



FIC - FACULDADES INTEGRADAS DE CARATINGA
CURSO CIÊNCIAS CONTÁBEIS

IAGO BARBOSA FERREIRA FERRAZ

RAQUEL LUCIO DOS SANTOS

A IMPLANTAÇÃO DAS MUDANÇAS OCORRIDAS
NA CONTABILIDADE PÚBLICA NOS ESTADOS
BRASILEIROS NOS EXERCÍCIOS DE 2013 A 2015

FIC - CARATINGA/MG
2016

IAGO BARBOSA FERREIRA FERRAZ
RAQUEL LUCIO DOS SANTOS

**A IMPLANTAÇÃO DAS MUDANÇAS OCORRIDAS
NA CONTABILIDADE PÚBLICA NOS ESTADOS
BRASILEIROS NOS EXERCÍCIOS DE 2013 A 2015**

Trabalho de pesquisa apresentado ao curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Caratinga como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação da Professora Aucione Aparecida Barros Guimarães.

FIC - CARATINGA/MG
2016

TERMO DE APROVAÇÃO

TÍTULO DO TRABALHO


A IMPLANTAÇÃO DAS MUDANÇAS OCORRIDAS NA CONTABILIDADE PUBLICA NOS ESTADOS BRASILEIROS NOS EXERCÍCIOS DE 2013 A 2015

Nome completo do aluno: IAGO BARBOSA FERREIRA FERRAZ/RAQUEL LUCIO DOS SANTOS


Este Trabalho de Conclusão de Curso foi apresentado perante a Banca de Avaliação composta pelos professores AUCIONE APARECIDA BARROS GUIMARÃES, ROBERTO MIRANDA PIMENTEL FULLY e VAGNER BRAVOS VALADARES, às 19.35 horas do dia 13 de DEZEMBRO de 2016, como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel em CIÊNCIAS CONTÁBEIS. Após a avaliação de cada professor e discussão, a Banca Avaliadora considerou o trabalho: Aprovado 7,6 (aprovado ou não aprovado), com a qualificação: Satisfatório (Excelente, Ótima, Bom Satisfatório ou Insatisfatório).

Trabalho indicado para publicação: () SIM (x) NÃO

Caratinga, 13 de DEZEMBRO de 2016



Professor Orientador e Presidente da Banca



Professor Avaliador 1



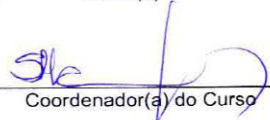
Professor Avaliador 2



Aluno(a)



Aluno(a)



Coordenador(a) do Curso

DEDICATÓRIA

A Deus, que tem me mostrado o seu grande amor através de suas bênçãos derramadas nessa longa caminhada; aos meus pais, que sempre me incentivaram apoiaram para que os meus sonhos fossem alcançados; aos meus amigos, que estão presentes em todas as etapas da vida, sendo elas fáceis ou difíceis.

Iago Barbosa Ferreira Ferraz

DEDICATÓRIA

Dedico esse trabalho primeiramente a Deus que é quem me guia e me protege de todos os males e me da força para não desistir. Ofereço a toda a minha família que estão sempre do meu lado em momentos bons e ruins, ao meu marido pela dedicação para com nossa filha, sempre cuidando dela nos momentos de minha ausência e a ela minha linda filha Yasmin a quem preciso abdicar do meu tempo para estudar, mas ela apesar de tão nova já tão compreensiva.

Raquel Lúcio dos Santos

AGRADECIMENTOS

Agradecemos primeiramente a Deus, que vem nos abençoando durante toda nossa caminhada; as nossas famílias por todo amor, companheirismo e compreensão; aos amigos, presentes em todos os momentos de nossa vida, nossos sinceros agradecimentos.

Às Faculdades Integradas de Caratinga pelos ensinamentos, em especial nossa Professora e Orientadora Aucione Aparecida Barros Guimarães e ao Professor Msc. Roberto Miranda Pimentel Fully, que guiaram e nos incentivaram na busca pelo conhecimento, contribuindo de forma direta para a conclusão desse projeto.

Enfim, agradecemos a todos que de alguma forma, contribuíram diretamente ou indiretamente para a construção desse trabalho.

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo analisar e compreender o nível de convergência às NBCASP e ao MCASP, a partir das Demonstrações Contábeis dos 27 estados brasileiros publicadas nos exercícios de 2013 a 2015. Esta pesquisa se justifica pela relevância em conhecer até que ponto os estados analisados conseguiram se adequar aos novos padrões contábeis e quais os pontos que apresentaram menor nível de adequação. Para isso a indispensabilidade de um estudo atualizado sobre em que ponto essas mudanças vêm sendo adicionadas pelo setor público estadual. No que se refere à metodologia tratou-se de uma pesquisa exploratória de caráter descritivo, realizada através da análise de conteúdo, utilizando como método de abordagem qualitativo tendo como instrumento de coleta de dados 9 tópicos para avaliação das Demonstrações Contábeis Obrigatórias, elaborado com base nas exigências das NBCASP e das Partes II, e V do MCASP. Quanto aos resultados obtidos foi possível conhecer o nível de convergência alcançado – NCA por tópicos. Sendo possível traçar o perfil de convergência desses estados e constatou-se que o nível de convergência às normas, apresentado pelos estados brasileiros estão completamente adequados permitindo assim maior transparência nas informações prestadas pelos órgãos reguladores, atingindo o nível esperado de atendimento aos novos padrões contábeis.

Palavras - chave: Contabilidade Pública, mudanças, gestores e padrões contábeis.

ABSTRACT

The objective of this study is to analyze and understand the level of convergence between NBCASP and MCASP, based on the Financial Statements of the 27 Brazilian states published in the years 2013 to 2015. This research is justified by the relevance of knowing the extent to which the analyzed states were able to adapt to the new accounting standards and which points presented the lowest level of adequacy. For this, the indispensability of an updated study on the extent to which these changes have been added by the state public sector. With regard to the methodology, this was an exploratory research of a descriptive nature, carried out through content analysis, using as a qualitative approach method having as a data collection tool 9 topics for the evaluation of Compulsory Accounting Statements, elaborated based on the Requirements of NBCASP and Parts II and V of MCASP. Regarding the results obtained, it was possible to know the level of convergence achieved - NCA by topics. Regarding the results obtained, one can know the level of convergence achieved - NCA by items, by parts of the MCASP and by standards analyzed, being possible to trace the convergence profile of these states and it was verified that the level of convergence to standards presented by the Brazilian states are completely adequate, thus allowing greater transparency in the information provided by the regulatory agencies, reaching the expected level of compliance with the new accounting standards.

Key - words: Public Accounting, changes, managers and accounting standards.

LISTA DE QUADROS

Quadro I: Tópicos analisados para apuração do Nível de Aderência dos Estados às NBCASP e ao MCASP.....	20
Quadro II: Quadro de referências.....	23

LISTA DE TABELAS

Tabela I - Tópicos analisados para encontrar NCA.....	27
---	----

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

BF - Balanço Financeiro

BO - Balanço Orçamentário

BP - Balanço Patrimonial

CFC - Conselho Federal de Contabilidade

CNM – Confederação Nacional de Municípios

DAE - Depreciação, Exaustão e Amortização

DCASP – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público

DCO - Demonstrações Contábeis Obrigatórias

DFC - Demonstração dos Fluxos de Caixa

DVP - Demonstração das Variações Patrimoniais

FMI - Fundo Monetário Internacional

IPSAS - Normas Internacionais de Contabilidade

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

MF - Ministério da Fazenda

NBC T SP - Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica Setor Público

NBCASP - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

NCA - Nível de Convergência Alcançado

PCASP – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público

PIB - Produto Interno Bruto

PSC - Patrimônio e Sistema Contábil

STN – Secretária do Tesouro Nacional

TSP - Transações no Setor Público

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
2 CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO NO BRASIL.....	15
2.1 Principais Mudanças e benefícios das novas NBCASP	16
2.2 A Relevância das mudanças na qualidade da informação contábil.....	17
3 METODOLOGIA.....	19
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	26
4.1 Níveis de convergência	26
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	31
REFERÊNCIAS	32
ANEXOS.....	39

1. INTRODUÇÃO

Com a implantação das novas normas verifica-se que o foco da Contabilidade Pública irá mudar do orçamento para o Patrimônio. A visão focada no patrimônio buscará atender os princípios e normas contábeis apontadas para a mensuração, reconhecimento e evidenciação dos ativos e passivos e de suas alterações patrimoniais, contribuindo para o processo de convergência às normas internacionais e sempre respeitando a base legal nacional. O problema abordado nesta pesquisa será como estão sendo instituídas as ações práticas das mudanças ocorridas na contabilidade pública nos 27 estados brasileiros entre os anos de 2013 a 2015.

