

Nível de Conformidade e Convergência Contábil Perante a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF): uma análise do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco

Maria Elza da Silveira Barros Galliza de Lima

*Centro Universitário Internacional
R. da Aurora, 885 - Boa Vista, Recife - PE, 50050-910
E-mail: mebarros@tce.pe.gov.br*

Beatriz da Silva Pereira

*Universidade Federal de Santa Catarina
R. Eng. Agrônomo Andrei Cristian Ferreira, s/n - Trindade, Florianópolis - SC, 88040-900
ORCID : 0000-0002-8591-2433
E-mail: beatriz.silva.p@gmail.com*

RESUMO

O presente trabalho visa analisar a evolução do nível de atendimento aos normativos contábeis informadas nas prestações de contas dos 184 municípios de Pernambuco, a partir de três levantamentos bienais elaborados pelo Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, por meio do índice denominado ICCPE (Índice de Convergência e Consistência Contábil), que estabelece um *ranking* dos municípios estruturando-os em cinco níveis de atendimento às normas contábeis. Dos três levantamentos, observa-se uma crescente melhoria nas notas de convergência, destacando-se, do comparativo dos ICCPE de 2021 e de 2019, que houve uma redução de 71% para os municípios enquadrados nos níveis Crítico ou Insuficiente; certa constância de 59% dos municípios no nível Moderado, além do crescimento de mais de 22% dos municípios enquadrados no nível aceitável. Diante dessa experiência exitosa, sugere-se que outros Tribunais de Contas apliquem este modelo de levantamento, como forma de contribuir para um adequado monitoramento, no tocante ao atendimento das normas contábeis das unidades jurisdicionadas, propiciando maior eficiência e transparência na gestão pública. Sugere-se, ainda, que o Conselho de Contabilidade seja cientificado desses levantamentos, de forma que possam acompanhar e cobrar melhorias na atuação dos contadores responsáveis pela elaboração das prestações de contas com notas de ICCPE classificadas nos níveis Insuficiente e Crítico.

Palavras-Chave: Contabilidade. Consistência. Convergência. ICCPE. Tribunal de Contas de Pernambuco.

ABSTRACT

The present work aims to analyze the evolution of the level of compliance with the accounting regulations reported in the rendering of accounts of the 184 municipalities of Pernambuco, based on three biennial surveys prepared by the Court of Auditors of the State of Pernambuco, through the index called ICCPE (Index of Convergence and Accounting Consistency), which establishes a ranking of municipalities, structuring them into five levels of compliance with accounting standards. Of the three surveys, there is a growing improvement in the convergence scores, highlighting, from the comparison of the 2021 and 2019 ICCPE, that there was a 71% reduction for municipalities classified as Critical or Insufficient; certain constancy

of 59% of the municipalities in the Moderate level, in addition to the growth of more than 22% of the municipalities classified in the acceptable level. In view of this successful experience, it is suggested that other Courts of Accounts apply this survey model, as a way of contributing to adequate monitoring, regarding compliance with the accounting standards of the jurisdictional units, providing greater efficiency and transparency in public management. It is also suggested that the Accounting Council be made aware of these surveys, so that they can monitor and demand improvements in the performance of the accountants responsible for preparing the rendering of accounts with ICCPE grades classified as Insufficient and Critical.

Keywords: Accounting. Consistency. Convergence. ICCPE. Court of Auditors of Pernambuco.

1. INTRODUÇÃO

A Lei de Responsabilidade Fiscal é considerada como um dos mais importantes normativos da administração pública, porque se traduziu como um marco na evolução do direito financeiro no Brasil, considerando que, a partir de sua edição, o país passou a experimentar um novo regime de administração dos recursos públicos, denominado Gestão Fiscal Responsável e Transparente, que está assentado em quatro pilares: planejamento, transparência, controle das contas públicas e responsabilização. Pertinente às exigências que a LRF remete à contabilidade pública, destacam-se os arts. 50 e 51, que tratam da escrituração e consolidação das contas.

