

CONFORMIDADE MUNICIPAL DA DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA FRENTE AO MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

Joelma Suzana Lima Rodrigues

Universidade Federal Rural da Amazônia

Campus Capanema – PA

E-Mail: joelma88suzana@gmail.com

José Alessandro Oliveira da Silva

Universidade Federal Rural da Amazônia

Campus Capanema – PA

E-Mail: jose.alessandro@hotmail.com

Maria de Nazareth Oliveira Maciel

Universidade Federal Rural da Amazônia

Campus Capanema – PA

E-Mail: nazarethmaciel@yahoo.com.br

RESUMO

A contabilidade aplicada ao setor público no Brasil busca enquadrar-se na convergência às normas internacionais de contabilidade pública, tais como: a adoção da Demonstração dos Fluxos de Caixa - DFC, composta por cinco quadros, um principal e quatro acessórios, contendo informações sobre entrada e saída de caixa e equivalentes de caixa, conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. O Objetivo da pesquisa foi conhecer se os municípios da microrregião bragantina elaboraram a Demonstração dos Fluxos de Caixa conforme ou não as exigências do MCASP, no ano de 2015. Os dados que serviram de base foram obtidos no site do Tribunal de Contas dos Municípios do Pará – TCM/PA e no portal de transparência dos municípios, no período de 02 de janeiro a 05 de fevereiro de 2017. Dados secundários e aspecto exploratório, do tipo bibliográfico e documental e abordagem quantitativa. Os resultados revelaram que os municípios de Peixe-Boi e São Francisco do Pará estão em conformidade com o MCASP, elaborando a DFC de forma completa. Os municípios de Augusto Corrêa, Bragança, Capanema, Igarapé Açu, Primavera e Tracuateua apresentaram apenas o quadro principal, deixando de demonstrar o detalhamento das informações contidas nos quatro quadros acessórios. O nível de inadimplência foi alto, em que 25% dos municípios apresentaram conformidade, enquanto 75% apresentaram não conformidade, em função de terem descumprido o manual.

Palavras Chave: Municípios, Contabilidade, Setor Público, MCASP, DFC.

1 INTRODUÇÃO

O processo de convergência aos padrões internacionais da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é o caminho perseguido pelo órgão central do sistema de contabilidade federal, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que, por meio da publicação da portaria MF nº 184, determinou no ano de 2008 a criação do Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis (GTCON). O GTCON é um conselho consultivo de representantes da União, dos Estados e dos Municípios para os fins de definir diretrizes no sentido da elaboração de normas, manuais e instruções de procedimentos contábeis alinhados às Normas Brasileiras de Contabilidade

Aplicadas ao Setor Público (NBC T SP), já naquela época publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em consonância com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS), editadas pela Federação Internacional de Contadores (IFAC).

Aquela iniciativa se alinhou aos preceitos de controle social, que exige a disponibilização das informações contábeis numa linguagem acessível ao cidadão. Isso só foi possível por meio da agregação de esforços dos entes da federação e dos profissionais de contabilidade, por meio de parceria com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

No ano de 2013, começaram a serem emitidas as Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC), publicações de caráter técnico e orientador com diretrizes de ordem prática para a implantação dos procedimentos das NBC T SP e das melhores práticas internacionais. A consolidação dos esforços conjuntos se deu com a edição da NBCT SP 16.6 pelo CFC e do Manual de Contabilidade Aplicada ao setor Público (MCASP), pela STN, contendo regras gerais da CASP para União, Estados e Municípios de uso.

O MCASP (2013) estabelece regras uniformizadas para os procedimentos contábeis e um plano de contas único no âmbito da federação denominado Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), além de padronizar as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), dentre outras diretivas contábeis.

Além de disposições para alterações nas estruturas das demonstrações contábeis já existentes no setor público, foram criadas duas novas demonstrações: a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) e a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), passando então a se exigir as seguintes demonstrações contábeis para as instituições públicas: Balanço Patrimonial (BP), Balanço Orçamentário (BO), Balanço Financeiro (BF), Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), bem como as Notas Explicativas.

Tais relatórios contábeis estão padronizados a toda a federação, com prazos para cumprimento por todo o território nacional, até o final de 2014, conforme dispõe a Portaria STN nº 753/2012, tanto das demonstrações, como do plano de contas, assim como dos procedimentos patrimoniais (BRASIL, 2013).

