvidas, de modo a cumprir seu dever para com a sociedade. Além disso, pode-se enxergar a transparência como um meio de mitigar a assimetria informacional existente entre a sociedade e a administração pública, a qual pode ser analisada sob a ótica da teoria da firma, apresentada por Jensen e Meckling em 1976.

A teoria citada traz à luz o problema “principal-agente”, o qual parte do pressuposto de que em um contrato ambas as partes buscam maximizar seus interesses. Segundo os autores, o principal (sociedade) atribui ao agente (gestor público) a responsabilidade de gerir seus recursos de modo a maximizar seus retornos. Porém, o agente, ao possuir mais informações sobre a gestão, tende a seguir suas próprias ambições e utiliza sua autonomia para priorizar seus interesses, muitas vezes em detrimento das necessidades e expectativas do principal.

Com isso, nota-se um esforço contínuo para aprimorar a transparência das contas públicas no Brasil, um processo que ganhou força com a entrada em vigor da já mencionada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), responsável por estabelecer diretrizes para a gestão fiscal transparente. Além disso, outras normas reforçaram as exigências da LRF, como a Lei Complementar nº 131/2009 (Lei da Transparência), que determinou a divulgação em tempo real de informações governamentais—incluindo receitas, despesas, salários de servidores e convênios—por meio de portais eletrônicos. Outro marco importante foi a Lei de Acesso à Informação (LAI) nº 12.527/2011, que regulamentou o direito dos cidadãos ao acesso a dados públicos, consolidando a transparência como regra e restringindo o sigilo apenas a situações excepcionais.

A partir desse ponto, a transparência pública se expande além do âmbito legal e fiscal, abrangendo outros aspectos da gestão pública, como desempenho, gestão de pessoal e controles internos. Essa ampliação impõe novos requisitos para a responsabilização pública e fortalece o papel dos órgãos de controle, que passam a

avaliar se as informações governamentais estão, de fato, acessíveis aos cidadãos, seja via portais de transparência, relatórios fiscais ou relatórios de gestão anuais. (Bairral et al., 2015).

Dentro desse íterim, cabe destacar o papel exercido pela contabilidade na transparência pública. Segundo Augustinho e Oliveira (2014), a materialização das prestações de contas dos agentes públicos é por meio dos seus principais e mais relevantes documentos de evidenciação, que são as demonstrações contábeis, dado que seu conteúdo revela a execução do orçamento público. Em complemento, Vital (2020) afirma que a contabilidade pública é um dos principais instrumentos para gestores públicos e a sociedade, pois, além de fornecer as informações necessárias ao processo de tomada de decisão, fomenta o acompanhamento da gestão (orçamentária, patrimonial e financeira) e possibilita que a sociedade exerça sua função de controlar as ações e políticas públicas.

## **2.2 - ÍNDICE DE CONSISTÊNCIA E CONVERGÊNCIA CONTÁBIL DOS MUNICÍPIOS DE PERNAMBUCO**

O Índice de Consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco (ICCPE) é uma das medidas que o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco implementa para avaliar os níveis de concordância das demonstrações dos 184 municípios do estado com relação às normas contábeis vigentes.

O cálculo do índice é realizado por meio de uma planilha *checklist*, através da qual, após analisadas as demonstrações, são atribuídas notas para as informações contábeis. Desde o início de sua realização, no ano de 2016, foram realizadas algumas mudanças na planilha de cálculo, tendo sido incluídos critérios de modo a aumentar o rigor com que são avaliados os demonstrativos.

Para o presente estudo, a planilha original utilizada como base para as adaptações foi a do índice apresentado em 2021. A *checklist* é composta por 2 seções, a primeira, corresponde à consistência entre as demonstrações enviadas ao TCE-PE e os dados registrados no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), e a segunda, diz respeito à convergência com as NBC TSP. Nestas seções, estão abrangidos 11 quesitos de avaliação, divididos em 90 itens.

Para cada um dos itens, é possível que a entidade analisada obtenha até 2 pontos de acordo com o grau de conformidade às especificações do item, sendo 0 correspondente a não conformidade, 1 para conformidade parcial e 2 total conformidade. Além disso, cada quesito possui um peso específico, a depender de sua relevância para a determinação do nível de consistência e convergência, pelo qual é multiplicada a soma das notas dos itens, de modo a obter-se a nota final do quesito. A nota máxima que a entidade pode alcançar após o somatório das notas dos 11 quesitos é de 375 pontos, conforme demonstrado na Tabela 1.

**Tabela 1 - Cálculo do Resultado da Análise de Consistência e Convergência**

<b>Quesitos</b>	<b>Itens</b>	<b>Peso</b>	<b>Nota Máxima do Item</b>	<b>Nota Atingida</b>	<b>Percentual Atingido</b>	<b>Participação Percentual por Quesito</b>
1.1 - Balanço Orçamentário	7	1,5	21	x	x%	5,60%
1.2 - Balanço Financeiro	6	1,5	18	x	x%	4,80%
1.3 - Balanço Patrimonial	9	1,5	27	x	x%	7,20%
1.4 - Demonstração das Variações Patrimoniais	5	1,5	15	x	x%	4,00%
1.5 - Demonstração do Fluxo de Caixa	3	1,5	9	x	x%	2,40%
1.6 - Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	2	1,5	6	x	x%	1,60%
1.7 - Notas Explicativas e Aspectos Gerais	9	1,5	27	x	x%	7,20%
1.8 - Outros Demonstrativos Contábeis	6	1,5	18	x	x%	4,80%
2.1 - Consistência entre as informações prestadas na PC eletrônica x SICONFI	12	2	48	x	x%	12,80%
2.2 - Consistências dos SalDOS dos Balanços	25	3	150	x	x%	40,00%
2.3 - Consistência entre as informações prestadas na PC eletrônica anterior x informações prestadas na PC eletrônica atual	6	3	36	x	x%	9,60%
<b>Totais</b>	<b>90</b>		<b>375</b>	<b>X</b>	<b>x%</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Índice de Consistência e Convergência dos Municípios de Pernambuco (2021)

A partir da pontuação obtida, calcula-se o percentual de acordo com o qual é feita a classificação dos municípios em 5 possíveis níveis: desejado, aceitável, moderado, insuficiente e crítico. De acordo com o percentual atingido, os municípios são ordenados em um ranking, o qual é divulgado juntamente com os resultados do índice. O esquema de classificação é ilustrado pela Tabela 2.

**Tabela 2 - Níveis de Consistência e Convergência**

<b>Nível</b>	<b>Percentual Atingido</b>
Desejado	100%
Aceitável	$\geq 90\%$ e $< 100\%$
Moderado	$\geq 70\%$ e $< 90\%$
Insuficiente	$\geq 50\%$ e $< 70\%$
Crítico	$< 50\%$

*Fonte: Índice de Consistência e Convergência dos Municípios de Pernambuco (2021)*

Anualmente são editadas Resoluções pelo TCE-PE que determinam os documentos correspondentes às Prestações de Contas de Gestão Estadual que devem ser enviados pelas unidades jurisdicionadas para serem submetidos à fiscalização do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco naquele ano específico. Seguindo as orientações destes atos normativos, os demonstrativos são analisados de acordo com as versões do Manual e Contabilidade Aplicada ao Setor Público vigentes para o exercício analisado.

Desde a sua primeira edição, o ICCPE demonstrou ser um efetivo instrumento de monitoramento e, por consequência, melhoria da informação contábil municipal. Em sua primeira edição, por exemplo, o índice apurou que 77,17% dos municípios apresentavam nível moderado de consistência e convergência contábil, 19,57% nível insuficiente e 3,26% nível crítico. Já no exercício de 2023, última edição do índice, não havia mais nenhum município cujos demonstrativos estivessem em estado crítico, estando 45,17% em nível aceitável, 46,27% no nível moderado e apenas 8,56% em nível insuficiente.