A pesquisa justifica a grande importância em conhecer até onde os estados pesquisados conseguiram se ajustar aos novos padrões contábeis e quais os pontos demonstraram menor nível de adequação.

Esse estudo tem por objetivo analisar como estão sendo instituídas as novas normas na contabilidade pública com base nas Normas Internacionais e como os órgãos públicos estaduais estão se adaptando a essas mudanças. Para se alcançar resultados buscou-se como objetivos específicos: apresentar a implantação na Contabilidade Pública das novas normas; verificar se as demonstrações contábeis dos estados analisados atendem às novas exigências; avaliar o nível de consistência das informações apresentadas.

Observa-se a necessidade de um estudo atualizado para poder verificar como essas mudanças vêm sendo adicionadas pelo setor público estadual.

Verifica-se que no ano de 2013, começou a ser cobrado com mais vigor tópicos importantes na contabilidade pública, que foi sendo ajustados conforme aos padrões firmados pelo Governo federal do Brasil, disposto às normas internacionais de contabilidade.

Segundo Mauss *et al.*, (2012) as alterações no ambiente contábil nas primeiras décadas do século XXI manifestaram como forma de recuperar a contabilidade como ciência e reiterar seu objeto de estudo: o Patrimônio Público. Na visão internacional, as reformas são aguçadas na busca pela eficácia na gestão, dentro da chamada New Public Management. O Brasil passa por um momento de renovação estrutural efetiva focado no patrimônio, na transparência das informações como indutor de controles e necessidade de convergência com as normas internacionais.

Observando todas as áreas da administração pública estadual, as mesmas precisam colaborar com esses processos, em relação às organizações administrativas que devem ser adicionadas para que os registros sejam efetuados de forma correta. Tais mudanças não estão

relacionadas apenas aos registros contábeis, exigindo uma base de informações atualizadas que envolvem os setores administrativos em geral do estado.

2. CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO NO BRASIL

De acordo com Araújo e Arruda (2004) no Brasil, a Lei nº 4.320/64 reitera que para a apuração do resultado ao final de um exercício é utilizado o regime misto, isto é, utiliza-se o regime de caixa e competência em conjunto.

Pode-se entender melhor sobre esse regime misto ao ler o que diz o Art. 35, Título IV do Exercício Financeiro, da Lei 4.320/64: “Pertencem ao exercício financeiro: I- as receitas nele arrecadas; II – as despesas nele empenhadas”, ou seja, para as receitas utiliza-se o regime de caixa, e para as despesas o regime de competência.

Segundo Portaria MF n. 184/08 a nova contabilidade aplicada ao setor público vem buscando a uniformização dos procedimentos contábeis com intuito de promover disponibilização de informações contábeis transparentes e comparáveis, de fácil compreensão pelos usuários independentemente de sua origem e localização.

Para Mota (2009) esta é uma época de grandes mudanças na Contabilidade, atingindo o setor privado e o setor público. Especialmente no setor público, elas representam uma verdadeira revolução no arcabouço conceitual, nos procedimentos de escrituração e nas técnicas de evidenciação.

Niyama (2009) destaca que a contabilidade, considerada como linguagem dos negócios, passou a servir de instrumento de processo decisório em nível internacional, especialmente no cenário atual de mercados globalizados. Porém, devido às particularidades de cada país, as práticas adotadas são diferentes. Nesse sentido, visando proporcionar a compreensão dessa linguagem e sua comparabilidade, viu-se uma necessidade de buscar critérios contábeis harmônicos, isto é, a harmonização contábil internacional.

Conforme MCASP (2013) - Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público- a contabilidade aplicada ao setor público é o campo da ciência contábil que em seu processo gerador de informações aplica os princípios de contabilidade e as normas contábeis com enfoque direcionado ao controle patrimonial das entidades do setor público. Sua finalidade é disponibilizar aos usuários informações quanto aos resultados obtidos e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público, em concordância ao segmento de tomada de decisão, à oportuna prestação de contas e ao fundamental apoio para a instrumentalização do controle social.

Assim pode-se compreender que a uniformização das normas contábeis aplicadas ao setor público terá maior transparência e compreensão das informações, se tornando de fundamental importância para todos os usuários.

2.1 Principais Mudanças e benefícios das novas NBCASP

De acordo com Sutcliffe (2003), os padrões internacionais de contabilidade pública são ferramentas indispensáveis para o fortalecimento da transparência e governança pública, além de promover a utilização de boas práticas, contribuem para uma maior consistência dos relatórios financeiros emitidos pelos governos.

Azevedo (2009) destaca que as 10(dez) primeiras normas de contabilidade aplicadas ao setor público vêm trazer grandes impactos não só na escrituração contábil dos fatos contábeis próprios do setor público, mas também ocasionará reflexos comportamentais no cotidiano dos contabilistas.

Conforme autor supracitado alinhar a contabilidade pública à contabilidade como ciência é uma das principais características das NBCASP, pois estará transparecerá mais do que “novas” normas contábeis: estará recuperando a verdadeira contabilidade.

Iudicibus; Martins e Gelbcke (2009) e Macedo, Machado e Machado (2011) afirmam que no campo do processo de internacionalização das normas contábeis a mudança mais relevante foi à essência sobre a forma, sendo as práticas contábeis dirigidas mais em princípios do que em regras e com o objetivo de anunciar a natureza econômica das operações. Dessa forma tornar-se mais claras as informações para quem à estiver buscando.

Oliveira e Lemes (2011) consideram que a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade implica a elaboração de demonstrações financeiras seguindo todos os aspectos estabelecidos nas Normas.

De acordo com a STN (2012) o objetivo da Contabilidade Pública, do orçamento para o Patrimônio, é alterado com as NBCASP. No que tange ao enfoque patrimonial, visando acatar os princípios e normas contábeis apontados para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos e passivos e de suas variações patrimoniais, auxiliando para o processo de convergência às normas internacionais consideradas a base legal nacional.

A secretaria ainda destaca a importância da adoção do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP, em apoio ao processo de convergência, permitindo que os entes possam adotar de forma sistematizada as normas contábeis, incluindo os aspectos de segregação da informação orçamentária da patrimonial; registro das variações patrimoniais

segundo o regime de competência; registro de procedimentos patrimoniais específicos; elaboração de estatísticas fiscais mundiais com base nos padrões estabelecidos pelo Fundo Monetário Internacional – FMI.

Conforme Sanchez e Maes (2013), no setor público os principais impactos e mudanças foram a adoção do enfoque patrimonial e não orçamentário; a adoção do regime de competência integral para receitas e despesas públicas e a reformulação dos novos manuais de contabilidade pela STN. Visando transparecer mais as informações contábeis executadas.

Bezerra Filho (2015) pontua as Demonstrações Contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público como sendo: (a) Balanço Patrimonial; (b) Balanço Orçamentário; (c) Balanço Financeiro; (d) Demonstração das Variações Patrimoniais; (e) Demonstração dos Fluxos de Caixa; (f) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (Incluída pela Resolução CFC nº 1.437/13); e (g) Notas Explicativas. (Incluída pela Resolução CFC nº 1.437/13).