Assim, os municípios brasileiros estão obrigados a elaborar demonstrativos contábeis novos. Interessa aqui uma análise da conformidade da apresentação da DFC pelos municípios paraenses, mais especificamente a microrregião bragantina. Nos municípios, a falta de qualificação técnica imediata, de um pouco de boa vontade do gestor e de compromisso do contador municipal na busca de processos transparentes de elaboração e controle dos demonstrativos, principalmente daqueles demonstrativos que não eram elaborados antes do MCASP, como é o caso da DFC, a qual deve ser elaborada de forma a fornecer informações relevantes **sobre as entradas e saídas de caixa ou dos equivalentes de caixa** em um determinado período para possibilitar a tomada de decisões em cenários futuros (BRASIL, 2008).

Segundo o MCASP (2013), a DFC deve demonstrar as atividades operacionais, de investimentos e financiamentos do ente público, e será composta por cinco quadros assim denominados: o quadro principal e quatro quadros complementares (de receitas derivadas e originárias, de transferências recebidas e concedidas, de desembolsos de pessoal e demais despesas por função e de juros e encargos da dívida). Os quadros complementares tornam os entes públicos mais transparentes por demonstrarem detalhadamente todas as contas de sua composição (CALADO e CAMPAGNARO, 2016).

Elaborar a DFC não é um exercício costumeiro para os entes públicos, por consequência, pode trazer desconforto na utilização pelos municípios brasileiros, afinal padecem por carência de profissionais qualificados para, de forma imediata, adaptarem-se às mudanças (BEZERRA FILHO e FEIJÓ, 2012).

Se 6ª edição MCASP, aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 1, de 10 de dezembro de 2014 e Portaria STN nº 700, de 10 de dezembro de 2014, exige aos entes federativos elaboração e publicação da DFC a partir do ano de 2015, quais os municípios da Microrregião Bragantina do Estado do Pará elaboraram o referido relatório contábil conforme ou não conforme com as exigências do MCASP?

O objetivo geral desta pesquisa foi conhecer se os municípios da microrregião bragantina elaboraram a Demonstração dos Fluxos de Caixa conforme ou não com as exigências do MCASP, no ano de 2015, tendo como objetivos específicos: classificar as Demonstrações dos Fluxos de Caixa do ano de 2015 por meio dos portais de transparências dos municípios no site do TCM/PA; correlacionar as informações contidas nos quadros que compõe a DFC com o MCASP e por fim, indicar as distorções encontradas.

2. METODOLOGIA DA PESQUISA

A amostra da pesquisa corresponde a oito municípios da microrregião bragantina, que possui treze municípios. Os pesquisadores fizeram um recorte para analisar apenas os municípios, que na época da coleta de dados, tinham suas demonstrações contábeis disponíveis nos sites de transparência, dos quais: Augusto Corrêa, Bragança, Igarapé Açu, São Francisco do Pará e Trauateua. Os dados foram extraídos do sítio eletrônico do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará - TCM/PA e as informações de Capanema, Peixe-Boi e Primavera foram retiradas nos portais de transparência das respectivas prefeituras.

O protocolo de iniciação de sessão - SIP do TCM/PA, programa onde são armazenados dados de entrega e julgamentos das prestações de contas dos prefeitos e gestores municipais foi a principal ferramenta de apoio. O período de coleta e criação do banco de dados foi entre o dia 02 de janeiro de 2017 a 05 de fevereiro de 2017. Foram elaboradas análises e críticas considerando o MCASP, a teoria normativa e a NBC T 16.1.

Quanto aos objetivos, a pesquisa foi exploratória, o tipo de abordagem com aspecto quantitativo, dados representados por percentuais e resultados traduzidos em números. Quanto à abrangência temporal, a base de análise foi o ano de 2015, cujo período de entrega da prestação de contas dos municípios já estava finalizado no Tribunal de Contas dos Municípios.

Quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa teve aspecto bibliográfico e documental. Artigos, normas, manuais e cartilhas foram consultados para verificar como o tema estava sendo tratado em outras pesquisas, assim como as Demonstrações dos Fluxos de Caixa retiradas das prestações de contas remetidas ao Tribunal de Contas dos Municípios do Pará, que também formaram a base da pesquisa.

Tabela comparativa para cada quadro que compõe a DFC exigida pelo MCASP formou a modelagem no contraponto aos relatórios apresentados pelos oito municípios da Microrregião Bragantina, de forma a conhecer a conformidade e a não conformidade. A partir da comparação e avaliação sob a orientação da teoria normativa, da NBC T 16.1 e do MCASP, possibilitou-se comentários dos resultados encontrados.