Desta forma, é possível depreender que a realização desta análise, bem como a ampla divulgação destes resultados, a qual é realizada através do Portal da Transparência do Tribunal, tornam-se um incentivo para que os municípios sejam mais rigorosos na elaboração de suas Prestações de Contas.

### **3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

#### **3.1 MODELO DE PESQUISA**

Conforme descrito pela obra de Godoy (1995, p. 58):

Em linhas gerais, num estudo quantitativo, o pesquisador [...] preocupa-se com a medição objetiva e a quantificação dos resultados [...] a pesquisa qualitativa não procura enumerar e/ou medir os eventos estudados, nem emprega instrumental estatístico na análise dos dados.

No entanto, segundo Flick (2009, p. 25), a pesquisa qualitativa considera também a subjetividade do pesquisador para a construção da interpretação. Tendo sido definido o conceito e o método de elaboração do Índice, observa-se que o estudo apresentado a seguir foi realizado de maneira tanto quantitativa como qualitativa.

Uma vez que a convergência com as Normas não é verificada meramente através de “conformidade” ou “não conformidade”, havendo a possibilidade da conformidade parcial nos quesitos avaliados, é denotada a consideração também de critérios subjetivos em sua análise, além dos critérios objetivos – os quais sejam a quantificação de pontos para obtenção de uma nota que equivale a um nível de conformidade.

A pesquisa corresponde a um estudo de caso, cujo objeto de estudo foram as demonstrações contábeis do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, durante o período de cinco anos.

#### **3.2 COLETA DE DADOS**

Os dados utilizados na elaboração da análise foram os demonstrativos contábeis, incluindo as Notas Explicativas, obtidos através do sistema e-TCEPE, canal de consulta pública às Prestações de Contas das unidades jurisdicionadas ao Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco.

Além disso, foi realizada uma nova emissão dos relatórios contábeis através do Sistema e-Fisco, com objetivo de checar a consistência entre os documentos da Prestação de Contas e os dados lançados no Sistema antes mesmo de dar início à análise através da planilha *checklist*. Tal procedimento se justifica visto que existe, embora remota, a possibilidade de divergências entre ambos, no caso do relatório enviado para Prestação de Contas ter sido emitido antes do fechamento oficial do exercício no Sistema.

Para esclarecimentos a respeito de eventuais divergências e alterações nos documentos contábeis, foram também realizadas indagações, de maneira informal, aos gestores do Departamento de Contabilidade e Finanças do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, após a análise dos resultados da pesquisa. Não houve procedimento formal de questionário, apenas o questionamento pontual sobre possíveis causas para as alterações.

### **3.3 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA**

A pesquisa teve como base o período de cinco anos, de 2019 a 2023, de modo a avaliar mais fidedignamente alterações nos demonstrativos que possam ter ocorrido em decorrência de mudanças na legislação e normativos contábeis como também a finalização de prazos estimados para o fim do processo de convergência. Além disso, o lapso temporal possibilita a visualização do possível efeito da pandemia de 2020 na elaboração das demonstrações.

### **3.4 ADAPTAÇÃO DO ÍNDICE**

Para a elaboração deste estudo, foram realizadas algumas adaptações ao cálculo original do ICCPE, sendo mantidos apenas os itens e quesitos aplicáveis ao TCE-PE.

Foram, ainda, removidos os quesitos relativos à consistência com relação ao SICONFI, devido à não obrigatoriedade da apresentação das demonstrações ao Sistema por parte do órgão a ser avaliado. Desta forma, o Índice adaptado concentra-se em analisar os aspectos relativos apenas à convergência contábil. Das demonstrações, foi excluída a DMPL, visto que esta é de apresentação facultativa para o ente que é objeto da pesquisa.

Ademais, vale ressaltar que a planilha adaptada para a realização desse estudo foi a utilizada na elaboração do Índice de Consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco do exercício de 2021. Devido a isso, não foi incluído o quesito “Procedimentos Contábeis Patrimoniais”, o qual só foi incluído no Índice divulgado no exercício de 2023. Esta escolha se justifica pelo objetivo de avaliar a evolução das demonstrações do TCE-PE de 2019 a 2023, fazendo-se necessária a utilização dos mesmos critérios, de modo a evitar possíveis distorções no resultado. Considerando que as versões do ICCPE anteriores ao exercício de 2023 possuem vastas similaridades, foi utilizada a mais recente dentre elas, neste caso, a de 2021.

Todas as adaptações realizadas à análise a seguir basearam-se nas Resoluções TC Nº 65/2019, Nº 109/2020, Nº 148/2021, Nº 191/2022, Nº 218/2023 e Nº 191/2022. Vale salientar que, apesar de processos rigorosos de auditoria interna, a apreciação das contas do TCE-PE é de responsabilidade da Assembleia Legislativa do Estado de Pernambuco.

De acordo com as considerações anteriores, a planilha *checklist* adaptada que foi utilizada para a realização deste estudo possui 41 itens, distribuídos entre 7 quesitos, como é ilustrado do Apêndice A - Modelo da Planilha *Checklist*. Os quesitos avaliados são: o Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; Demonstração das Variações Patrimoniais; Demonstração do Fluxo de Caixa; Notas Explicativas e Aspectos Gerais; Outros Demonstrativos Contábeis.

Após as adaptações, é possível atingir uma pontuação máxima de 123 pontos, de forma a manter o peso original de cada item. O esquema de pontuação do Índice é demonstrado de acordo com a Tabela 3.

**Tabela 3 - Cálculo Adaptado do Resultado da Análise de Convergência Contábil**

Quesitos	Itens	Peso	Nota		Percentual Atingido	Participação Percentual por Quesito
			Máxima do Item	Nota Atingida		
1 - Balanço Orçamentário	7	1,5	21	x	x%	17,07%
2 - Balanço Financeiro	6	1,5	18	x	x%	14,63%
3 - Balanço Patrimonial	9	1,5	27	x	x%	21,95%
4 - Demonstração das Variações Patrimoniais	5	1,5	15	x	x%	12,20%
5 - Demonstração do Fluxo de Caixa	3	1,5	9	x	x%	7,32%
6 - Notas Explicativas e Aspectos Gerais	9	1,5	27	x	x%	21,95%

7 - Outros Demonstrativos Contábeis	2	1,5	6	x	x%	4,88%
<b>Totais</b>	<b>41</b>		<b>123</b>	<b>X</b>	<b>x%</b>	<b>100,00%</b>

*Fonte elaborada pela autora com base no Índice de Consistência e Convergência dos Municípios de Pernambuco (2021):*

Evidencia-se a possibilidade da não apresentação, nos demonstrativos contábeis, dos detalhamentos de determinadas contas, meramente por não existir movimentação nas mesmas durante os períodos analisados. Por não configurar uma inconsistência, esta particularidade não afeta a pontuação do ente no quesito avaliado. Vale, ainda, ressaltar que algumas das especificações determinadas pelos itens, segundo as orientações do MCASP, não são relevantes para o ente examinado, e foram, portanto, desconsideradas nesta análise.

## 4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

### 4.1 QUESITO 1 - BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

Após a análise individual de cada item, o grau de conformidade de cada um – 0, 1 ou 2 – foi multiplicado pelo peso de cada quesito, sendo estes todos “1,5” devido à adaptação da planilha. Desta forma foram obtidas as notas de cada um dos itens, que, somadas, representaram a nota do quesito ao qual correspondem.