Já a contabilidade, especificamente, a Contabilidade Pública, fornece para o administrador público as informações necessárias e atualizadas para a tomada de decisões e correto cumprimento da legislação. Segundo Bezerra Filho (2021, p. 02) a contabilidade Pública (CASP) “é o ramo da ciência contábil que adota, no processo gerador de informações, os princípios de contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público, deve controlar os fenômenos relacionados com orçamento público, custos e controles de atos potenciais que possam impactar o patrimônio no futuro e outros controles financeiros, legais e/ou gerenciais, necessários ao bom desempenho da gestão pública, transparência e controle da sociedade.”

Em virtude do disciplinamento contido nos arts. 50 e 51 da LRF, em 2008, foram publicadas as primeiras normas elaboradas com base no padrão internacional, com a edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Pública (NBCASP) com a publicação da Portaria MF nº 184/2008, do Decreto nº 6.976/2009 e do Manual de Contabilidade Pública (MCASP). Importante frisar que este último estabeleceu o novo plano de contas a ser aplicado nas contabilidades de todos os órgãos da administração pública brasileira, coligando, também, aperfeiçoamento dos atuais demonstrativos contábeis, previstos na Lei Federal nº 4.320/1964, e inserindo outros, tais como: a Demonstração do Fluxo de Caixa e a Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido.

Neste contexto, surge o seguinte problema de pesquisa: Como está a evolução do nível de atendimento e conformidade às normas e procedimentos contábeis por parte dos municípios pernambucanos? Diante disso, o presente trabalho tem como objetivo analisar o progresso do nível de convergência e consistência das normas contábeis dos municípios pernambucanos, nas prestações de contas dos prefeitos, frente ao disciplinamento contido no art. 12, parágrafo único da Portaria - STN 634/2013 c/c os arts. 50 e 51 da LRF, a partir de três levantamentos elaborados pelo Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco que realiza,

biennialmente, um diagnóstico por meio do Índice de Convergência e Consistência Contábil - ICCPE, elaborado para acompanhar e verificar o grau de implementação pelos municípios pernambucanos, referente às exigências normativas estabelecidas pela Secretaria do Tesouro Nacional, no tocante à adoção no padrão recomendado pelo Manual de Contabilidade Pública (MCASP), que dispõe sobre o Plano de Contas (PCASP).

Justifica-se o estudo por possibilitar, conhecer e avaliar, por meio do ICCPE, como está o processo de cumprimento da legislação da contabilidade pública pelas prefeituras pernambucanas, bem como, verificar as ações implementadas pelo Tribunal de Contas de Pernambuco, como órgão fiscalizador da LRF e dos normativos contábeis.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Elaborou-se este referencial teórico com a finalidade de trazer conceitos e definições importantes para o desenvolvimento do trabalho, referente à Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), às Normas Brasileiras aplicadas ao Setor Público (NBCASP), ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e à Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000).

2.1 Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP)

A contabilidade pública brasileira passa por um momento de renovação estrutural efetiva e de indispensáveis atualizações daí decorrentes. O foco no patrimônio público, a transparência das informações como indutor de controles e a necessidade de consonância às normas internacionais da *International Federation of Accountants* (IFAC) constituem os vetores centrais desse desafio. (BEZERRA FILHO, 2021).

Um marco considerável para a história da Contabilidade Pública no Brasil foi a criação da Lei nº 4.320/1964, que surgiu num contexto de reorganização e reforma da administração pública, dispondo no artigo 85 que os serviços de contabilidade são organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Importante frisar a mudança do enfoque contábil que, a princípio essencialmente orçamentário, volta-se agora para uma contabilidade pública patrimonial, com a adoção obrigatória do regime de competência para receitas e despesas públicas.

Sendo assim, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é o ramo da Ciência Contábil que tem como finalidade principal a manutenção e controle do patrimônio público, com regras e princípios utilizadas pelas entidades de Direito Público. Além disso, acompanha a execução do orçamento, a arrecadação de receitas e execução das despesas e controla tudo àquilo que está relacionado com o Orçamento Público.