Dentro desse contexto, este estudo se justifica tecnicamente por mostrar os parâmetros legais para feitura da Demonstração dos Fluxos de Caixa e sua realidade nos municípios cuja matéria ainda é pouco estudada. E, diante dos esforços despendidos pelos

organismos internacionais para a melhoria da qualidade das informações geradas nos demonstrativos contábeis das entidades públicas, este estudo vem apontar os elementos de conformidade e não conformidade sobre relatórios contábeis já publicados; portanto, será capaz de demonstrar como estão executadas essas demonstrações. Com isso traz um benchmark para o ritmo com que a convergência às normas internacionais da contabilidade pública acontece nos municípios paraenses.

De forma pedagógica o trabalho importa ao Tribunal de Contas dos Municípios como órgão de controle externo, que poderá observar como está sendo feita a implantação do novo modelo de contabilidade pública nos municípios paraenses e quiçá decidir sobre criação de ferramentas para fazer cumprir os ditames da na Portaria STN nº 700/2014, cuja dependência de sua atuação pedagógica e do acompanhamento *pari passu* das diretrizes previstas no MCASP é imensa. Nesse sentido, cabe ressaltar as contribuições acadêmicas para a área da contabilidade aplicada ao setor público.

3 REVISÃO DA LITERATURA E BASE TEÓRICA

3.1 Contabilidade Aplicada ao Setor Público

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é o ramo da ciência contábil que aplica os princípios de contabilidade e as regras contábeis direcionadas ao controle patrimonial das entidades Públicas (BRASIL, 2008).

A finalidade da CASP é apoiar para a promoção do controle, fornecendo informações dos resultados alcançados, mostrando aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público (Bezerra Filho e Feijó, 2012). O intuito é subsidiar a tomada de decisão, a correta prestação de contas como fomento aos fins públicos de transparência na aplicação da receita e controle dos gastos públicos.

Inicialmente pautada nos dispositivos da Lei nº 4.320/1964 e foco no orçamento, ganhou com o processo de convergência, adoção das normas internacionais de contabilidade, quando o patrimônio passou a ser tratado como objeto da contabilidade (MENEZES; PETER, 2012).

3.2 Processo de Convergência

O marco do processo de convergência da contabilidade governamental brasileira aos padrões internacionais ocorreu com a publicação da Portaria 184/08 do Ministério da Fazenda, dispondo diretrizes ao setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis. Nos ditames das IPSAS (Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público), editadas pelo IFAC (International Federation of Accounts), organização mundial composta por 173 membros e associados, incluindo o Brasil (BRASIL, 2013).

As normas internacionais se embasam no regime de competência e os gestores públicos são obrigados a gerenciar dados e informação de gestão contábil para a tomada de decisão e controle, rumo à transparência dos gastos públicos (BORGES et al., 2015). A Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal com ênfase na transparência e no controle.

O art. 48 da LRF reza que são instrumentos de transparência da gestão fiscal de acesso público os planos, os orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas com parecer prévio, o relatório resumido da execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal (BRASIL, 2000). Já o art. 50 da mesma lei estabelece para escrituração das contas

públicas dos entes federativos que a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa (BRASIL, 2000).

A Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009, acrescentou dispositivos na Lei de Responsabilidade Fiscal para assegurar transparência nas finanças públicas, determinando a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira por parte da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (BRASIL, 2009).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) tem papel importante no processo de convergência. No ano de 2008 editou Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - NBCASP a serem observadas pelas entidades do setor público (BRASIL, 2013).

A Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda - STN é o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, conforme inciso I do art. 17 da Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001 c/c inciso I do art. 6º do Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009.

Os registros contábeis das entidades públicas serão acompanhados por órgãos da própria administração municipal (controle interno) e estarão sujeitas à fiscalização do Tribunal de Contas (controle externo), além de disponibilizarem informações para toda a sociedade em sites de transparências do próprio ente (controle social). No estado do Pará, o controle externo dos entes municipais é exercido pelo TCM/PA.

O conjunto de Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) deverá ser apresentado pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, por ocasião da prestação de contas no final de cada exercício. O rol obedece às exigências do art. 101, da Lei nº 4.320/1964, atualizada pela Portaria STN nº 438/2012, c/c o disposto na NBC T 16.6 e pela Lei Complementar nº 101/2000 (BRASIL, 2014).

Nas prestações de contas anuais serão incluídas: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstrações das Variações Patrimoniais, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (obrigatórias para as empresas estatais dependentes) e a Demonstração dos Fluxos de Caixa - DFC (BRASIL, 2008).

Os entes federativos devem enviar informações eficientes e no prazo, pois a não conformidades geradas pelos municípios os impossibilitam de receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito (BRASIL, 2013).