O primeiro quesito de avaliação da convergência contábil analisado na planilha *checklist* é relativo à estrutura e forma de apresentação do Balanço Orçamentário. Este quesito é composto por 7 itens, listados a seguir:

1. "É composto por:
  1. Quadro Principal;
  2. Quadro da Execução dos Restos a Pagar Não Processados;
  3. Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados."
2. "No quadro principal da receita orçamentária:
  1. as receitas são detalhadas por categoria econômica e origem;
  2. há especificação da previsão inicial, da previsão atualizada para o exercício, da receita realizada e do saldo a realizar;
  3. as receitas estão separadas em: receitas correntes, receitas de capital, subtotal das receitas, operações de créditos/refinanciamento, subtotal com refinanciamento, déficit e saldos de exercícios anteriores (recursos arrecadados em exercícios anteriores, superávit financeiro e reabertura de créditos adicionais)."
3. "No quadro principal da despesa orçamentária:
  1. as despesas são detalhadas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa;
  2. há discriminação da dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação;
  3. as despesas estão separadas em: despesas correntes, despesas de capital, reserva de contingência, subtotal das despesas, amortização da dívida/refinanciamento, subtotal com refinanciamento, superávit e reserva do RPPS."

4. Em caso de desequilíbrio entre a previsão atualizada da receita e a dotação atualizada da despesa, demonstra se o déficit: a) foi decorrente da utilização do superávit financeiro de exercícios anteriores para abertura de créditos adicionais; b) ou se foi decorrente da reabertura de créditos adicionais, especificamente os créditos especiais e extraordinários que tiveram o ato de autorização promulgado nos últimos quatro meses do ano anterior; c) ou se foi decorrente de créditos extraordinários sem fonte de custeio abertos no exercício.
5. "No quadro dos Restos a Pagar Não Processados são apresentados:
  1. os inscritos em exercícios anteriores;
  2. os inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior;
  3. os liquidados, pagos e cancelados;
  4. o saldo a pagar."
6. "No quadro de execução dos Restos a Pagar Processados são apresentados:
  1. os inscritos em exercícios anteriores;
  2. os inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior;
  3. os pagos e cancelados;
  4. o saldo a pagar."
7. "Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação:  $\sum$  das contas filhas =  $\sum$  das contas mães."

Os resultados dos cálculos da análise de convergência relativa ao Balanço Orçamentário estão apresentados na Tabela 4:

**Tabela 4 - Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 1 - Balanço Orçamentário**

Item	Exercício				
	2019	2020	2021	2022	2023
Item 1	1,5	1,5	1,5	1,5	3
Item 2	3	3	3	3	3
Item 3	3	3	3	3	3
Item 4	3	3	3	3	3
Item 5	3	3	3	3	3
Item 6	1,5	1,5	1,5	1,5	3
Item 7	3	3	3	3	3
<b>Total do Quesito</b>	<b>18</b>	<b>18</b>	<b>18</b>	<b>18</b>	<b>21</b>

Fonte: elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2025)

Dentre os itens analisados, apenas os itens 1 e 6 apresentaram inconsistências nos períodos analisados.

Nos exercícios de 2019, 2020, 2021 e 2022 a desconformidade em ambos os itens foi correspondente à nomenclatura do Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados, o qual é denominado "Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados."

No exercício de 2023, houve a conformidade total quanto aos itens do quesito.

#### **4.2 QUESITO 2 - BALANÇO FINANCEIRO**

O segundo quesito avaliado trata do Balanço Financeiro, também tanto em aspectos estruturais como na maneira que as informações contábeis são apresentadas. Este quesito é constituído por 6 itens:

- 8.** "Demonstra a Receita Orçamentária realizada e a Despesa Orçamentária executada por fonte/destinação de recurso;
  1. discriminando as ordinárias e as vinculadas;
  2. sendo as vinculadas detalhadas em no mínimo:
    - a) Recursos Destinados à Educação;
    - b) Recursos Destinados à Saúde;
    - c) Recursos Destinados à Previdência Social – RPPS (quando houver);
    - d) Recursos Destinados à Assistência Social."
- 9.** "Demonstra as Transferências Financeiras Recebidas e Concedidas, decorrentes ou independentes da execução orçamentária, detalhando-as em:
  1. Transferências Recebidas/Concedidas para a Execução Orçamentária;
  2. Transferências Recebidas/Concedidas Independentes de Execução Orçamentária;
  3. Transferências Recebidas/Concedidas para Aportes de recursos para o RPPS (quando houver);"
- 10.** "Apresenta os Recebimentos e Pagamentos Extraorçamentários detalhados em:
  1. Inscrição/Pagamento de Restos a Pagar Não Processados;
  2. Inscrição/Pagamento de Restos a Pagar Processados;
  3. Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados;
  4. Outros Recebimentos/Pagamentos Extraorçamentários."

11. "O Balanço Financeiro demonstra o Saldo do Exercício Anterior e o Saldo para o Exercício Seguinte, detalhados em:
1. "Caixa e Equivalentes de Caixa";
  2. "Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados".
12. "Apresenta informações comparáveis com o exercício anterior."
13. "Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação:  $\sum$  das contas filhas =  $\sum$  das contas mães."

Os resultados das notas relativas à convergência do Balanço Financeiro são apresentados a seguir, na Tabela 5:

**Tabela 5 - Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 2 - Balanço Financeiro**

Item	Exercício				
	2019	2020	2021	2022	2023
Item 8	3	3	3	3	3
Item 9	3	3	3	3	3
Item 10	1,5	1,5	3	3	3
Item 11	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5
Item 12	3	3	3	3	3
Item 13	3	3	3	3	3
<b>Total do Quesito</b>	<b>15</b>	<b>15</b>	<b>16,5</b>	<b>16,5</b>	<b>16,5</b>

*Fonte: elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2025)*

Neste quesito, os itens 10 e 11 apresentaram inconsistências. Tanto no exercício de 2019 como no de 2020, a divergência no item 10 foi relativa à falta de detalhamento dos Recebimentos/Pagamentos Extraorçamentários em "Outros Recebimentos/Pagamentos Extraorçamentários".

Nos anos de 2019 a 2023 a desconformidade do item 11 permaneceu a mesma. Não houve detalhamento do Saldo do Exercício Anterior nem do Saldo para o Exercício Seguinte em "Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados".

#### 4.3 QUESITO 3 - BALANÇO PATRIMONIAL

O terceiro quesito em avaliação é relativo à estrutura e forma de apresentação do Balanço Patrimonial, e é composto de 9 itens, os quais estão descritos a seguir:

14. "É composto por um quadro principal em que:
1. a coluna do Ativo Circulante é detalhada em:

- a) Caixa e Equivalentes de Caixa;
- b) Créditos a Curto Prazo;
- c) Demais Créditos e Valores a Curto Prazo
- d) Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo;
- e) Estoques;
- f) Ativo Não Circulante Mantido para Venda;
- g) Ativo Biológico
- h) VPD Pagas Antecipadamente.

2. a coluna do Ativo Não Circulante é detalhada em:

- a) Realizável a Longo Prazo;
- b) Investimentos;
- c) Imobilizado;
- d) Intangível.

**15.** É composto por um quadro principal em que:

1. a coluna do Passivo Circulante é detalhada em:

- a) Obrigações Trabalhistas Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo;
- b) Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo;
- c) Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo;
- d) Obrigações Fiscais a Curto Prazo;
- e) Transferências Fiscais a Curto Prazo
- f) Provisões a Curto Prazo;
- g) Demais Obrigações a Curto Prazo.