Outro fator que impactou a CASP foi a exigência de consolidação nacional das contas públicas trazidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), competência exercida pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Esse processo teve início em 2007 com a origem do Comitê Gestor da Convergência - CGC, com a finalidade de traçar um plano de ação e implantar o processo de consonância das normas brasileiras às normas internacionais nas áreas de auditoria, contabilidade pública e assuntos regulatórios. Esse Grupo Técnico teve a missão inicial de traduzir e validar as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao

Setor Público (IPSAS), produzir e discutir esboços para implantação das normas internacionais no país.

Posteriormente, o governo federal publicou a Portaria MF nº 184/2008, referente às orientações a serem observadas pelos entes públicos nas diversas esferas, em relação a procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público.

Por sua vez, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) apresentou as primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) elaboradas em conformidade com as IPSAS. A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) em 2009 publicou o Decreto nº 6976/2009, para aplicação a partir de 2010, dispondo sobre o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), que na Parte IV estabeleceu o novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), que deve ser utilizado na contabilidade de todos os órgãos da administração pública brasileira.

2.2 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP)

Conforme dito anteriormente, a contabilidade vem passando por significativas mudanças com o objetivo de torná-la mais compreensível e confiável, e aprimorando a homogeneização das informações divulgadas.

Para Prieto e Martins (2015) a primeira medida para o início do processo de convergência no setor público brasileiro, surgiu com a publicação da Portaria do Ministério da Fazenda nº 184/08, que estabeleceu diretrizes para a consonância da Contabilidade Pública Brasileira às normas emitidas pelo *International Federation of Accountants* (IFAC), denominadas *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS).

Assim, os estudos para o processo de consonância e harmonização contábil tiveram seu início, tendo em 2008 começado a surgir as primeiras normas brasileiras de contabilidade (NBC) para o setor público, após a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), por meio da Resolução CFC nº 1.055/2005.

Como órgão regulador das práticas contábeis no Brasil e membro do IFAC, o Conselho Federal de Contabilidade emitiu as NBCASP, alinhadas com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – IPSAS. Posteriormente, em parceria com a Secretaria do Tesouro Nacional, vem publicando e aperfeiçoando as normas brasileiras de contabilidade técnicas do setor público (NBC TSP ou NBCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

Com as NBCASP, muda-se o foco da Contabilidade Pública, do orçamento para o Patrimônio, buscando atender os princípios e normas contábeis voltados para o reconhecimento, mensuração e evidência dos ativos e passivos e de suas variações patrimoniais, contribuindo para o processo de convergência às normas internacionais, respeitada a base legal nacional. (STN, 2012).

2.3 Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP)

Com base no modelo conceitual internacionalmente estabelecido, em cumprimento à Portaria MF 184/2008 e ao Decreto nº 6976/2009, e seguindo as diretrizes estabelecidas de desenvolvimento conceitual e convergências às normas internacionais, em 2011, a STN editou o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), regulamentando

procedimentos contábeis que perpassam por execução do orçamento público, mensuração, registros específicos e controle do patrimônio, plano de contas padronizado e demonstrações contábeis convergidas com os padrões internacionais (IPSAS), consoante a legislação nacional vigente e os princípios da ciência contábil.

A estrutura do MCASP contém as seguintes partes: Parte Geral; Parte I- Procedimentos contábeis orçamentários (PCO); Parte II- Procedimentos contábeis patrimoniais (PCP); Parte III- Procedimentos contábeis Específicos; Parte IV- Plano de Contas Aplicado ao setor público (PCASP) e Parte V- Demonstrações contábeis aplicadas ao Setor Público (DCASP).

A parte geral faz uma breve contextualização das transformações que a ciência contábil no país vem passando rumo à consonância aos padrões internacionais. Trata dos aspectos orçamentários, patrimonial e fiscal da contabilidade aplicada ao setor público, e destaca a importância de se compreender os diferentes aspectos da contabilidade aplicada ao setor público de maneira a não se realizar interpretações equivocadas a respeito das informações contábeis.