3.3 Demonstração dos Fluxos de Caixa

A Demonstração dos Fluxos de Caixa possibilita planejar cenários de fluxos futuros de caixa e realizar análise sobre possíveis mudanças em torno da capacidade de manutenção do regular custeio dos serviços públicos (BRASIL, 2008). Além disso, oferece ao gestor visão ampla da real situação do caixa e equivalentes de caixa para o planejamento financeiro futuro.

A DFC evidenciará as movimentações havidas no caixa e seus equivalentes, nos seguintes fluxos: operacionais, investimentos e financiamentos (BRASIL, 2008), bem como identifica fontes de geração dos fluxos de entrada de caixa, os itens de consumo de caixa durante o período e o saldo do caixa na data das demonstrações contábeis. Tal providência gera condições para análise da capacidade da entidade gerar caixa e equivalentes de caixa e utilizar recursos próprios e de terceiros em suas atividades (BRASIL, 2014).

A sexta edição do MCASP define a composição da DFC em cinco quadros: quadro principal, quadro de receitas derivadas e originárias, quadro de transferências recebidas e concedidas, quadro de desembolsos de pessoal e demais despesas por função e quadro de juros e encargos da dívida, conforme a seguir:

O quadro Principal é formado pelo Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais, Fluxo de Caixa das atividades de Investimento e Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento.

O Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais é composto por ingressos e desembolsos das operações. Os ingressos correspondem às receitas referentes às atividades operacionais líquidas das deduções e às transferências recebidas. O desembolso corresponde às despesas referentes às atividades operacionais como pessoal, juros e encargos da dívida e transferências concedidas (BRASIL, 2014).

O Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento é composto por ingressos e desembolsos de investimento. Os ingressos são receitas relacionadas à alienação de ativos não circulantes e de amortização de empréstimos e financiamentos concedidos. Os desembolsos de investimentos são as despesas relacionadas à aquisição de ativos não circulantes e as concessões de empréstimos e financiamentos.

O Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento é composto pelos ingressos e desembolsos de financiamento. Os ingressos correspondem aos empréstimos, financiamentos, demais operações de crédito e ao refinanciamento da dívida. Os desembolsos correspondem às despesas com amortização e refinanciamento da dívida (BRASIL, 2014).

O Caixa e Equivalente de Caixa são compostos pelo numerário em espécie e os depósitos bancários disponíveis e aplicações financeiras de curto prazo que são facilmente transformadas em dinheiro e a receita orçamentária arrecadada em posse da rede bancária.

O quadro das receitas derivadas e originárias é formado pelas receitas derivadas e originárias. As primeiras são receitas auferidas pelo poder público em função da soberania do estado por determinação constitucional ou legal. As segundas são receitas decorrentes da exploração das atividades econômicas pela administração pública. São exemplos os rendimentos do patrimônio mobiliário e imobiliário do Estado, como por exemplo, aluguel, serviços comerciais e vendas de produtos comerciais ou agropecuários (BRASIL, 2014).

O quadro das transferências recebidas e concedidas é formado pelas transferências recebidas e concedidas de três formas: intergovernamentais, intragovernamentais e outras transferências.

São transferências intergovernamentais a transferências de recursos entre diferentes entes da federação, enquanto que, as intragovernamentais são as transferências de recursos no âmbito de um mesmo ente da federação, e outras transferências são aquelas não contempladas nas duas transferências anteriores.

O quadro de desembolsos de pessoal e demais despesas por função detalha todos os gastos orçamentários, de qualquer natureza e de todos os poderes, relacionados com pessoal, ativos, inativos e pensionistas, assim como os recolhimentos dos encargos sociais e contribuições às entidades de previdência (BRASIL, 2014).

O quadro de juros e encargos da dívida detalha as despesas orçamentárias com juros, comissões e outros encargos relacionados a contratações de operações de crédito tanto internas como externas, assim como a dívida pública mobiliária.

Todas essas prescrições legais são cumpridas e organizadas pelos oito municípios que formam a microrregião bragantina.

3.4 Municípios da Microrregião Bragantina

A Microrregião Bragantina pertence à Mesorregião do Nordeste Paraense, formada por treze municípios: Augusto Corrêa, Bonito, Bragança, Capanema, Igarapé-Açu, Nova Timboteua, Peixe Boi, Primavera, Quatipuru, Santa Maria do Pará, Santarém Novo, São Francisco do Pará e Tracuateua (BRASIL, 2016). Dos treze municípios, oito foram alcançados

pela pesquisa: Augusto Correa, Bragança, Capanema, Igarapé Açu, Peixe-Boi, Primavera, São Francisco do Pará e Tracuateua.