Cavanagh; Benito (2015) destaca que ao atender aos padrões contábeis internacionais, as contas apresentadas tornam-se mais credíveis tanto para os cidadãos quanto para as autoridades públicas e a comunidade internacional de uma maneira geral, incluindo financiadores e agências de rating.

Dessa forma nota-se que essa padronização trará inúmeros benefícios para a contabilidade aplicada ao setor público como a transparência para a tomada de decisões.

2.2 A Relevância das mudanças na qualidade da informação contábil

Paulo e Martins (2007) dizem que se pode considerar que existe uma baixa qualidade quando os relatórios contábeis são manipulados, quando existe um número excessivo de itens não recorrentes ou na falta de transparência no processo de evidenciação contábil, mesmo quando as escolhas contábeis foram realizadas sem concordância com as normas contábeis vigentes.

Os autores supra citados destacam que a manipulação de resultados e o reconhecimento pontual de perdas tornam o conceito de qualidade complexo e dependente dos objetivos dos usuários, além de depender do contexto em que a informação contábil está inserida.

Para Moreira; Bispo; Angotti e Colauto (2009) a qualidade da informação dos resultados contábeis significa qualidade da informação dos relatórios contábeis. A qualidade será maior quanto menor tiver sido a manipulação dos resultados, ou seja, quanto maior for a transparência das informações constantes no relatório. A transparência é essencial para os

usuários das informações contábeis, porém, existem brechas nos princípios e na legislação contábil que acabam possibilitando práticas “criativas” na contabilidade.

De acordo com Dechow; Ge; Schrand (2010) a qualidade das informações contábeis é contextual, pois dependem do modelo de decisão e se os modelos contábeis escolhidos capturam o desempenho econômico da empresa.

Os autores observam que as pesquisas empíricas têm se preocupado não em mensurar a qualidade, mas sim em estabelecer e testar critérios e/ou métricas válidas, para assim ser possível a mensuração da qualidade das informações contábeis.

Segundo Maia; Formigoni; Silva (2011) além da preocupação como o nível de conformidade advindo da harmonização contábil, torna-se não menos relevante conhecer quais fatores podem influenciar o nível de aderência às exigências de evidenciação.

Santos *et al.*, (2011) salientam que as mudanças regulatórias e normativas além de admitirem a harmonização das normas e práticas contábeis adotadas nacionalmente às normas internacionais, ocasionaram um impacto sistemático na qualidade da informação contábil.

Conforme STN (2012) o papel realizado pela contabilidade tem adquirido destaque, seu principal objetivo é a adequação as práticas contábeis, as demonstrações e a evidenciação da informação (disclosure) às novas obrigatoriedades dos usuários.

Rodrigues (2012) destaca que com tais divergências, os países têm optado pela utilização dos padrões internacionais de contabilidade de forma parcial ou total, que contribuem para melhorar a comparabilidade dessas informações.

3 METODOLOGIA

Para a consecução dos objetivos estabelecidos no presente estudo foi realizada uma pesquisa exploratória de caráter descritivo, através de análise de conteúdo das demonstrações contábeis divulgadas pelos estados brasileiros, no período de 2013 a 2015, visando atestar o nível de convergência às NBCASP e ao MCASP e a consistência das informações apresentadas nessas demonstrações.

Para Clemente *et al.*, (2007) uma pesquisa pode ser considerada de coisa exploratória, quando esta envolver levantamento bibliográfico, entrevistas com pessoas que tiveram, ou têm, experiências práticas com o problema pesquisado e análise de exemplos que estimulem a compreensão. As pesquisas exploratórias visam proporcionar uma visão geral de um determinado fato, do tipo aproximativo.

Conforme Thomas *et al.*, (2007) o tipo de pesquisa que se classifica como "descritiva", tem por premissa buscar a resolução de problemas melhorando as práticas por meio da observação, análise e descrições objetivas, através de entrevistas com peritos para a padronização de técnicas e validação de conteúdo.

Foram analisadas as demonstrações contábeis consolidadas (Balanço Patrimonial - BP; Balanço Financeiro - BF; Balanço Orçamentário - BO; Demonstração das Variações Patrimoniais - DVP e Demonstração dos Fluxos de Caixa - DFC) dos 27 estados brasileiros, exigidas pelas NBCASP.

Quanto ao período de análise foi escolhido o período de 2013 a 2015, por se tratar do período limite de obrigatoriedade para início de divulgação das DCASP no novo padrão de contabilidade, estabelecidos nas NBCASP e MCASP.

Para análise do nível de convergência a partir das demonstrações contábeis foi elaborado um check-list, modelo adaptado de Oliveira (2010), contendo 09 tópicos, baseados nas exigências das NBC T SP 16 em consonância com as respectivas IPSAS que respaldaram estas normas e a adequação destas demonstrações contábeis ao disposto nas partes II e V do MCASP, avaliados através de uma escala estruturada de três pontos, segundo os critérios a seguir:

(0) ponto para o não atendimento do item;

(1) ponto para atendimento parcial, como por exemplo, a obrigação de apresentação das demonstrações contábeis (NBC T SP 16.6), mas o estado deixa de apresentar as notas explicativas; e,

(2) pontos para atendimento integral das exigências legais.

Utilizou-se uma escala tipo likert que conforme Ockert (2005), os dados oriundos das escalas tipo Likert permitem apenas a relação de equivalência (=) e a relação de comparação (> ou <). Esta última é irreflexiva, assimétrica e transitiva. Desta forma, os dados coletados com escalas deste tipo aceitam apenas alguns tratamentos matemáticos ou estatísticos (testes não-paramétricos). Portanto, a escala de tipo Likert não pretende ser mais que uma escala ordinal; vale dizer, permite a ordenação de indivíduos através da ‘favorabilidade’ de sua atitude com relação a determinado objeto, mas não apresenta uma base para dizer quanto o indivíduo é mais favorável que outro, nem para medir a quantidade de mudança depois de certa experiência.

Quadro1- Tópicos analisados para apuração do Nível de Aderência dos Estados às NBCASP e ao MCASP

ANALISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS
Parte V MCASP – NBC T SP 16.6 e 16.7
1 - Demonstrações Contábeis Obrigatórias
2 - Balanço Orçamentário
3 - Balanço Financeiro
4 - Balanço Patrimonial
5 - Demonstração das Variações Patrimoniais
6 - Demonstração do Fluxo de Caixa
Parte II MCASP – NBC T SP 16
7 - Patrimônio e Sistemas Contábeis – NBC T SP 16.2
8 - Transações no setor público – NBC T SP 16.4
9 - Depreciação, Amortização e Exaustão – NBC T SP 16.9

Fontes: Elaboração própria (2016)

Tópico 1 - Demonstrações Contábeis Obrigatórias

Neste tópico analisou-se o disposto na NBC T SP 16.6 que evidencia as demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público são: Balanços Patrimonial, Orçamentário e Financeiro, Demonstrações das Variações Patrimoniais, Fluxos de Caixa e do Resultado Econômico.

A norma retrata ainda que as demonstrações contábeis devem ser acompanhadas por anexos, por outros demonstrativos exigidos por lei e pelas notas explicativas. E que apresentem informações extraídas dos registros e dos documentos que integram o sistema contábil da entidade.

O objetivo deste tópico foi verificar se os estados brasileiros apresentaram na Prestação de Contas Anual todas as demonstrações exigidas pela Norma.

Tópico 2 - Balanço Orçamentário

De acordo com a NBC T SP 16.6 e a nova estrutura proposta pelo MCASP, o Balanço Orçamentário deve apresentar as receitas por categoria econômica, origem e espécie, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo a realizar; as despesas por categoria econômica e grupo de natureza, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação; os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária, as receitas de operações de créditos internas e externas e, nesse mesmo nível de agregação, nas despesas com amortização da dívida de refinanciamento.

Conforme STN (2012) devem-se elaborar notas explicativas discriminando as despesas executada por tipos de créditos, montante da movimentação financeira relacionada à execução do orçamento do exercício, bem como os valores referentes à abertura de créditos adicionais e cancelamentos de créditos e ainda demonstração de execução de restos a pagar processados e não processados.