2. a coluna do Passivo Não Circulante é detalhada em:

- a) Obrigações Trabalhistas Previdenciárias e Assistenciais a Pagar de Longo Prazo;
- b) Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo;
- c) Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo;
- d) Obrigações Fiscais a Longo Prazo;
- e) Transferências Fiscais a Longo Prazo
- f) Provisões a Longo Prazo;
- g) Demais Obrigações a Longo Prazo;
- h) Resultado Diferido.

- 16.** “Apresenta no quadro principal, ao lado das contas contábeis, os atributos legais (indicador do superávit financeiro - atributos Financeiro [F] e Permanente [P]), de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público vigente.”
- 17.** “No quadro principal, a coluna do Patrimônio Líquido é detalhada em no mínimo:
1. Patrimônio Social e Capital Social
  2. Adiantamento Para Futuro Aumento de Capital
  3. Reservas de Capital
  4. Ajustes de Avaliação Patrimonial
  5. Reservas de Lucros
  6. Demais Reservas
  7. Resultados Acumulados
  8. (-) Ações / Cotas em Tesouraria”
- 18.** “O quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes é detalhado em:
1. Ativo Financeiro;
  2. Ativo Permanente;
  3. Passivo Financeiro;
  4. Passivo Permanente;
  5. Saldo Patrimonial.”
- 19.** “O quadro das contas de compensação é detalhado em:
1. Atos Potenciais Ativos;
  2. Atos Potenciais Passivos.”
- 20.** “O quadro de Superávit/Déficit Financeiro apresenta:
1. Código da fonte;
  2. Descrição da fonte;
  3. Total das Fontes de Recursos.”
- 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.”

Os resultados dos cálculos da análise de convergência relativa ao Balanço Patrimonial estão apresentados na Tabela 6:

**Tabela 6 - Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 3 - Balanço Patrimonial**

Item	Exercício				
	2019	2020	2021	2022	2023
Item 14	3	3	3	3	3
Item 15	3	3	3	3	3
Item 16	3	3	3	3	3
Item 17	3	3	3	3	3
Item 18	3	0	3	3	3
Item 19	3	0	3	3	3
Item 20	3	0	3	3	3
Item 21	3	3	3	3	3
Item 22	3	3	3	3	3
<b>Total do Quesito</b>	<b>27</b>	<b>18</b>	<b>27</b>	<b>27</b>	<b>27</b>

*Fonte: elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2025)*

Os únicos itens deste quesito que apresentaram desconformidades foram os itens 18, 19 e 20, apenas no exercício de 2020. O não atendimento aos itens se deu devido à falta do envio de três dos quadros que compõem o Balanço Patrimonial, sendo estes o “Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes”, “Quadro das Contas de Compensação” e “Quadro de Superávit/Déficit Financeiro”.

#### **4.4 QUESITO 4 - DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS**

O quarto quesito avaliado é relativo à estrutura e forma de apresentação da Demonstração das Variações Patrimoniais. Os 5 itens pelos quais o quesito é composto estão listados a seguir:

**23.** "As Variações Patrimoniais Aumentativas são detalhadas em:

1. Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria;
2. Contribuições;
3. Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos;
4. Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras;
5. Transferências e Delegações Recebidas;
6. Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos;
7. Outras Variações Patrimoniais Aumentativas."

**24.** "As Variações Patrimoniais Diminutivas são detalhadas em:

1. Pessoal e Encargos;
2. Benefícios Previdenciários e Assistenciais;

3. Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo;
  4. Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras;
  5. Transferências e Delegações Concedidas;
  6. Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos;
  7. Tributárias;
  8. Custo das Mercadorias e Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados;
  9. Outras Variações Patrimoniais Diminutivas."
25. "Apresenta o resultado patrimonial do período."
26. "Apresenta informações comparáveis com o exercício anterior."
27. "Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação:  $\sum$  das contas filhas =  $\sum$  das contas mães."

Os resultados relativos ao quesito da Demonstração das Variações Patrimoniais estão apresentados na Tabela 7:

**Tabela 7 - Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 4 - Demonstração das Variações Patrimoniais**

Item	Exercício				
	2019	2020	2021	2022	2023
Item 23	3	3	3	3	3
Item 24	3	3	3	3	3
Item 25	3	3	3	3	3
Item 26	3	3	3	3	3
Item 27	3	3	3	3	3
<b>Total do Quesito</b>	<b>15</b>	<b>15</b>	<b>15</b>	<b>15</b>	<b>15</b>

*Fonte: elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2025)*

Nenhum dos exercícios analisados apresentou desconformidades neste quesito, em nenhum dos itens.

#### 4.5 QUESITO 5 - DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

A convergência contábil da Demonstração do Fluxo de Caixa é avaliada pelo quinto quesito da planilha, o qual é constituído de 3 itens:

28. "É composta por:
1. Quadro Principal;
  2. Quadro de Transferências Recebidas e Concedidas;
  3. Quadro de Desembolsos de Pessoal e demais Despesas por Função;

4. Quadro de Juros e Encargos da Dívida."

**29.** "No Quadro Principal:

1. Os Ingressos dos Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais estão detalhados em a) Receita Tributária, b) Receita de Contribuições, c) Receita Patrimonial, d) Receita Agropecuária, e) Receita Industrial, f) Receita de Serviços, g) Remuneração das Disponibilidades, h) Outras Receitas Derivadas e Originárias, i) Transferências recebidas;

2. Os Desembolsos dos Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais estão detalhados em: a) Pessoal e demais despesas, b) Juros e encargos da dívida, c) Transferências concedidas, d) Outros desembolsos operacionais;

3. Os Ingressos dos Fluxos de Caixa das Atividades de Investimentos estão detalhados em: a) Alienação de bens, b) Amortização de empréstimos e financiamentos concedidos, c) Outros ingressos de investimentos;

4. Os Desembolsos dos Fluxos de Caixa das Atividades de Investimentos estão detalhados em: a) Aquisição de ativo não circulante, b) Concessão de empréstimos e financiamentos, c) Outros desembolsos de investimentos;

5. Os Ingressos dos Fluxos de Caixa das Atividades de Financiamento estão detalhados em: a) Operações de crédito, b) Integralização do capital social de empresas

dependentes e c) Outros ingressos de financiamento;

6. Os Desembolsos dos Fluxos de Caixa das Atividades de Financiamento estão detalhados em: a) Amortização e Refinanciamento da dívida, b) Outros desembolsos de financiamentos;

7. É evidenciada a geração líquida de caixa e equivalente de caixa."

**30.** "Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação:  $\sum$  das contas filhas =  $\sum$  das contas mães."

De acordo com estes itens, os resultados da análise de convergência do quinto quesito, Demonstração do Fluxo de Caixa, são apresentados na Tabela 8:

**Tabela 8 - Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 5 - Demonstração do Fluxo de Caixa**

Item	Exercício				
	2019	2020	2021	2022	2023
Item 28	3	3	3	3	3
Item 29	1,5	3	3	3	3
Item 30	3	3	3	3	3
<b>Total do Quesito</b>	<b>7,5</b>	<b>9</b>	<b>9</b>	<b>9</b>	<b>9</b>

*Fonte: elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2025)*

Apenas um exercício apresentou divergências com as normas. No exercício de 2019, o item 29 não foi atendido em virtude da falta de detalhamento de ingressos. Nos ingressos do Fluxo de Caixa Operacional, as “Receitas Derivadas e Originárias” não estão detalhadas conforme orientações do MCASP.