3.5 Teoria da Base Analítica

A contabilidade aplicada ao setor público tem foco no patrimônio público como sendo bens, direitos e obrigações de todos os cidadãos brasileiros. O pressuposto básico da abordagem normativa é demonstrar, de forma descritiva, como a contabilidade “deveria ser”, à luz de seus princípios contábeis (IUDÍCIBUS, 2010).

Essa abordagem indica a forma que deveria ser a prática contábil. Segundo Lopes e Martins (2005), a pesquisa com caráter normativo, preocupa-se principalmente com a avaliação de práticas contábeis, de acordo com padrões teóricos e legais daquilo que se considera como ideal. Tal premissa se baseia em conceitos normalmente aceitos em contabilidade.

Os autores ainda dizem que as pesquisas sob os ditames da abordagem normativa deverão exercitar as boas práticas e procedimentos profissionais da área. Tal abordagem surgiu dos trabalhos realizados por acadêmicos que eram membros da profissão contábil, ligados, dessa forma, à problemática do exercício da profissão.

Para Lopes e Martins (2005, p. 12), o caráter normativo da contabilidade pode ser observado desde Paton e Dixon (1959), que já diziam ser a principal tarefa da contabilidade: analisar os eventos financeiros, registrá-los de forma ordenada, agrupá-los e ordená-los em termos de relatórios úteis e compreensíveis

Para Iudícibus (2010, pag. 32) “a teoria normativa contábil caracteriza-se por ser aquela que explica o fenômeno contábil na perspectiva do ‘deve ser’ (como deveria ser o mais correto e adequado)”. A abordagem normativa determina que os procedimentos contábeis devam retratar da melhor forma possível a realidade econômica das organizações, sem a aplicação de testes empíricos que validem a proximidade conceitual de normas e práticas contábeis com os conceitos econômicos (LOPES; MARTINS, 2005).

Para Lopes e Martins (2005), o normativismo contábil se estrutura no método dedutivo, que pressupõe como condição básica uma sentença prévia sobre a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, com seus Conceitos Fundamentais, com as características qualitativas das informações contábeis a serem observadas e nas definições dos elementos básicos patrimoniais e suas mutações.

Conforme Iudícibus, Lopes e Martins (2005), a teoria normativa tem como sustentáculo o método dedutivo e deriva de prescrições do conteúdo da informação contábil como ponto de partida para potencializar a utilidade dos relatórios elaborados para os mais variados tipos de usuários.

Assim, a pesquisa buscou descobrir se a demonstração dos fluxos de caixa dos municípios da microrregião bragantina do nordeste paraense está sendo apresentada conforme a composição exigida pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público e usará a teoria normativa para fundamentar e embasar o trabalho.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 Composição Da Demonstração Dos Fluxos De Caixa

No Quadro 1, realizou-se uma comparação entre os quadros que compõem a Demonstração dos Fluxos de Caixa exigidos pelo MCASP e a elaboração dos quadros apresentados por cada município pesquisado.

Verificou-se que, apesar de todos os oito municípios terem apresentado a DFC, nem todos eles estavam conformes quanto à composição dos quadros exigidos no MCASP. As divergências são acentuadamente observadas nos quadros acessórios, assim definidos no MCASP, aquelas informações detalhadas apresentadas no quadro principal.

O resultado demonstra que os municípios, em sua maioria – 75% - executam seus relatórios de fluxos de caixa de forma irregular ou em não conformidade com a norma, situação que será discutida e partir das diretrizes da abordagem normativa, em considerando de forma precípua que as boas práticas de contabilidade aplicada ao setor público não estão sendo observadas pela maioria dos municípios pesquisados, num desrespeito aos legais exigidos no Brasil, que estão em consonância com as práticas internacionais sobre a matéria.

O Quadro 1 demonstra que apenas os municípios de Peixe-Boi e São Francisco do Pará, dentre os oito municípios, estão conforme o MCASP e elaboraram a DFC completa, demonstrando os cinco quadros com as informações exigidas pela norma.