Tópico 3 - Balanço Financeiro

De acordo com STN (2012) o modelo proposto pelo MCASP (2012) para o Balanço Financeiro, fundamentado na NBC 16.6 (2008), busca evidenciar a movimentação financeira das entidades do setor público no período a que se refere, discriminando a receita orçamentária realizada por destinação de recursos (vinculada e/ou ordinária), os recebimentos e os pagamentos extra orçamentários, as transferências financeiras, decorrentes ou não, da execução orçamentária e o saldo inicial e final em espécie. Devendo está de acordo com o PCASP e apresentar informações relevantes e comparáveis.

Tópico 4 - Balanço Patrimonial

Segundo STN (2012) com a padronização da contabilidade, o Balanço Patrimonial foi à demonstração que mais sofreu alterações. A nova estrutura apresenta os grupos de ativo circulante e o não circulante, composto pelos subgrupos: ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível; no passivo: passivo circulante e não circulante; e, no patrimônio líquido: Patrimônio Líquido: Patrimônio Social e Capital Social, adiantamento para futuro aumento de capital, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, demais reservas, resultados acumulados e ações/cotas em tesouraria.

Ainda conforme a Secretaria deve trazer quadros informando os ativos e passivos financeiros e permanentes; as compensações (atos potenciais do ativo e passivo que possam, imediata ou indiretamente, vir a afetar o patrimônio) e o demonstrativo do superávit/déficit financeiro apurado no BP do exercício e as respectivas fontes de recursos.

Tópico 5 - Demonstração das Variações Patrimoniais

Esse tópico de acordo com Sanchez e Maes (2013) e Bezerra Filho (2014, p.254); demonstração das Variações Patrimoniais tem por objetivo apurar o resultado patrimonial e evidenciar as transações quantitativas ocorridas no patrimônio – aquelas que decorrem da aplicação do princípio da competência, e, por consequência, impactam o Patrimônio Líquido (aumentando ou diminuindo) da entidade, sendo elaborada a partir de lançamentos realizados nas contas de resultados do subsistema patrimonial, de acordo com as classes 4 e 3 do PCASP. Apresenta ainda, quadro contendo as variações qualitativas decorrente de transações que não afetam o patrimônio líquido.

Tópico 6 - Demonstração do Fluxo de Caixa

Segundo o MCASP (2012), a Demonstração do Fluxo de Caixa tem por objetivo contribuir para a transparência da gestão pública, uma vez que permite um melhor gerenciamento e controle financeiro dos órgãos e entidades do setor público. A mesma deve evidenciar as movimentações havidas no caixa e seus equivalentes, nos fluxos das operações, dos investimentos e dos financiamentos.

Tópico 7 - Patrimônio e Sistema Contábil – NBC T SP 16.2

Art. 3º. O item 4 e a alínea (c) do item 12 da NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis, aprovada pela Resolução CFC nº. 1.129/08, passam a vigorar com a seguinte redação: “4. O patrimônio público é estruturado em três grupos: Ativos são recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços; Passivos são obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços; Patrimônio Líquido é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos.”

Quesito 8 - Transações no Setor Público – NBC T SP 16.4

Conforme NBC T 16.4 para efeito desta Norma, entende-se por: Transações no setor público: os atos e os fatos que promovem alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais, no patrimônio das entidades do setor público, as quais são objeto de registro contábil em estrita observância aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Quesito 9 - Depreciação – NBC T SP 16.9

Segundo NBC T 16.9 as demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de imobilizado, em nota explicativa: o método utilizado, a vida útil econômica e a taxa utilizada; o valor contábil bruto e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no início e no fim do período; as mudanças nas estimativas em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados.

Quadro II- Referências

Links para acesso às informações
http://transparencia.ac.gov.br/acessoainformacao/index.php/2016-06-13-22-15-25
http://www.sefaz.al.gov.br/financas.php
https://www.sefaz.ap.gov.br/index.php/balanco-geral-do-estado
http://www.sefaz.am.gov.br/subMenu.asp?categoria=73

Links para acesso às informações
https://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/contas/balanco_anual/anexos.htm
http://www.sefaz.ce.gov.br/content/aplicacao/internet/financas_publicas/gerados/ balanco_geral.asp
http://www.fazenda.df.gov.br/area.cfm?id_area=949
http://internet.sefaz.es.gov.br/contas/contabilidade/balancogeral.php
http://www.sefaz.go.gov.br/
http://www.seplan.ma.gov.br/balanco-sintetico/
http://www.al.mt.gov.br/transparencia/publicacao/18/visualizar-assunto-antigo
http://www.scge.ms.gov.br/?page_id=48
http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria_geral/relatorio_contabil/
http://www.sefa.pa.gov.br/index.php/131-receitas-despesas/contabilidade-geral/4593-balancos-gerais?highlight=WyJiYWxhbGx1MDBIN28iLCJnZXJhbCIImJhbGFuXHUwMGU3byBnZXJhbCJd
http://www.siaf.cge.pb.gov.br/CGE/jspServMenuPrincipal?opcao=2&EXERCICIO=2013
http://www.siaf.cge.pb.gov.br/CGE/jspServMenuPrincipal?opcao=2&EXERCICIO=2014
http://www.siaf.cge.pb.gov.br/CGE/jspServMenuPrincipal?opcao=2&EXERCICIO=2015
http://www.transparencia.pr.gov.br/pte/assunto/7/54?origem=4
https://www.sefaz.pe.gov.br/SearchCenter/Paginas/results.aspx?k=balan%C3%A7o%20geral#k=balan%C3%A7o%20geral#s=11
http://www.sefaz.pi.gov.br/index.php/transparencia/balanco-geral-do-estado
http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/menu_structure/servicos?_afrLoop=317406078118000&_afrWin dowMode=0&_adf.ctrl-state=lly6j9ewe_4
http://www.control.rn.gov.br/Conteudo.asp?TRAN=PASTAC&TARG=896&ACT=null&PAGE=null&P ARM=null&LBL=Balan%C3%A7os
https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/Busca.aspx
http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.contabilidade.ro.gov.br/data/uploads/2016/03/Exerc%25C3%25ADcio-2013-Balan%25C3%25A7o-Geral-Volume-1.pdf&gws_rd=cr&ei=HCwnWP7GDYKfwASU26GYAQ
http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.contabilidade.ro.gov.br/data/uploads/2016/03/Exerc%25C3%25ADcio-2014-Balan%25C3%25A7o-Geral-Volume-1.pdf&gws_rd=cr&ei=GSwnWKexD4H6wgT7hqX4Cg
http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.contabilidade.ro.gov.br/data/uploads/2016/09/Balanco-Geral-do-Estado-2015-Volume-1.pdf&gws_rd=cr&ei=6CsnWMqPJYaWwgSonKWQBQ
http://www.transparencia.rr.gov.br/orcamento/presta%C3%A7%C3%A3o-de-contas
http://www.sef.sc.gov.br/relatorios/dcog/balan%C3%A7o-geral-do-estado
http://www.fazenda.sp.gov.br/balanco/default.shtm
http://www.sefaz.se.gov.br/relatorio-financeiro
http://www2.sefaz.to.gov.br/balanco/2013/index.html
http://www2.sefaz.to.gov.br/balanco/2014/index.html
http://www2.sefaz.to.gov.br/balanco/2015/index.html

Links para acesso às informações<http://www.ibge.gov.br/estadosat/perfil.php?sigla=ap>http://www.suapesquisa.com/economia/pib_estados_brasil.htm

Fontes: Elaboração própria (2016)

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Níveis de convergência

Segundo Sanchez e Maes (2013), um dos objetivos do MCASP é padronizar os procedimentos referentes as demonstrações contábeis com conceitos e regras, respeitando os preceitos da Lei nº 4.320/64, da LRF, do CFC e da NBC T SP 16, de forma a permitir a evidenciação e consolidação das contas públicas no âmbito nacional.