#### 4.6 QUESITO 6 - NOTAS EXPLICATIVAS E ASPECTOS GERAIS

O sexto quesito analisado na planilha é concernente a estrutura e forma de apresentação das Notas Explicativas e Aspectos Gerais. Destaca-se que não foram especificados os detalhamentos de cada resolução visto que, apesar de os quesitos serem os mesmos, a cada ano é emitida uma nova resolução que guia os procedimentos da Prestação de Contas, podendo também ser alterada a identificação dos itens da mesma. Este quesito é composto por 9 itens, listados a seguir:

- 31.A** "As notas explicativas estão de acordo com o Anexo VIII, item XX, da Resolução TC Nº 0XX/20XX no que se refere à apresentação:
1. de informações gerais da entidade;
  2. do resumo das políticas contábeis significativas;
  3. de informações de suporte e detalhamento de itens apresentados nas demonstrações contábeis e outras informações relevantes."
- 32.** "As notas explicativas estão apresentadas de forma sistemática e cada quadro ou item nas demonstrações contábeis a que uma nota se aplique teve referência cruzada com a respectiva nota explicativa, conforme Anexo VIII, item XX, da Resolução TC Nº 0XX/20XX."
- 33.** "O Balanço Orçamentário deverá ser acompanhado de notas explicativas conforme modelo exigido no Anexo VIII, item XX, da Resolução TC Nº 0XX/20XX".

34. "O Balanço Financeiro deverá ser acompanhado de notas explicativas conforme exigido no Anexo VIII, item XX, da Resolução TC Nº 0XX/20XX."
35. "O Balanço Patrimonial deverá ser acompanhado de notas explicativas conforme exigido no Anexo VIII, item XX, da Resolução TC Nº 0XX/20XX."
36. "A Demonstração das Variações Patrimoniais deverá ser acompanhada de notas explicativas conforme exigido no Anexo VIII, item XX, da Resolução TC Nº 0XX/20XX."
37. "A Demonstração de Fluxo de Caixa deverá ser acompanhada de notas explicativas conforme exigido no Anexo VIII, item XX, da Resolução TC Nº 0XX/20XX."
38. "As Demonstrações Contábeis estão devidamente assinadas e contêm a identificação:
1. da entidade pública;
  2. da autoridade responsável;
  3. e do contabilista, incluindo o CRC."
39. "No caso de déficit, deverá ser demonstrado complementarmente por nota explicativa o montante da movimentação financeira (transferências financeiras recebidas e concedidas) relacionado à execução do orçamento do exercício, de forma a evidenciar a motivação do desequilíbrio orçamentário. (Correlação com o item 4 do quesito 01)"

Os resultados das notas relativas à convergência das Notas Explicativas e Aspectos Gerais são apresentadas a seguir, na Tabela 9:

**Tabela 9 - Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 6 - Notas Explicativas e Aspectos Gerais**

Item	Exercício				
	2019	2020	2021	2022	2023
Item 31	3	3	3	3	3
Item 32	0	1,5	1,5	1,5	3
Item 33	1,5	1,5	1,5	1,5	3
Item 34	1,5	3	3	3	3
Item 35	3	3	3	3	3
Item 36	1,5	3	3	3	3
Item 37	0	3	3	3	3
Item 38	3	3	3	3	3
Item 39	3	3	3	3	3
<b>Total do Quesito</b>	<b>16,5</b>	<b>24</b>	<b>24</b>	<b>24</b>	<b>27</b>

*Fonte: elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2025)*

Dentre os exercícios analisados, apenas o exercício de 2023 não exibiu desconformidades. O item 32 apresentou inconsistências, no exercício de 2019, em virtude da falta de correspondência sistemática entre as Notas Explicativas e os demonstrativos aos quais se referiam e nos exercícios de 2020, 2021 e 2022 devido à incompletude desta correspondência.

Nos exercícios de 2020, 2021 e 2022 o item 33 apresentou desconformidades quanto a informação nas notas explicativas do Balanço Orçamentário a respeito da conciliação com a Demonstração dos Fluxos de Caixa, bem como a falta do detalhamento das despesas executadas por tipo de crédito (inicial, suplementar, especial e extraordinário).

Em 2019 os itens 34 e 36 apresentaram inconsistências quanto ao detalhamento insuficiente das Notas do Balanço Financeiro e Demonstração das Variações Patrimoniais, respectivamente. O item 37 é correspondente às Notas Explicativas da Demonstração dos Fluxos de Caixa, as quais não foram apresentadas.

#### **4.7 QUESITO 7 - OUTROS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS**

O sétimo e último quesito de avalia Outros Demonstrativos Contábeis e possui 2 itens:

**40.** “O Demonstrativo da Dívida Flutuante é apresentado conforme modelo previsto no Anexo VIII, item XX, da Resolução TC Nº 0XX/20XX.”

**41.** “Apresenta Demonstrativo de Movimentação por Fonte de Recursos conforme modelo previsto no Anexo VIII, item XX, da Resolução TC Nº 0XX/20XX.”

Os resultados dos cálculos da análise de convergência relativa a Outros Demonstrativos Contábeis estão apresentados na Tabela 10:

**Tabela 10 - Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil no Quesito 7 - Outros Demonstrativos Contábeis**

Item	Exercício				
	2019	2020	2021	2022	2023
Item 40	3	3	3	3	3
Item 41	0	0	0	0	3
<b>Total do Quesito</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>6</b>

*Fonte: elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2025)*

Apenas o item 41 apresentou desconformidades no período analisado, em todos os exercícios exceto pelo de 2023. Este item faz referência ao Demonstrativo de Movimentação por Fonte de Recursos.

#### 4.8 NÍVEIS DE CONVERGÊNCIA CONTÁBIL

Observando a Tabela 11, pode-se perceber que os demonstrativos que mais apresentaram desconformidades quanto à convergência às normas contábeis do setor público brasileiro foram as Notas Explicativas e Aspectos Gerais bem como Outros Demonstrativos Contábeis.

**Tabela 11 - Conformidade Por Quesito Durante o Período Analisado**

Quesitos	Nota Máxima do Item	Exercício					Percentual de Conformidade do Quesito no Período
		2019	2020	2021	2022	2023	
Balanço Orçamentário	21	18	18	18	18	21	88,57%
Balanço Financeiro	18	15	15	16,5	16,5	16,5	88,33%
Balanço Patrimonial	27	27	18	27	27	27	93,33%
Demonstração das Variações Patrimoniais	15	15	15	15	15	15	100,00%
Demonstração do Fluxo de Caixa	9	7,5	9	9	9	9	96,67%
Notas Explicativas e Aspectos Gerais	27	16,5	24	24	24	27	85,56%
Outros Demonstrativos Contábeis	6	3	3	3	3	6	60,00%

*Fonte: elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2025)*

Por estes resultados indicarem a necessidade de maior cautela na elaboração de tais documentos, é válida a aplicação de uma observação mais detalhada sobre os mesmos. Pode inferir-se que uma das motivações para o maior nível de divergências nas Notas Explicativas dá-se graças à grande quantidade de especificações a serem cumpridas para a total concordância com a norma, visto que este quesito engloba itens relativos às Notas de cada um dos demonstrativos anteriores bem como da estrutura geral do documento de Notas Explicativas em si, é necessário que sejam atendidas as orientações do MCASP quanto a cada uma dessas particularidades.

Quanto aos Outros Demonstrativos Contábeis, é possível depreender que a desconformidade é gerada pelo desconhecimento com relação à estrutura do Demonstrativo de Movimentação Por Fonte de Recursos, a qual não é especificada diretamente pelo MCASP, mas é descrita nas Resoluções que determinam os documentos das Prestações de Contas de Gestão Estadual.