Quadro 1 - Conformidade dos quadros que compõem a Demonstração dos Fluxos de Caixa

Composição	MCASP	Augusto Corrêa	Bragança	Capanema	Igarapé-Açu	Peixe-Boi	Primavera	São Francisco do Pará	Tracuateua
Quadro Principal	Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais, Investimentos e Financiamentos.	Conforme	Conforme	Conforme	Conforme	Conforme	Conforme	Conforme	Conforme
Quadro das Receitas Derivadas e Originárias	Receitas Derivadas e Originárias	Não Conforme	Não Conforme	Não Conforme	Não Conforme	Conforme	Não Conforme	Conforme	Não Conforme
Quadro de Transferências Recebidas e Concedidas	Transferências Recebidas e Concedidas	Não Conforme	Não Conforme	Não Conforme	Não Conforme	Conforme	Não Conforme	Conforme	Não Conforme
Quadro de Desembolsos de Pessoal e Demais Despesas por Função	Desembolso de Pessoal e Demais Despesas por Função	Não Conforme	Não Conforme	Não Conforme	Não Conforme	Conforme	Não Conforme	Conforme	Não Conforme
Quadro de Juros e Encargos da Dívida	Juros e Encargos da Dívida	Não Conforme	Não Conforme	Não Conforme	Não Conforme	Conforme	Não Conforme	Conforme	Não Conforme

Fonte: Produção dos autores (2017)

Também se observa que todos eles apresentaram, conjuntamente, conformidade na feitura do quadro principal, conforme o que determina o MCASP, respeitando a demonstração dos

Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais, Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento e Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento.

O que significa que os outros seis municípios (Augusto Corrêa, Bragança, Capanema, Igarapé Açu, Primavera e Tracuateua) não apresentaram os quatro quadros acessórios, denominados no MCASP como: 1. quadro de receitas derivadas e originárias, 2. quadro de transferências recebidas e concedidas, 3. quadro de desembolsos de pessoal e demais despesas por função e 4. quadro de juros e encargos da dívida.

Essa ocorrência na maioria dos municípios analisados demonstra falta de transparência, além de infração aos ditames legais, contrariando o pressuposto básico da teoria normativa, de demonstrar, de forma descritiva, as demonstrações contábeis, no respeito à definição legal e forma de elaborar as demonstrações contábeis (IUDÍCIBUS, 2010).

A opção dos seis municípios, em não publicar os quadros demonstrativos acessórios, fere diretivas legais que melhorariam a evidenciação das informações, facilitariam o entendimento sobre as entradas e saídas de caixa ou dos equivalentes de caixa em um determinado período, assim como em cenários futuros.

Se for certo que as novas regras contábeis possibilitariam a sociedade visualizar nas demonstrações contábeis de forma mais detalhada, a opção de não informar as receitas derivadas e originárias, as transferências recebidas e concedidas, os desembolsos de pessoal, demais despesas por função, assim como o montante de juros e encargos da dívida, obscurece o controle social e dificulta o entendimento sobre detalhes das receitas e das despesas públicas.

O CASP determina a elaboração do quadro de receitas originárias e das receitas derivadas, sendo importantes itens elucidativos da gestão de entradas e saídas de caixa, compostos por receitas auferidas pelo poder público, em função da soberania do estado decorrente de determinação constitucional ou legal e receitas originárias que decorrem da exploração das atividades econômicas pela administração pública (BRASIL, 2014).

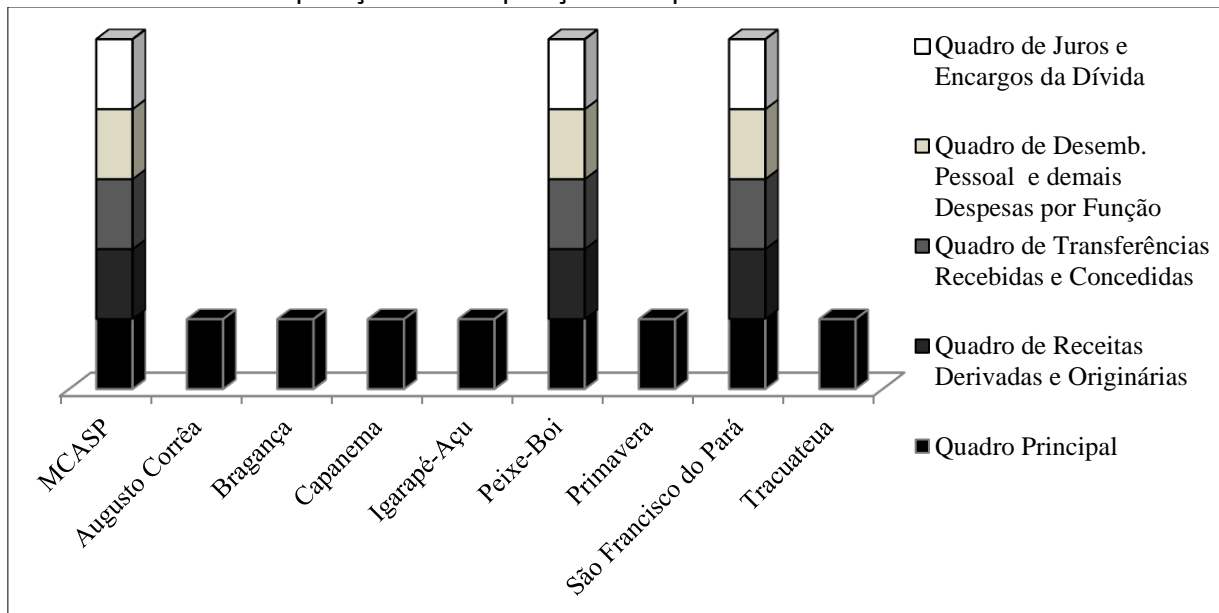
Em relação ao quadro de transferências recebidas e concedidas, a exigência do MCASP é que os municípios informem as transferências intergovernamentais e intragovernamentais recebidas e concedidas. No quadro de desembolsos de pessoal e demais despesas por função, os municípios devem apresentar seus gastos orçamentários, de qualquer natureza e de todos os poderes, relacionados com pessoal ativo, inativos e pensionistas, assim como os recolhimentos dos encargos sociais e contribuições às entidades de previdência.