Conforme anexo I, com as variáveis analisadas procurou observar se características particulares de cada estado como seu volume de arrecadação, seu PIB, seu tamanho e sua população, influenciariam ou não na aderência as novas normas, e verificou-se que 100% dos estados fizeram a adesão dado ao isomorfismo normativo, por força de lei independente das características regionais ou de algum outro fator, os estados procederam a convergência.

UF	ANO	DCO	BO	BF	BP	DVP	DFC	PSC	TSP	DAE
Rio Grande do Norte	2015	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Rio Grande do Sul	2013	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Rio Grande do Sul	2014	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Rio Grande do Sul	2015	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Rondônia	2013	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Rondônia	2014	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Rondônia	2015	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Roraima	2013	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Roraima	2014	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Roraima	2015	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Santa Catarina	2013	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Santa Catarina	2014	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Santa Catarina	2015	2	2	2	2	2	2	2	2	2
São Paulo	2013	2	2	2	2	2	2	2	2	2
São Paulo	2014	2	2	2	2	2	2	2	2	2
São Paulo	2015	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Sergipe	2013	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Sergipe	2014	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Sergipe	2015	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Tocantins	2013	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Tocantins	2014	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Tocantins	2015	2	2	2	2	2	2	2	2	2

Fontes: Elaboração própria (2016)

Verificou-se pelos tópicos estabelecidos e analisados na tabela acima nos anos de 2013 a 2015 que os estados brasileiros obtiveram um NCA com nota 2 atendendo plenamente as exigências do NBCASP e do MCASP.

Contudo pode-se notar que ao atender aos padrões contábeis internacionais, as informações apresentadas tornam-se mais confiáveis tanto para os cidadãos quanto para as autoridades públicas e a comunidade internacional de uma maneira geral.

Sendo assim nota-se que essa padronização trará inúmeros benefícios para a contabilidade aplicada ao setor público e sem dúvida nenhuma que a mais importante será a transparência para a tomada de decisões.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa procurou analisar o nível de convergência às NBCASP e ao MCASP, a partir das demonstrações contábeis dos 27 estados brasileiros publicadas nos exercícios de 2013 a 2015.

Os resultados encontrados demonstraram que conforme as exigências de adoção às Normas e dos prazos estabelecidos pela STN, o nível de convergência dos estados atingiu o nível máximo de adequação dentro dos critérios analisados.

Na análise dos tópicos relativos à Parte II do MCASP (2012) verificou-se um nível médio de convergência de 100%, demonstrando que os estados conseguiram se adequar a todas as exigências.

A análise da Parte V do MCASP às DCASPs (2012) obteve também o resultado de adequação total na pesquisa, demonstrando total clareza nas informações prestadas, preparo dos profissionais que atuam na área e também adequação dos seus sistemas contábeis.

Com base nos resultados encontrados buscou-se identificar se existem fatores particulares que vem influenciando o nível de convergência alcançado pelos estados brasileiros, e para isso foi feita análise qualitativa, utilizando como as variáveis: tamanho do município, arrecadação, PIB regional e população. Os resultados da análise demonstraram que independente desses fatores os estados conseguiram se adequar às convergências.

Sendo assim, verifica-se que essa mudança dará aos contadores públicos um papel fundamental nesse processo de implementação, pois além de mudar a cultura da administração pública, separando a visão orçamentária da visão patrimonial. Ele será um agente catalisador de todo o processo, que irá conscientizar o gestor com relação aos reflexos de suas ações sobre o patrimônio público, mostrando a necessidade de que as informações sejam registradas no sistema. Esse processo de mudança será gradativamente relevante para que toda as movimentações públicas sejam cada vez mais transparentes.

Sugere-se que futuros trabalhos verifiquem: o nível de evidenciação dos procedimentos patrimoniais e o grau de adoção do princípio da competência pelos órgãos públicos.

REFERÊNCIAS

- ACRE . Disponível em: < <http://transparencia.ac.gov.br/acessoainformacao/index.php/2016-06-13-22-15-25>>. Acesso em 13 novembro 2016.
- ALAGOAS. Disponível em: < <http://www.sefaz.al.gov.br/financas.php>>. Acesso em 13 novembro 2016.
- AMAPÁ. Disponível em: < <https://www.sefaz.ap.gov.br/index.php/balanco-geral-do-estado>>. Acesso em 13 novembro 2016.
- AMAZONAS: <http://www.sefaz.am.gov.br/subMenu.asp?categoria=73>>. Acesso em 13 novembro 2016.
- ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. São Paulo: Saraiva, 2004.
- ARAUJO, J. A.; CAVALCANTE, Cristina Aragão; MONTEIRO, Vitor Borges. **Influência dos Gastos Públicos no Crescimento Econômico dos Municípios do Ceará**. In: VI Economia do Ceará em Debate 2010. Anais. Fortaleza, 2010.
- AZEVEDO, R. R. de, et. al. (org). **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Nova Letra, 2009.
- BAHIA. Disponível em: < https://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/contas/balanco_anual/anexos.htm>. Acesso em 13 novembro 2016.
- BENITO, Bernardino; BRUSCA, Isabel; MONTESINOS, Vicente. **The harmonization of government financial information systems: the role of the IPSAS**. *International Review of Administrative Sciences*, 73(2), p. 293-317, 2007.
- BEZERRA FILHO, J. E. **Contabilidade aplicada ao Setor Público: abordagem simples e objetiva** - São Paulo: Atlas, 2014.
- BEZERRA FILHO, J. E.; FEIJÓ, P. H. **A nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: O futuro chegou!** Revista TCE PE. Recife, v.19, n.19, p.28-61, Dez. 2012.
- CARVALHO, Luiz Nelson Guedes de; COSTA, Patrícia de Souza; OLIVEIRA, Alan de Teixeira. **Impairment no Setor Público: particularidades das normas nacionais e internacionais**. *Revista de Administração Pública*, v. 44, n. 4, p. 839-876, 2010.
- CAVANAGH, Joseph; BENITO, Almudena Fernández. **Contabilidad pública y credibilidad fiscal**. In: PIMENTA, Carlos; PESSOA, Mario (Ed.). *Gestión financiera pública em América Latina: La clave de la eficiencia y la transparencia*. 2015, p.191-249.

CEARÁ. Disponível em: <
http://www.sefaz.ce.gov.br/content/aplicacao/internet/financas_publicas/gerados/balanco_geral.asp. Acesso em 13 novembro 2016.

CERVO, A.L.; BERVIAN, P.A.; SILVA, R. **Metodologia Científica**. 6 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CHAN, J.L. As NICSPS e a contabilidade governamental de países em desenvolvimento. **Revista de Educação e Pesquisa em contabilidade**, v.4, n.1, 0.1-17, jan./abr. 2010.

CLEMENTE, Fabiane *apud* GIL, A. C. **Pesquisa qualitativa, exploratória e fenomenológica: Alguns conceitos básicos**. (2007).

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. **Contabilidade pública: a nova contabilidade pública municipal**. BRASÍLIA: CNM, 2012
 Confederação Nacional de Municípios. **Contabilidade pública: a nova contabilidade pública municipal**. Brasília: CNM, 2012, pagina 15.

CONTÁBEIS PUBLICADOS: **Um Estudo em Siderúrgicas Brasileiras**. Anpcont 2009 - Disponível em:< <http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoIII/02/406.pdf>.> Acesso em 17/10/2016

DALMARO, M.; VIEIRA, K. M. **Dilemas na construção de escalas tipo Likert: O número de itens e a disposição influenciam nos resultados?** RGO – Revista Gestão Organizacional. V.6. Edição Especial, 2013.

DAVIS, Ian. **Uma Janela única para o Brasil**. Veja, São Paulo, a.39, n.19, p.104-105, 17 maio 2006. Entrevista concedida a Giuliano Guandalini.

DISTRITO FEDERAL: Disponível em: <
http://www.fazenda.df.gov.br/area.cfm?id_area=949 . Acesso em 13 novembro 2016.

DUARTE, Roberto Dias. **Big brother fiscal III: o Brasil na era do conhecimento: como a certificação digital, SPED e NF-e estão transformando a Gestão Empresarial no Brasil**. São Paulo: Ideas@ work, p. 73, 2009.