A parte I trata dos procedimentos contábeis orçamentários reunindo conceitos, regras e procedimentos relativos aos atos e fatos orçamentários e seu relacionamento com a contabilidade e tem como objetivo a harmonização, no que se refere à receita e à despesa orçamentária, suas classificações, destinações e registros, de modo que permita evidenciar e consolidar as contas públicas nacionais, possibilitando a toda a sociedade, de modo a possibilitar o exercício da cidadania no processo de fiscalização da arrecadação das receitas e da execução das despesas, bem como o efetivo controle social sobre as contas dos Governos federal, estadual, distrital e municipal.

A parte II aborda os procedimentos contábeis patrimoniais visando à harmonização no que se refere às variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, suas classificações, destinações e registros, para permitir a evidenciação e a consolidação das contas públicas nacionais, de modo a possibilitar o exercício da cidadania no controle dos elementos e das variações do patrimônio dos governos federal, estadual, distrital e municipal.

A parte III versa sobre os procedimentos contábeis específicos que não estão descritos nos demais manuais, visando à padronização dos conceitos e procedimentos contábeis relativos ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), às Parcerias Público-Privadas (PPP), às Operações de Crédito, ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), à Dívida Ativa, aos Precatórios em Regime Especial e aos Consórcios Públicos.

A parte IV do PCASP dispõe sobre a necessidade de melhor evidenciação dos fenômenos patrimoniais e a busca por um tratamento contábil padronizado dos atos e fatos administrativos no âmbito do setor público. O PCASP é um instrumento que contribui com a modernização da contabilidade pública, estabelecendo conceitos básicos, possibilitando a aplicação dos princípios e normas contábeis em sua plenitude, além de permitir o levantamento de informações para otimização da tomada de decisões por parte dos usuários. O alcance e a utilização do PCASP são obrigatórios para todos os órgãos e entidades da administração direta e da administração indireta dos entes da Federação, incluindo seus fundos, autarquias, inclusive especiais, fundações, e, empresas estatais dependentes. A utilização do PCASP é facultativa para as demais entidades.

A parte V trata das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) que são compostas pelas demonstrações enumeradas pela Lei nº 4.320/1964 e pela NBC T 16. 6 –

Demonstrações Contábeis e as exigidas na Lei Complementar nº 101/2000, que são: 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); e Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis.

2.4 A lei de Responsabilidade Fiscal

No ano 2000 foi regulamentada a Lei Complementar nº 101 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, considerada como um dos pilares da transparência dos gastos públicos, estabelecendo a essencialidade da ação planejada com a finalidade de consecução das metas fiscais. Ou seja, a LRF é um instrumento que se encontra em consonância com os novos paradigmas da administração pública, caracterizada pela implementação de funções mais gerenciais, bem como a introdução da participação popular no processo de acompanhamento e fiscalização das contas públicas. As mudanças produzidas pela LRF contribuíram para que os entes públicos incentivassem o movimento para saneamento das contas públicas e se preocupassem com uma reestruturação mais profunda na capacidade de prestação dos serviços públicos e na promoção do bem-estar social (BORGES, 2012).

Assim, percebe-se um estreito relacionamento entre a Contabilidade Pública e a LRF, considerando que as informações contábeis acerca do patrimônio público têm a finalidade de atender aos interesses dos usuários, e, conseqüentemente, contribuir para a evidenciação das informações sobre a gestão pública, verifica-se (LIMA; SANTANA; GUEDES, 2009).

Para o presente estudo, reveste-se de maior importância o disposto nos arts. 50 e 51 da LRF, que tratam da escrituração e consolidação das contas, trazendo a obrigatoriedade dos governos da Federação em elaborar e enviar ao órgão central de contabilidade do governo federal (STN) as demonstrações contábeis para fins de consolidação, havendo, inclusive, sanções legais no caso de descumprimento dos prazos estabelecidos na LRF, a exemplo do impedimento de que o ente da Federação receba transferências voluntárias ou contrate operações de crédito (convênios).