O quadro de juros e encargos da dívida, os municípios devem elaborar e detalhar as despesas orçamentárias com juros, comissões e outros encargos relacionados a contratações de operações de crédito, tanto internas como externas e a dívida pública mobiliária. Houve por parte de seis municípios: Augusto Corrêa, Bragança, Capanema, Igarapé Açu, Primavera e Tracuateua, desrespeito com as diretivas do MCASP, mostrando uma fronteira de falta de transparência e dificultando o controle social.

4.2 Análise Geral Das Demonstrações Dos Fluxos De Caixa

No Gráfico 1 foi realizado uma comparação de todos os quadros da Demonstração dos Fluxos de Caixa exigidos no CASP e a composição dos quadros apresentados pelos municípios no ano de 2015.

Gráfico 1: Comparação da composição dos quadros da DFC X MCASP



Fonte: Produção dos autores (2017).

No Gráfico 1 observou-se que os municípios de Peixe-Boi e São Francisco do Pará apresentaram a Demonstração dos Fluxos de Caixa, com todos os quadros exigidos pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público. Os municípios de Augusto Corrêa, Bragança, Capanema, Igarapé-Açu, Primavera e Tracuateua apresentaram apenas o quadro principal.

A teoria normativa pressupõe gestar a informação contábil no cumprimento integral de seus princípios. Se um relatório contábil descumpre, mesmo que de forma parcial, a determinação legal, existe desrespeito aos preceitos normativos (IUDICIBUS, 2010).

A apresentação na íntegra dos quadros da Demonstração dos Fluxos de Caixa pelos municípios de Peixe-Boi e São Francisco do Pará possibilita inferir que, evidenciaram de forma mais detalhada as informações dos resultados financeiros: tipo de receita que mais contribui na arrecadação, quais as transferências que mais impactaram no resultado financeiro, qual a área que o ente desembolsa mais recurso com pessoal, quais foram os tipos de gastos com juros da dívida. Estão conforme os regramentos do MCASP, cumprindo o dever de oferecer transparência aos resultados contábeis comunicados no relatório dos fluxos de caixa.

5 CONCLUSÃO

A pesquisa buscou descobrir quais os municípios da Microrregião Bragantina do Nordeste Paraense que elaboraram a demonstração dos Fluxos de Caixa segundo as exigências do MCASP, no ano de 2015. Constatou-se que os municípios de Peixe-Boi e São Francisco do Pará foram os únicos que apresentaram o relatório contábil conforme o manual, enquanto que os municípios de Augusto Corrêa, Bragança, Capanema, Igarapé-Açu, Primavera e Tracuateua estão não conformes, pois apresentaram a DFC de forma incompleta, pois não elaboraram todos os quadros da DFC exigidos pelo MCASP.

O objetivo da pesquisa possibilitou comparar as estruturas dos quadros que compõem a DFC dos municípios com a estrutura proposta pelo MCASP. Nas análises foram encontradas conformidades em dois dos oito municípios pesquisados.

Foi possível inferir com a pesquisa que a falta de elaboração dos quadros acessórios impede a sociedade de perceber o total das receitas derivadas e originárias, transferências recebidas e concedidas, desembolsos de pessoal e demais despesas por função e juros e encargos da dívida, tais assuntos poderão ser mais bem abordados nas próximas pesquisas.