ESPIRITO SANTO: Disponível em: <
<http://internet.sefaz.es.gov.br/contas/contabilidade/balancogeral.php>. Acesso em 13 novembro 2016.

FEIJÓ, P. H. **Entendendo as mudanças: na contabilidade aplicada ao setor público**. 1ed; Brasília: Gestão Pública, 2013.

FRAGOSO, A. R. et al. Normas brasileiras e Internacionais de contabilidade aplicada ao setor público e o desafio da convergência: uma análise comparativa a IPSAS e NBC T SP. **REPeC – Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, ISSN 1981-8610, Brasília, v. 6, n. 4, art. 6, p. 434-447, out./dez. 2012

GAMA, J.R.; DUQUE, C.G.; ALMEIDA, J.E.F. Convergência brasileira aos padrões internacionais de contabilidade pública vis-à-vis as estratégias top-down e bottom-up.

Revista de Administração Pública - Rio de Janeiro, v. 48, n. 1, p. 183-2006, Jan/Fev.2014.

Gil AC. **Como elaborar projetos e pesquisa**. 3a ed. São Paulo: Atlas; 1995:58.

GOIAS: Disponível em: < <http://www.sefaz.go.gov.br/>. Acesso em 13 novembro 2016.

IBGE . **POPULAÇÃO / TAMANHO**. Disponível em: < <http://www.ibge.gov.br/estadosat/perfil.php?sigla=ap>. Acesso em 13 novembro 2016.

IUDICIBUS, S; MARTINS, E.; GELBCKE, E.R. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: (aplicável às demais sociedades)** – Suplemento. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MACEDO, M.A.S.; MACHADO, M. A. V.; MACHADO, M. R. **Análise da Relevância da Informação Contábil no Brasil num Contexto de Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade**. In: CONGRESSO NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO E CIENCIAS CONTABEIS – ADCONT, 2., 2011, Rio de Janeiro. **Anais...**, 2011. Disponível em adcont.ppgcc.ufrj.br/index.php/adcont/adcont2011/paper/view/341/16. Acesso em: 18 out.2016.

MAIA, H. A.; FORMIGONI, H; SILVA, A. A. **Empresas de Auditoria e o Compliance com o Nível de Evidenciação Obrigatório durante o Processo de Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade no Brasil**. **R. Bras. Gest. Neg.** São Paulo, v.14, n. 44, p. 335-352, jul./set. 2012.

Manual de contabilidade aplicada ao setor público. – 6. ed. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/367031/CPU_MCASP_6edicao/05eea5ef-a99c-4f65-a042-077379e59deb>. Acesso em: 28 de Novembro de 2016.

MARANHÃO: Disponível em: < <http://www.seplan.ma.gov.br/balanco-sintetico/>. Acesso em 13 novembro 2016.

MARTINS, V.G.; OLIVEIRA, A. S.; NIYAMA, J.K; DINIZ, J.A. **Níveis diferenciados de governança corporativa e a qualidade da informação contábil durante o processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade**. **Contexto**, Porto Alegre, v.14, n. 27, p.23-42, mai/ago 2014.

MATO GROSSO DO SUL: Disponível em: < http://www.scge.ms.gov.br/?page_id=48. Acesso em 13 novembro 2016.

MATO GROSSO: Disponível em: < <http://www.al.mt.gov.br/transparencia/publicacao/18/visualizar-assunto-antigo>. Acesso em 13 novembro 2016.

MAUSS, César Volnei. **Análise de Demonstrações Contábeis Governamentais: Instrumento de Suporte à Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2012.

MAUSS. Cezar Volnei. **Análise de demonstrações contábeis governamentais: instrumento de suporte à gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2012.

MINAS GERAIS: Disponível em: < http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria_geral/relatorio_contabil/. Acesso em 13 novembro 2016.

MINAYO, M. C. de S. (Org.). **Pesquisa social: teoria método e criatividade**. 17ª ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 1994. 80 p.

MORAES, Marcos Ribeiro de. **Relatório de Pesquisa Nº 31/2004**. Secretaria do Tesouro Nacional, São Paulo, 2004.

MORAIS, Leandro Moraes de; PLATT NETO, Orion Augusto. **A Reforma Contábil Promovida pelas NBCASP e o Processo de Convergência: Implicações e Perspectivas**. RIC - Revista de Informação Contábil, Vol. 6, no 2, p. 01-20, Abr-Jun/2012.

MOREIRA, Rafael de L.; BISPO, Oscar N. de A.; ANGOTTI, Marcelo; COLAUTO, Romualdo D. **Conservadorismo e a Qualidade Informacional dos Resultados**.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Brasília: Gestão Pública, 2009.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2009.

OCKERT, D. **Substantive Scale Verification: A Likert Scale Analysis and Critique of University Student Pedagogical Activity Preferences**. JALT Hokkaido Journal Vol. 9 pp. 48- 64, 2005.

OLIVEIRA, V.A. de. **Adoção inicial das normas contábeis internacionais por empresas brasileiras**. Dissertação (mestrado) – Universidade Federal de Uberlândia, 2010. Disponível em: <http://repositorio.ufu.br/handle/123456789/2980>. Acesso em: 02 mai. 2015.

OLIVEIRA, V.A; LEMES, S. **Nível de convergência dos princípios contábeis brasileiros e norte-americanos às normas do IASB: uma contribuição para a adoção das IFRS por empresas brasileiras**. Revista Contabilidade e Finanças. – USP, São Paulo, v.22, n, 56, p. 155-173, maio/jun./jul./ago. 2011.

PARA. Disponível em: < <http://www.sefa.pa.gov.br/index.php/131-receitas-despesas/contabilidade-geral/4593-balancos-gerais?highlight=WyJiYWxhblx1MDBIN28iLCJnZXJhbCIImJhbGFuXHUwMGU3byBnZXJhbCJd>. Acesso em 13 novembro 2016.

PARAIBA. Disponível em: < <http://www.siaf.cge.pb.gov.br/CGE/jspServMenuPrincipal?opcao=2&EXERCICIO=2013>

PARAIBA. Disponível em: < <http://www.siaf.cge.pb.gov.br/CGE/jspServMenuPrincipal?opcao=2&EXERCICIO=2014>>. Acesso em 13 novembro 2016.

PARAIBA. Disponível em: < <http://www.siaf.cge.pb.gov.br/CGE/jspServMenuPrincipal?opcao=2&EXERCICIO=2015>>. Acesso em 13 novembro 2016.

PARANÁ. Disponível em: < <http://www.transparencia.pr.gov.br/pte/assunto/7/54?origem=4>>. Acesso em 13 novembro 2016.

PAULO, Edilson; MARTINS, Eliseu. **Análise da qualidade das informações contábeis nas companhias abertas**. In: ENCONTRO DA ASSOCIACAO NACIONAL DE POSGRADUACAO E PESQUISA EM ADMINISTRACAO — ENANPAD. 31°. 2007. Rio de Janeiro. Anais... Rio de Janeiro: ANPAD: 2007.

PERNAMBUCO. Disponível em: <
<https://www.sefaz.pe.gov.br/SearchCenter/Paginas/results.aspx?k=balan%C3%A7o%20geral#k=balan%C3%A7o%20geral#s=11>. Acesso em 13 novembro 2016.

PIAUI. Disponível em: < <http://www.sefaz.pi.gov.br/index.php/transparencia/balanco-geral-do-estado>. Acesso em 13 novembro 2016.

PIB. Disponível em: <
http://www.suapesquisa.com/economia/pib_estados_brasil.htm. Acesso em 13 novembro 2016.

Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008. **Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/institucional/legislacao/2008/portaria184>>. Acesso em: 28 nov. 2016.

PORTARIA Nº 634, DE 19 DE NOVEMBRO DE 2013. **Capítulo VIII** Art. 11º e 12º

PRIETO, M. F; MARTINS, V.F. **Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade Pública no Brasil: Uma Análise nos Demonstrativos da União no Triênio 2010 a 2012**. RAGC, v.3, n.5, p.01-22/2015.

RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.128/08. **Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação**. Disponível em:
 <http://internet.sefaz.es.gov.br/contas/contabilidade/orientacaoContabil/arquivos/normasbrasil_eirasdecontabilidadeaplicadasaosetorpublicoalteracoes.pdf>. Acesso em 08 de dezembro de 2016

REZENDE, F.; CUNHA, A.; BEVILACQUA, R. **Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional**. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 959-92, Jul/Ago. 2010.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1989.

RIO DE JANEIRO. Disponível em: <
http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/menu_structure/servicos?_afLoop=317406078118000&_afWindowMode=0&_adf.ctrl-state=lly6j9ewe_4. Acesso em 13 novembro 2016.

RIO GRANDE DO NORTE. Disponível em: <
<http://www.control.rn.gov.br/Conteudo.asp?TRAN=PASTAC&TARG=896&ACT=null&PAGE=null&PARM=null&LBL=Balan%C3%A7os>. Acesso em 13 novembro 2016.

RIO GRANDE DO SUL. Disponível em: < <https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/Busca.aspx>. Acesso em 13 novembro 2016.

RODRIGUES, J. M. **Convergência Contábil Internacional: Uma Análise da Qualidade da Informação Contábil em Razão da Adoção dos Padrões Internacionais de Contabilidade Editados Pelo IASB**. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/12596/3/2012>> Acesso em 15 novembro 2016.

RODRIGUES, Rodrigo Vilela. TEIXEIRA, Erly Cardoso. **Gasto público e crescimento econômico no Brasil: uma análise comparativa dos gastos das esferas de governo**. Revista Brasileira de Economia. Rio de Janeiro, v.64, n. 4, p. 423-438, dez 2010.

RONDONIA . Disponível em: < http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.contabilidade.ro.gov.br/data/uploads/2016/03/Exerc%25C3%25ADcio-2013-Balan%25C3%25A7o-Geral-Volume-1.pdf&gws_rd=cr&ei=HCwnWP7GDYKfwASU26GYAQ. Acesso em 13 novembro 2016.

RONDONIA .Disponível em: < http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.contabilidade.ro.gov.br/data/uploads/2016/03/Exerc%25C3%25ADcio-2014-Balan%25C3%25A7o-Geral-Volume-1.pdf&gws_rd=cr&ei=GSwnWKexD4H6wgT7hqX4Cg. Acesso em 13 novembro 2016.

RONDONIA . Disponível em: < http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.contabilidade.ro.gov.br/data/uploads/2016/09/Balanco-Geral-do-Estado-2015-Volume-1.pdf&gws_rd=cr&ei=6CsnWMqPJYaWwgSonKWQBQ. Acesso em 13 novembro 2016.

RORAIMA. Disponível em: < <http://www.transparencia.rr.gov.br/orcamento/presta%C3%A7%C3%A3o-de-contas>. Acesso em 13 novembro 2016.

SANCHEZ, A. F. C.; MAES, L.L. **Uma análise das principais mudanças nas demonstrações contábeis aplicadas ao setor público**. R. Linceu On-line, São Paulo, v.3, n.3, p.6-32, jan./jun. 2013.

SANTA CATARINA : Disponível em: < <http://www.sef.sc.gov.br/relatorios/dcog/balan%C3%A7o-geral-do-estado>. Acesso em 13 novembro 2016.

SANTOS, L. P. G; et al. Efeitos da Lei 11.638/ sobre o conservadorismo condicional das empresas listadas BM&FBPVESPA. **Revista Contabilidade e Finanças**. – USP, São Paulo, v.22, n, 56, p. 174-188, maio/jun./jul./ago. 2011.

SÃO PAULO : Disponível em: < <http://www.fazenda.sp.gov.br/balanco/default.shtm>. Acesso em 13 novembro 2016.

Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios**. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. 5. Ed. - Brasília, 2012.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Portaria nº 548, de 24 de Setembro de 2015. Dispõe sobre prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sob a mesma base conceitual.** Disponível em: < www.tesouro.fazenda.gov.br>. Acesso em 8 nov. 2016

SERGIPE. Disponível em: < <http://www.sefaz.se.gov.br/relatorio-financeiro>. Acesso em 13 novembro 2016

SILVA, A. C.; MACEDO, M. A. S.; SAUERBRONN, F. F.; SZUSTER, N. Avaliação de ativos imobilizados no Setor Público: estudo de caso em uma organização militar da marinha do Brasil. **RIC – Revista de Informação Contábil**. v. 6, n. 3, p. 51-73, Jul/Set. 2013.

SILVA, Anderson Chaves et al. **Avaliação de ativos imobilizados no setor público: estudo de caso em uma organização militar da marinha do Brasil**. *Revista de Informação Contábil*, v. 6, n. 3, 2012.

SILVA, Júlio César da et al. **O Impacto da Depreciação nos Índices Econômicos e Financeiros de uma Organização Pública pela Aplicação da Ipsas 17**. *Pensar Contábil*, v. 16, n. 60, 2014.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSASB/IFAC/CFC)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SUTCLIFFE, Paul. **The standards programme of IFAC's Public Sector Committee**. *Public Money & Management*, v. 23, n. 1, p. 29-36, 2003.

THOMAS, J. R.; NELSON, J. K.; SILVERMAN, S. J. **Métodos de pesquisa em atividade física**. 5 ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.

TOCANTINS. Disponível em: < <http://www2.sefaz.to.gov.br/balanco/2013/index.html>. Acesso em 13 novembro 2016.

TOCANTINS. Disponível em: < <http://www2.sefaz.to.gov.br/balanco/2014/index.html>. Acesso em 13 novembro 2016.

TOCANTINS. Disponível em: < <http://www2.sefaz.to.gov.br/balanco/2015/index.html>. Acesso em 13 novembro 2016.

Anexo I: Variações analisadas

UF	Ano	Quesitos				NCA
		Arrecadação	PIB(em bilhões)	Tamanho (km ²)	População	
Acre	2013	R\$ 4.936.130.745,71	R\$ 11,4	164.123,712	776.463	2
Acre	2014	R\$ 5.707.375.345,04	R\$ 11,4	164.123,712	790.101	2
Acre	2015	R\$ 4.954.266.919,60	R\$ 11,4	164.123,712	803.513	2
Alagoas	2013	R\$ 7.387.284.000,00	R\$ 37,2	27.848,158	3.300.935	2
Alagoas	2014	R\$ 7.850.210.000,00	R\$ 37,2	27.848,158	3.321.305	2
Alagoas	2015	R\$ 8.103.804.000,00	R\$ 37,2	27.848,158	3.340.502	2
Amapá	2013	R\$ 4.516.148.319,40	R\$ 12,7	142.828,523	734.996	2
Amapá	2014	R\$ 4.736.637.808,78	R\$ 12,7	142.828,523	750.912	2
Amapá	2015	R\$ 9.015.566.077,23	R\$ 12,7	142.828,523	766.679	2
Amazonas	2013	R\$ 14.532.631.000,00	R\$ 83,3	1.559.149,074	3.807.921	2
Amazonas	2014	R\$ 15.545.754.828,71	R\$ 83,3	1.559.149,074	3.873.743	2
Amazonas	2015	R\$ 14.251.960.766,27	R\$ 83,3	1.559.149,074	3.938.336	2
Bahia	2013	R\$ 35.223.977.256,00	R\$ 204,2	564.732,642	15.044.137	2
Bahia	2014	R\$ 37.937.830.907,00	R\$ 204,2	564.732,642	15.126.371	2
Bahia	2015	R\$ 39.213.169.666,00	R\$ 204,2	564.732,642	15.203.934	2
Ceará	2013	R\$ 18.903.261.676,49	R\$ 108,8	148.887,632	8.779.338	2
Ceará	2014	R\$ 18.442.600.897,59	R\$ 108,8	148.887,632	8.843.553	2
Ceará	2015	R\$ 18.459.137.188,19	R\$ 108,8	148.887,632	8.905.225	2
Distrito Federal	2013	R\$ 30.367.549.000,49	R\$ 175,3	5.779,999	2.789.761	2
Distrito Federal	2014	R\$ 45.008.908.000,33	R\$ 175,3	5.779,999	2.852.372	2
Distrito Federal	2015	R\$ 27.707.617.410,19	R\$ 175,3	5.779,999	2.914.830	2
Espírito Santo	2013	R\$ 13.721.665.465,00	R\$ 117,1	46.089,390	3.839.366	2
Espírito Santo	2014	R\$ 15.003.851.036,46	R\$ 117,1	46.089,390	3.885.049	2