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: pela forma de abordagem do problema, de acordo com seus objetivos e com base nos procedimentos técnicos utilizados. No tocante à forma de abordagem esta pesquisa é classificada como qualitativa, não apresentando seus resultados através de números especificamente, pois de acordo com Bogdan e Biklen (2003), a pesquisa qualitativa envolve a obtenção de dados descritivos, obtidos no contato direto do pesquisador com a situação estudada, enfatiza mais o processo do que o produto e se preocupa em retratar a perspectiva dos participantes.

Quanto aos objetivos da pesquisa, ela caracteriza-se pelo método descritivo, uma vez que se preocupa em descrever o quanto o levantamento realizado pelo Tribunal de Contas de Pernambuco, por meio do ICCPE, o índice tornou-se importante para aumentar o processo de implementação das normas contábeis, bem como para a melhoria da consistência das informações para os 184 municípios pernambucanos.

No que se refere aos procedimentos técnicos utilizados, esta pesquisa pode ser caracterizada como um Estudo de Caso (YIN, 2001).

O objeto da pesquisa decorreu da análise do resultado dos três levantamentos realizados pelo Tribunal de Contas denominado ICCPE, que para constatação do grau de implementação das exigências normativas, levantou-se quesitos de cumprimento, pelos municípios pernambucanos, referente às demonstrações contábeis estabelecidas pela Secretaria do Tesouro Nacional, no tocante à adoção no padrão recomendado pelo Manual de Contabilidade Pública (MCASP), que dispõe sobre o Plano de Contas (PCASP). Por sua vez, para análise da consistência das informações contábeis, foram elaborados itens de comprovação, confrontando as informações apresentadas nas prestações de contas enviadas eletronicamente ao sistema e-TCE com os elementos armazenados no sistema SICONFI, bem como, comparando-se os saldos dos balanços registrados nas PC's com os valores aprovados na LOA anual. No exercício de 2017, foram definidos 08 quesitos de avaliação, desdobrados em 75 itens de verificação. Os critérios de avaliação foram organizados em dois grupos, conforme demonstrado na tabela 1, a seguir:

Tabela 1

Cálculo do Índice de Convergência e Consistência dos Municípios Pernambucanos para o exercício de 2017

Critérios de Avaliação		Itens	Peso item	Pontuação Máxima	Participação Percentual por Quesito
Quesitos de Convergência		34		96	38,35%
1	Balanco Orçamentário	6	1,5	18	6,77%
2	Balanco Financeiro	3	1,5	9	3,38%
3	Balanco Patrimonial	9	1,5	27	10,15%
4	Demonstração das Variações Patrimoniais	5	1,5	15	5,64%
5	Demonstração do Fluxo de Caixa	3	1,5	9	3,38%
6	Notas Explicativas e Aspectos Gerais	7	1,5	21	7,89%
8	Outros Demonstrativos Contábeis	1	1,5	3	1,13%
Quesitos de Consistência		30		164	61,65%
7	Consistência entre as informações prestadas na PC eletrônica x SICONFI	8	2	32	12,03%
08	Consistências dos Saldos dos Balanços	22	3	66	49,61%
TOTAL		64		266	100%

Nota. Retirado do endereço eletrônico <https://www.tce.pe.gov.br/iccpe2017/>

Para os levantamentos realizados nos exercícios de 2019 e 2021, foram acrescentados mais 26 itens de avaliação, sendo 13 correspondente à Convergência e 13 relativos à Consistência, totalizando-se 90 questões de verificação, que podem ser visualizados, com maiores detalhes, na planilha anexada no Apêndice I deste estudo.