Após a análise de todos os quesitos de avaliação e seus respectivos itens, as pontuações de cada um deles foram somadas, totalizando a nota atingida pelo Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco em cada exercício avaliado. Para os exercícios de 2019 e 2020, o órgão alcançou uma pontuação de 102, em 2021 e 2022, atingiu 112,5 pontos, e, para o exercício de 2023, atingiu pontuação de 121,5, conforme ilustrado na Tabela 12. A nota máxima que o órgão tinha a possibilidade de atingir era de 123 pontos.

**Tabela 12 - Resultado das Notas da Análise de Convergência Contábil Por Quesito**

Quesitos	Exercício				
	2019	2020	2021	2022	2023
Balanço Orçamentário	18	18	18	18	21
Balanço Financeiro	15	15	16,5	16,5	16,5
Balanço Patrimonial	27	18	27	27	27
Demonstração das Variações Patrimoniais	15	15	15	15	15
Demonstração do Fluxo de Caixa	7,5	9	9	9	9
Notas Explicativas e Aspectos Gerais	16,5	24	24	24	27
Outros Demonstrativos Contábeis	3	3	3	3	6
<b>Total</b>	<b>102</b>	<b>102</b>	<b>112,5</b>	<b>112,5</b>	<b>121,5</b>
<b>Percentual Atingido</b>	<b>82,93%</b>	<b>82,93%</b>	<b>91,46%</b>	<b>91,46%</b>	<b>98,78%</b>

*Fonte: elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2025)*

Desta forma, considerando os percentuais atingidos em cada um dos exercícios analisados, obtiveram-se os Níveis de Convergência Contábil baseados na adaptação do Índice de Consistência e Convergência dos Municípios de Pernambuco, conforme apresentado na Tabela 13:

**Tabela 13 - Resultado dos Níveis de Consistência e Convergência Contábil**

<b>Exercício</b>	<b>Percentual Atingido</b>	<b>Nível</b>
2019	82,93%	Moderado
2020	82,93%	Moderado
2021	91,46%	Aceitável
2022	91,46%	Aceitável
2023	98,78%	Aceitável

*Fonte: elaborada pela autora com base nos dados da pesquisa (2025)*

Os exercícios de 2019 e 2020 obtiveram o percentual de 82,93% de conformidade em relação às normas, atingindo a classificação de nível “Moderado” de convergência. Já 2021 e 2022 alcançaram o nível “Aceitável” de convergência, ambos com 91,46% representando uma progressão gradual na qualidade da informação contábil. O exercício de 2023, apesar de também atingir o nível “Aceitável” de convergência contábil, destacou-se dos demais, sendo o mais próximo de atingir 100% de conformidade.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Corroborado pelo que a análise evidencia, houve uma evolução na qualidade dos demonstrativos contábeis do órgão estudado, revelado na evolução dos exercícios analisados, entre o primeiro e o último exercício avaliados, constatando que, dentre os 41 itens da análise realizada, o exercício de 2019 teve 8 itens em desconformidade parcial e 3 itens em desconformidade total às normas. Já no exercício de 2023, apenas um item dentre todos os demonstrativos analisados apresentou desconformidade parcial.

Para avaliar as possíveis motivações pelas quais ocorreu essa otimização nos demonstrativos contábeis, foi realizada indagação aos gestores do departamento do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco responsáveis pela elaboração de tais documentos. Entre os principais motivos para o aprimoramento das demonstrações contábeis do ente, estão a constante busca pelo atendimento às determinações dos normativos e dispositivos legais relativos à convergência com as normas contábeis internacionais e da transparência da informação contábil nas contas da administração pública.

Com esse mesmo objetivo, no ano de 2023, o Índice foi aplicado, a título de teste, nas demonstrações do Tribunal que haviam sido entregues à Prestação de Contas do exercício anterior. Com base nas informações obtidas, foi realizada uma revisão dos demonstrativos contábeis e a correção dos pontos que estavam em discordância com as normas.

Devido a isso, é possível observar nos resultados do exercício de 2023 uma proximidade ao nível máximo de conformidade, salvo por um item, no qual foi identificada a inconsistência, porém não foi modificado em virtude de dificuldades técnicas na alteração do documento emitido.

Tendo em vista os aspectos apresentados nesta análise, observa-se que houve uma evolução nas demonstrações contábeis do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco no período de 2019 a 2023. Além da observância da gradual convergência do órgão às normas contábeis vigentes, foi possível verificar a eficácia da aplicação do Índice de Consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco ao TCE-PE.

Estes resultados reforçam a necessidade contínua de revisão de processos por parte dos órgãos públicos de modo a garantir a qualidade da informação contábil para assegurar a boa gestão das contas da administração pública. Ademais, espera-se que este trabalho contribua para futuras pesquisas na área de análise das demonstrações contábeis, bem como da convergência às normas internacionais dos procedimentos contábeis do setor público.

## REFERÊNCIAS

**AUGUSTINHO, Sônia; OLIVEIRA, Antônio.** A informação contábil pública como instrumento de controle social: a percepção de líderes comunitários da cidade de Curitiba. **Revista de Informação Contábil**, vol. 8, n. 2, p. 49-68, 2014.

**BAIRRAL, Maria; COUTINHO E SILVA, Adolfo; ALVES, Francisco.** Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, vol. 49, n. 3, p. 643-675, maio/jun. 2015.

**BARCELOS, Fábio Campos.** A Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda e o Tesouro Nacional. Rio de Janeiro: Arquivo Nacional, 2014. (**Publicações Históricas; 109**), (**Cadernos Mapa; n. 9 – Memória da Administração Pública Brasileira**).

**BRASIL.** Constituição (1824). **Constituição Política do Império do Brasil, de 25 de março de 1824.** Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao24.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm). Acesso em: 07 dez. 2024.

**BRASIL.** Constituição (1891). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 24 de fevereiro de 1891.** Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao91.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm). Acesso em: 07 dez. 2024.

**BRASIL.** Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 07 dez. 2024.

**BRASIL.** Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm). Acesso em: 10 fev. 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. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 maio 2000. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm). Acesso em: 10 fev. 2025.

**BRASIL.** Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 28 maio 2009. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp131.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm). Acesso em: 10 fev. 2025.

**BRASIL.** Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216

da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 18 nov. 2011. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm). Acesso em: 10 fev. 2025.

**BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional.** Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – **MCASP**. 8ª ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2018. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26>. Acesso em: 7 dez. 2024.

**BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional.** Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – **MCASP**. 9ª ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2021. Disponível em: [https://cdn.tesouro.gov.br/sistemas-internos/apex/producao/sistemas/thot/arquivos/publicacoes/41943\\_1389208/MCASP%209%C2%AA%20Edi%C3%A7%C3%A3o\\_.pdf?v=9917](https://cdn.tesouro.gov.br/sistemas-internos/apex/producao/sistemas/thot/arquivos/publicacoes/41943_1389208/MCASP%209%C2%AA%20Edi%C3%A7%C3%A3o_.pdf?v=9917). Acesso em: 7 dez. 2024.

**CARVALHO, L. B. de.** Os Tribunais de Contas e a construção de uma cultura de transparência. **Revista de Direito Administrativo**, v. 231, p. 193–216, 2003. Disponível em: <https://doi.org/10.12660/rda.v231.2003.45826>. Acesso em: 18 dez. 2024.

**DE FÁTIMA PEREIRA, Graziela; PORFÍRIO TEDDO, Luiz Flávio.** Demonstrações contábeis do setor público à luz das normas internacionais e suas perspectivas para o gestor público. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 14, n. 49, p. 6-14, 2013. Disponível em: <https://revista.crcmg.org.br/rmc/article/view/234/76>. Acesso em: 7 dez. 2024.