Os resultados da pesquisa mostraram que somente dois municípios (Peixe-Boi e São Francisco do Pará), apresentaram a DFC na íntegra, tornando assim municípios mais transparentes e conformes com a legislação em vigor, vez que especificam os grupos em receitas derivadas e originárias, transferências recebidas e concedidas, desembolsos de pessoal e demais despesas por função e juros e encargos da dívida.

Os seis municípios não conformes (Augusto Corrêa, Bragança, Capanema, Igarapé-Açu, Primavera e Tracuateua), em função de não terem apresentados todos os quadros da DFC exigidas pelo MCASP, mostram um nível de inadimplência alto na amostra analisada uma vez que representam 75% do total dos municípios pesquisados.

Os gestores e contadores dos municípios que apresentaram não conformidades nas peças analisadas devem providenciar organização contábil no sentido de atender todas as exigências impostas pelo MCASP, para que assim, possam oferecer transparência sobre receitas e despesas, tornando possível o controle social sobre os resultados das contas públicas, cumprindo os comandos legais na íntegra, de forma compatível com nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Outras pesquisas devem ser elaboradas para verificar o total dos municípios paraenses na entrega conforme desse relatório contábil, que é novo para a área pública, assim como análises precisam ser feitas nos portais de acesso ao controle social nos municípios paraenses, pois não exibem informações contábeis em cinco dos oito municípios analisados, descumprindo a lei de transparências, só tornando possível a pesquisa retirando os dados do portal do tribunal de contas dos municípios do estado do Pará, situação também em desconformidade com os preceitos de lei.

REFERÊNCIAS

BORGES, Tiago Bernardo; MÁRIO, Poueri do Carmo; CARDOSO, Ricardo Lopes; AQUINO, André Carlos Busanelli. Desmistificação do Regime Contábil de Competência. **Rev. Adm. Pública** [online]. 2010: Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S003476122010000400006&lng=en&nrm=iso&tlng=pt>. Acesso em: 18 jun. 2016.

BRASIL. Decreto nº 6.976 de 07 de outubro de 2009. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências: Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm>. Acesso em: 07 dez. 2016.

_____. Lei nº 10.180 de 06 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências: Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10180.htm>. Acesso em: 07 dez. 2016.

_____. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 15 dez. 2016.

_____. 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, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: 17 dez. 2016.

_____. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: aplicado à União aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2014: Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU_MCASP+6%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773>. Acesso em: 12 mai. 2016.

_____. Resolução nº. 1.128, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. Poder Executivo, Brasília, DF, 24 nov. 2008: Disponível em: <http://portalcf.org.br/wordpress/wpcontent/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2016.

_____. Resolução nº 1.133, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis. Poder Executivo, Brasília, DF, 24 nov. 2008. Disponível em: <http://portalcf.org.br/wordpress/wpcontent/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2016.

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.

CALADO, J.E.S. ; CAMPAGNARO, A.M.T. Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público: Um Estudo sobre a Percepção dos Profissionais que Elaboram e Divulgam as Demonstrações nos Estados e Capitais Brasileiras. In: **XL Encontro do ENANPAD**. Costa do Sauípe/BA, 2016. p. 01-13

CIDADE BRASIL: **Mesorregião do Nordeste Paraense**. Disponível em: <www.cidade-brasil.com.br/4-mesorregiao-do-nordeste-paraense.html>. Acesso em: 06 jun. 2016.

CNM, Confederação Nacional de Municípios. **Contabilidade Pública: A nova Contabilidade Pública Municipal**. – Brasília: CNM, 2012. Disponível em: <http://www.cnm.org.br/cms/biblioteca_antiga/04.%20Contabilidade%20%20A%20nova%20Contabilidade%20P%C3%BAblica%20Municipal%20.pdf>. Acesso em: 08 dez. 2016.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LOPES, A. B.; MARTINS, E. **Teoria da contabilidade: uma nova abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.

MENESES, Anelise Florencio de; PETER, Maria da Glória Arrais. Evidenciação das Demonstrações Contábeis: Estudo sob a Óptica do Processo de Convergência das Normas de

Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. **Revista Gestão Pública: Práticas e Desafios**, Recife, v. III, n. 5, out. 2012. Disponível em:
<<https://periodicos.ufpe.br/revistas/index.php/gestaopublica/article/view/1162/904>>.
Acesso em: 05 dez. 2016.

STN, Secretaria do Tesouro Nacional. **Nova Contabilidade e Gestão Fiscal – Modernização da Gestão Pública**. Cartilha – Brasília: AGBR, 2013. Disponível em:
<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/329483/PGE_CARTILHA_NovaContabilidade_GestaoFiscal.pdf/92871964-4c76-4d6a-bc11-80eaac9c46cd>. Acesso em: 02 jan. 2017.