UF	Ano	Quesitos				
		Arrecadação	PIB(em bilhões)	Tamanho (km ²)	População	NCA
Espírito Santo	2015	R\$ 14.816.083.688,20	R\$ 117,1	46.089,390	3.929.911	2
Goiás	2013	R\$ 18.079.876.016,28	R\$ 151,1	340.110,385	6.434.048	2
Goiás	2014	R\$ 20.193.660.103,94	R\$ 151,1	340.110,385	6.523.222	2
Goiás	2015	R\$ 41.937.578.626,25	R\$ 151,1	340.110,385	6.610.681	2
Maranhão	2013	R\$ 13.245.361.392,00	R\$ 67,6	331.936,955	6.794.301	2
Maranhão	2014	R\$ 13.626.197.288,00	R\$ 67,6	331.936,955	6.850.884	2
Maranhão	2015	R\$ 14.019.021.909,00	R\$ 67,6	331.936,955	6.904.241	2
Mato Grosso	2013	R\$ 12.721.613.392,81	R\$ 89,1	903.198,091	3.182.113	2
Mato Grosso	2014	R\$ 13.345.588.178,00	R\$ 89,1	903.198,091	3.224.357	2
Mato Grosso	2015	R\$ 20.167.650.000,35	R\$ 89,1	903.198,091	3.265.486	2
Mato Grosso do Sul	2013	R\$ 11.459.607.673,99	R\$ 69,1	357.145,534	2.587.269	2
Mato Grosso do Sul	2014	R\$ 12.893.411.150,16	R\$ 69,1	357.145,534	2.619.657	2
Mato Grosso do Sul	2015	R\$ 14.692.780.785,33	R\$ 69,1	357.145,534	2.651.235	2
Minas Gerais	2013	R\$ 62.633.307.000,00	R\$ 486,9	586.521,235	20.593.356	2
Minas Gerais	2014	R\$ 73.347.436.000,00	R\$ 486,9	586.521,235	20.734.097	2
Minas Gerais	2015	R\$ 76.154.854.000,00	R\$ 486,9	586.521,235	20.869.101	2
Pará	2013	R\$ 17.303.811.245,67	R\$ 120,9	1.247.955,381	7.969.654	2
Pará	2014	R\$ 19.736.976.832,04	R\$ 120,9	1.247.955,381	8.073.924	2
Pará	2015	R\$ 21.216.639.904,09	R\$ 120,9	1.247.955,381	8.175.113	2
Paraíba	2013	R\$ 8.670.428.746,69	R\$ 46,3	56.468,427	3.914.421	2
Paraíba	2014	R\$ 9.440.545.093,45	R\$ 46,3	56.468,427	3.943.885	2
Paraíba	2015	R\$ 9.367.608.214,56	R\$ 46,3	56.468,427	3.972.202	2
Paraná	2013	R\$ 30.265.400.244,37	R\$ 332,8	199.307,985	10.997.465	2
Paraná	2014	R\$ 33.790.959.593,05	R\$ 332,8	199.307,985	11.081.692	2

UF	Ano	Quesitos				
		Arrecadação	PIB(em bilhões)	Tamanho (km ²)	População	NCA
Paraná	2015	R\$ 36.788.492.659,93	R\$ 332,8	199.307,985	11.163.018	2
Pernambuco	2013	R\$ 27.132.767.346,56	R\$ 140,7	98.076,001	9.208.550	2
Pernambuco	2014	R\$ 28.631.074.987,90	R\$ 140,7	98.076,001	9.277.727	2
Pernambuco	2015	R\$ 27.840.771.934,97	R\$ 140,7	98.076,001	9.345.173	2
Piauí	2013	R\$ 7.193.319.150,00	R\$ 31,2	251.611,934	3.183.404	2
Piauí	2014	R\$ 7.158.784.297,00	R\$ 31,2	251.611,934	3.193.956	2
Piauí	2015	R\$ 7.961.332.176,83	R\$ 31,2	251.611,934	3.203.262	2
Rio de Janeiro	2013	R\$ 71.192.474.000,00	R\$ 626,3	43.781,566	16.369.179	2
Rio de Janeiro	2014	R\$ 75.790.988.000,00	R\$ 626,3	43.781,566	16.461.173	2
Rio de Janeiro	2015	R\$ 61.654.166.000,00	R\$ 626,3	43.781,566	16.550.024	2
Rio Grande do Norte	2013	R\$ 10.024.320.310,26	R\$ 51,4	52.811,110	3.373.959	2
Rio Grande do Norte	2014	R\$ 10.116.435.222,93	R\$ 51,4	52.811,110	3.408.510	2
Rio Grande do Norte	2015	R\$ 10.532.661.126,03	R\$ 51,4	52.811,110	3.442.175	2
Rio Grande do Sul	2013	R\$ 32.366.319.683,18	R\$ 331,1	281.737,947	11.164.043	2
Rio Grande do Sul	2014	R\$ 37.233.439.918,25	R\$ 331,1	281.737,947	11.207.274	2
Rio Grande do Sul	2015	R\$ 50.213.135.527,04	R\$ 331,1	281.737,947	11.247.972	2
Rondônia	2013	R\$ 6.289.524.470,50	R\$ 31,1	237.765,376	1.728.214	2
Rondônia	2014	R\$ 6.958.816.481,54	R\$ 31,1	237.765,376	1.748.531	2
Rondônia	2015	R\$ 6.409.406.036,36	R\$ 31,1	237.765,376	1.768.204	2
Roraima	2013	R\$ 3.725.306.250,52	R\$ 9,1	224.301,080	488.072	2
Roraima	2014	R\$ 3.849.510.862,23	R\$ 9,1	224.301,080	496.936	2
Roraima	2015	R\$ 3.776.416.966,59	R\$ 9,1	224.301,080	505.665	2
Santa Catarina	2013	R\$ 19.650.193.000,00	R\$ 214,2	95.737,895	6.634.254	2
Santa Catarina	2014	R\$ 21.612.111.000,00	R\$ 214,2	95.737,895	6.727.148	2
Santa Catarina	2015	R\$ 22.741.779.000,00	R\$ 214,2	95.737,895	6.819.190	2

UF	Ano	Quesitos				
		Arrecadação	PIB(em bilhões)	Tamanho (km ²)	População	NCA
São Paulo	2013	R\$196.875.515.667,48	R\$170.000.000,0	248.221,996	43.663.669	2
São Paulo	2014	R\$209.486.514.331,00	R\$170.000.000,0	248.221,996	44.035.304	2
São Paulo	2015	R\$218.966.501.139,00	R\$170.000.000,0	248.221,996	44.396.484	2
Sergipe	2013	R\$ 7.208.028.517,13	R\$ 35,2	21.918,454	2.195.662	2
Sergipe	2014	R\$ 7.508.882.100,56	R\$ 35,2	21.918,454	2.219.574	2
Sergipe	2015	R\$ 7.266.710.979,74	R\$ 35,2	21.918,454	2.242.937	2
Tocantins	2013	R\$ 6.953.268.557,64	R\$ 23,7	277.720,567	1.478.164	2
Tocantins	2014	R\$ 8.012.926.133,50	R\$ 23,7	277.720,567	1.496.880	2
Tocantins	2015	R\$ 8.132.122.674,19	R\$ 23,7	277.720,567	1.515.126	2

Fontes: Elaboração própria (2016)