**FAORO, Raymundo.** Os donos do poder: formação do patronato político brasileiro. 3. ed. São Paulo, SP: Editora Globo, 2001. 913 p. ISBN 8525033391.

**FLICK, Uwe.** Introdução à pesquisa qualitativa. Tradução Joice Elias Costa – 3ª ed. – Porto Alegre: Artmed, 2009. 405 p.

**GODOY, Arilda Schmidt.** Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 35, n. 3, p. 58, 1995.

**JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H.** Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, v. 3, out. 1976.

**MELO, Paulo Sergio Ferreira.** A importância dos Tribunais de Contas no controle dos gastos públicos. 5 dez. 2012. Disponível em: <https://mendesneto.recantodasletras.com.br/visualizar.php?id=4021046>. Acesso em: 18 dez. 2024.

**SANTOS, Fabrício; GIROTTO, Maristela.** Plano de convergência na contabilidade pública prevê implantação de procedimentos até 2021. **Conselho Federal de Contabilidade**, 25 mai. 2017. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/plano-de-convergencia-na-contabilidade-publica-preve-implantacao-de-procedimentos-ate-2021/>. Acesso em: 16 dez. 2024.

## ANEXO A – MODELO PLANILHA CHECKLIST

UNIDADE JURISDICIONADA	TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO		
EXERCÍCIO	XXXX	0	Não Atende
PONTUAÇÃO MÁXIMA	123	1	Atende Parcialmente
PONTUAÇÃO ALCANÇADA	0	2	Atende integralmente
PERCENTUAL	0,00%		

CHECKLIST PARA ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS				
Estrutura e Apresentação das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público				
Parte V do MCASP		Nota	Peso	Nota Final
<b>Quesito 01 - Balanço Orçamentário (Peso 1,5)</b>		<b>0</b>	<b>1,5</b>	<b>0</b>
<b>1</b>	<p>É composto por:</p> <p>1. Quadro Principal;</p> <p>2. Quadro da Execução dos Restos a Pagar Não Processados;</p> <p>3. Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados.</p>	X	1,5	0
<b>2</b>	<p>No quadro principal da receita orçamentária:</p> <p>1. as receitas são detalhadas por categoria econômica e origem;</p> <p>2. há especificação da previsão inicial, da previsão atualizada para o exercício, da receita realizada e do saldo a realizar;</p> <p>3. as receitas estão separadas em: receitas correntes, receitas de capital, subtotal das receitas, operações de créditos/refinanciamento, subtotal com refinanciamento, déficit e saldos de exercícios anteriores (recursos arrecadados em exercícios anteriores, superávit financeiro e reabertura de créditos adicionais).</p>	X	1,5	0
<b>3</b>	<p>No quadro principal da despesa orçamentária:</p> <p>1. as despesas são detalhadas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa;</p> <p>2. há discriminação da dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação;</p> <p>3. as despesas estão separadas em: despesas correntes, despesas de capital, reserva de contingência, subtotal das despesas, amortização da dívida/refinanciamento, subtotal com refinanciamento, superávit e reserva do RPPS.</p>	X	1,5	0
<b>4</b>	<p>Em caso de desequilíbrio entre a previsão atualizada da receita e a dotação atualizada da despesa, demonstra se o déficit: a) foi decorrente da utilização do superávit financeiro de exercícios anteriores para abertura de créditos adicionais; b) ou se foi decorrente da reabertura de créditos adicionais, especificamente os créditos especiais e extraordinários que tiveram o ato de autorização promulgado nos últimos quatro meses do ano anterior; c) ou se foi decorrente de créditos extraordinários sem fonte de custeio abertos no exercício.</p>	X	1,5	0

5	No quadro dos Restos a Pagar Não Processados é apresentado: 1. os inscritos em exercícios anteriores; 2. os inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior; 3. os liquidados, pagos e cancelados; 4. o saldo a pagar.	X	1,5	0
6	No quadro de execução dos Restos a Pagar Processados é apresentado: 1. os inscritos em exercícios anteriores; 2. os inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior; 3. os pagos e cancelados; 4. o saldo a pagar.	X	1,5	0
7	Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação: $\Sigma$ das contas filhas = $\Sigma$ das contas mães.	X	1,5	0
<b>Quesito 02 - Balanço Financeiro (Peso 1,5)</b>		<b>0</b>	<b>1,5</b>	<b>0</b>
8	Demonstra a Receita Orçamentária realizada e a Despesa Orçamentária executada por fonte/destinação de recurso; 1. discriminando as ordinárias e as vinculadas; 2. sendo as vinculadas detalhadas em no mínimo: a) Recursos Destinados à Educação; b) Recursos Destinados à Saúde; c) Recursos Destinados à Previdência Social – RPPS (quando houver); d) Recursos Destinados à Assistência Social.	X	1,5	0
9	Demonstra as Transferências Financeiras Recebidas e Concedidas, decorrentes ou independentes da execução orçamentária, detalhando-as em: 1. Transferências Recebidas/Concedidas para a Execução Orçamentária; 2. Transferências Recebidas/Concedidas Independentes de Execução Orçamentária; 3. Transferências Recebidas/Concedidas para Aportes de recursos para o RPPS (quando houver);	X	1,5	0
10	Apresenta os Recebimentos e Pagamentos Extraorçamentários detalhados em: 1. Inscrição/Pagamento de Restos a Pagar Não Processados; 2. Inscrição/Pagamento de Restos a Pagar Processados; 3. Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados; 4. Outros Recebimentos/Pagamentos Extraorçamentários.	X	1,5	0
11	O Balanço Financeiro demonstra o Saldo do Exercício Anterior e o Saldo para o Exercício Seguinte, detalhados em: 1. "Caixa e Equivalentes de Caixa"; 2. "Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados".	X	1,5	0
12	Apresenta informações comparáveis com o exercício anterior.	X	1,5	0

13	Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação: $\sum$ das contas filhas = $\sum$ das contas mães.	X	1,5	0
<b>Quesito 03 - Balanço Patrimonial (Peso 1,5)</b>		<b>0</b>	<b>1,5</b>	<b>0</b>
14	É composto por um quadro principal em que: 1. a coluna do Ativo Circulante é detalhada em: a) Caixa e Equivalentes de Caixa; b) Créditos a Curto Prazo; c) Demais Créditos e Valores a Curto Prazo d) Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo; e) Estoques; f) Ativo Não Circulante Mantido para Venda; g) Ativo Biológico h) VPD Pagas Antecipadamente. 2. a coluna do Ativo Não Circulante é detalhada em: a) Realizável a Longo Prazo; b) Investimentos; c) Imobilizado; d) Intangível.	X	1,5	0
15	É composto por um quadro principal em que: 1. a coluna do Passivo Circulante é detalhada em a) Obrigações Trabalhistas Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo; b) Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo; c) Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo; d) Obrigações Fiscais a Curto Prazo; e) Transferências Fiscais a Curto Prazo f) Provisões a Curto Prazo; g) Demais Obrigações a Curto Prazo. 2. a coluna do Passivo Não Circulante é detalhada em: a) Obrigações Trabalhistas Previdenciárias e Assistenciais a Pagar de Longo Prazo; b) Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo; c) Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo; d) Obrigações Fiscais a Longo Prazo; e) Transferências Fiscais a Longo Prazo f) Provisões a Longo Prazo; g) Demais Obrigações a Longo Prazo; h) Resultado Diferido.	X	1,5	0
16	Apresenta no quadro principal, ao lado das contas contábeis, os atributos legais (indicador do superávit financeiro - atributos Financeiro [F] e Permanente [P]), <b>de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público vigente.</b>	X	1,5	0
17	No quadro principal, a coluna do Patrimônio Líquido é detalhada em no mínimo: 1. Patrimônio Social e Capital Social 2. Adiantamento Para Futuro Aumento de Capital 3. Reservas de Capital 4. Ajustes de Avaliação Patrimonial 5. Reservas de Lucros	X	1,5	0

	6. Demais Reservas 7. Resultados Acumulados 8. (-) Ações / Cotas em Tesouraria			
18	O quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes é detalhado em: 1. Ativo Financeiro; 2. Ativo Permanente; 3. Passivo Financeiro; 4. Passivo Permanente; 5. Saldo Patrimonial.	X	1,5	0
19	O quadro das contas de compensação é detalhado em: 1. Atos Potenciais Ativos; 2. Atos Potenciais Passivos.	X	1,5	0
20	O quadro de Superávit/Déficit Financeiro apresenta: 1. Código da fonte; 2. Descrição da fonte; 3. Total das Fontes de Recursos.	X	1,5	0
21	Apresenta informações comparáveis com o exercício anterior.	X	1,5	0
22	Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação: $\sum$ das contas filhas = $\sum$ das contas mães.	X	1,5	0
<b>Quesito 04 - Demonstração das Variações Patrimoniais (Peso 1,5)</b>		<b>0</b>	<b>1,5</b>	<b>0</b>
23	As Variações Patrimoniais Aumentativas são detalhadas em: 1. Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria; 2. Contribuições; 3. Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos; 4. Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras; 5. Transferências e Delegações Recebidas; 6. Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos; 7. Outras Variações Patrimoniais Aumentativas.	X	1,5	0
24	As Variações Patrimoniais Diminutivas são detalhadas em: 1. Pessoal e Encargos; 2. Benefícios Previdenciários e Assistenciais; 3. Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo; 4. Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras; 5. Transferências e Delegações Concedidas; 6. Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos; 7. Tributárias; 8. Custo das Mercadorias e Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados; 9. Outras Variações Patrimoniais Diminutivas.	X	1,5	0

25	Apresenta o resultado patrimonial do período.	X	1,5	0
26	Apresenta informações comparáveis com o exercício anterior.	X	1,5	0
27	Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação: $\sum$ das contas filhas = $\sum$ das contas mães.	X	1,5	0
<b>Quesito 05 - Demonstração dos Fluxos de Caixa (Peso 1,5)</b>		<b>0</b>	<b>1,5</b>	<b>0</b>
28	É composta por: 1. Quadro Principal; 2. Quadro de Transferências Recebidas e Concedidas; 3. Quadro de Desembolsos de Pessoal e demais Despesas por Função; 4. Quadro de Juros e Encargos da Dívida.	X	1,5	0
29	No Quadro Principal: 1. Os Ingressos dos Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais estão detalhados em a) Receita Tributária, b) Receita de Contribuições, c) Receita Patrimonial, d) Receita Agropecuária, e) Receita Industrial, f) Receita de Serviços, g) Remuneração das Disponibilidades, h) Outras Receitas Derivadas e Originárias, i) Transferências recebidas; 2. Os Desembolsos dos Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais estão detalhados em: a) Pessoal e demais despesas, b) Juros e encargos da dívida, c) Transferências concedidas, d) Outros desembolsos operacionais; 3. Os Ingressos dos Fluxos de Caixa das Atividades de Investimentos estão detalhados em: a) Alienação de bens, b) Amortização de empréstimos e financiamentos concedidos, c) Outros ingressos de investimentos; 4. Os Desembolsos dos Fluxos de Caixa das Atividades de Investimentos estão detalhados em: a) Aquisição de ativo não circulante, b) Concessão de empréstimos e financiamentos, c) Outros desembolsos de investimentos; 5. Os Ingressos dos Fluxos de Caixa das Atividades de Financiamento estão detalhados em: a) Operações de crédito, b) Integralização do capital social de empresas dependentes e c) Outros ingressos de financiamento; 6. Os Desembolsos dos Fluxos de Caixa das Atividades de Financiamento estão detalhados em: a) Amortização e Refinanciamento da dívida, b) Outros desembolsos de financiamentos; 7. É evidenciada a geração líquida de caixa e equivalente de caixa.	X	1,5	0
30	Há consistência na conferência de saldos do Demonstrativo – Equação: $\sum$ das contas filhas = $\sum$ das contas mães.	X	1,5	0

<b>Quesito 06 – Notas Explicativas e Aspectos Gerais das Demonstrações Contábeis (Peso 1,5)</b>		<b>0</b>	<b>1,5</b>	<b>0</b>
<b>31</b>	As notas explicativas estão de acordo com o Anexo VIII, item 16, da Resolução TC Nº 065/2019 no que se refere à apresentação: 1. de informações gerais da entidade; 2. do resumo das políticas contábeis significativas; 3. de informações de suporte e detalhamento de itens apresentados nas demonstrações contábeis e outras informações relevantes.	X	1,5	0
<b>32</b>	As notas explicativas estão apresentadas de forma sistemática e cada quadro ou item nas demonstrações contábeis a que uma nota se aplique teve referência cruzada com a respectiva nota explicativa, conforme Anexo VIII, item 16, da Resolução TC Nº 065/2019.	X	1,5	0
<b>33</b>	O Balanço Orçamentário deverá ser acompanhado de notas explicativas conforme modelo exigido no Anexo VIII, item 16, da Resolução TC Nº 065/2019.	X	1,5	0
<b>34</b>	O Balanço Financeiro deverá ser acompanhado de notas explicativas conforme exigido no Anexo VIII, item 16, da Resolução TC Nº 065/2019.	X	1,5	0
<b>35</b>	O Balanço Patrimonial deverá ser acompanhado de notas explicativas conforme exigido no Anexo VIII, item 16, da Resolução TC Nº 065/2019.	X	1,5	0
<b>36</b>	A Demonstração das Variações Patrimoniais deverá ser acompanhado de notas explicativas conforme exigido no Anexo VIII, item 16, da Resolução TC Nº 065/2019.	X	1,5	0
<b>37</b>	A Demonstração de Fluxo de Caixa deverá ser acompanhado de notas explicativas conforme exigido no Anexo VIII, item 16, da Resolução TC Nº 065/2019.	X	1,5	0
<b>38</b>	As Demonstrações Contábeis estão devidamente assinadas e contêm a identificação: 1. da entidade pública; 2. da autoridade responsável; 3. e do contabilista, incluindo o CRC.	X	1,5	0
<b>39</b>	No caso de déficit, deverá ser demonstrado complementarmente por nota explicativa o montante da movimentação financeira (transferências financeiras recebidas e concedidas) relacionado à execução do orçamento do exercício, de forma a evidenciar a motivação do desequilíbrio orçamentário. (Correlação com o item 4 do quesito 01)	X	1,5	0
<b>Quesito 07 – Outros Demonstrativos Contábeis (Peso 1,5)</b>		<b>0</b>	<b>1,5</b>	<b>0</b>

40	O Demonstrativo da Dívida Flutuante é apresentado conforme modelo previsto no Anexo VIII, item 15, da Resolução TC Nº 065/2019.	X	1,5	0
41	Apresenta Demonstrativo de Movimentação por Fonte de Recursos conforme modelo previsto no Anexo VIII, item 16, da Resolução TC Nº 065/2019	X	1,5	0

Fonte: *Índice de Consistência e Convergência dos Municípios de Pernambuco (2021)*, adaptado pela autora