A tabela 2 apresenta a consolidação do resultado da análise das Demonstrações Contábeis elaborada pela TCE/PE, ressaltando-se que o Nível de Convergência Total (NCT) é a soma da pontuação estipulada para cada quesito analisado, enquanto o nível de convergência alcançada (NCA) é a soma da pontuação média obtida pelo município em cada quesito analisado. Importa registrar que os quesitos de consistências/qualidade das informações contábeis apresentam maior peso nas notas, ou seja, 62,40% da nota total, enquanto os quesitos de convergência representam 37,60%, demonstrando que o Tribunal de Contas vem

adotando providências para garantir a qualidade das informações informadas nas prestações de contas, de modo a possibilitar a análise e julgamento das contas, baseada em dados que espelhem a realidade dos recursos públicos, por parte dos gestores.

Tabela 2

Cálculo do Índice de Convergência e Consistência dos Municípios Pernambucanos

Critérios de Avaliação		Itens	Peso item	Pontuação Máxima	Participação Percentual por Quesito
Quesitos de Convergência		47		141	37,60%
1	Balanço Orçamentário	7	1,5	21	5,60%
2	Balanço Financeiro	6	1,5	18	4,80%
3	Balanço Patrimonial	9	1,5	27	7,20%
4	Demonstração das Variações Patrimoniais	5	1,5	15	4,00%
5	Demonstração do Fluxo de Caixa	3	1,5	9	2,40%
6	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	2	1,5	6	1,60%
7	Notas Explicativas e Aspectos Gerais	9	1,5	27	7,20%
8	Outros Demonstrativos Contábeis	6	1,5	18	4,80%
Quesitos de Consistência		43		234	62,40%
9	Consistência entre as informações prestadas na PC eletrônica x SICONFI	12	2	48	12,80%
10	Consistências dos Saldos dos Balanços	25	3	150	40%
11	Consistência entre as informações prestadas na PC eletrônica anterior x informações prestadas na PC eletrônica atual (Peso 3)	6	3	36	9,60%
TOTAL		90			100%

Nota. Retirado do endereço eletrônico <https://www.tce.pe.gov.br/iccpe2019/>

Para o cálculo da nota do Índice de cada município, definiu-se uma pontuação a ser atribuída a cada critério de avaliação, conforme a sua importância relativa, salientando-se que a avaliação é feita de forma estática, pois se considera, para critério de pontuação, a informação apresentada pela prefeitura nos demonstrativos contábeis enviados eletronicamente ao sistema e-TCE e ao sistema Siconfi, bem como as informações constantes na Lei Orçamentária do exercício analisado. A partir do levantamento do ICCPE, elabora-se um *ranking*, onde os municípios recebem notas que podem variar num percentual que vai de zero a 100%, estruturado em 05 níveis de convergência e consistência contábil, conforme exposto na tabela 3:

Tabela 3

Estruturação dos Níveis de Convergência e Consistência Contábil

Nível do ICCPE	Intervalo do ICCPE
Desejado	=100%
Aceitável	>=90% e <100%
Moderado	>=70% e <90%
Insuficiente	>=50% e <70
Crítico	<50%

Nota. Retirado do endereço eletrônico <https://www.tce.pe.gov.br/iccpe2021/>

Com a formatação disposta acima, o Tribunal de Contas prepara, bienalmente, o cotejamento dos dados contábeis dispostos nas 184 Prestações de Contas dos jurisdicionados municipais, no tocante ao atendimento das regras de contabilidade preconizadas no art. 12, parágrafo único da Portaria – STN 634/2013 c/c o art. 51 da LRF por parte dos municípios pernambucanos.

Após a elaboração do levantamento do ICCPE, o Tribunal de Contas disponibiliza no seu endereço eletrônico (<https://www.tce.pe.gov.br/internet/index.php/indice-de-convergencia-e-consistencia-dos-municipios-de-pernambuco-iccpe>) os resultados, demonstrando os itens com maior dificuldade de atendimento, com vistas a possibilitar a adoção de práticas e mecanismos capazes de identificar os responsáveis pelo levantamento dos dados contábeis, para que os gestores possam exigir melhorias na elaboração de seus demonstrativos de forma a atender o grau exigido pelas normas contábeis e pela LRF.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Da análise dos dados resultantes dos quatro levantamentos do ICCPE, realizados nas prestações de contas dos 184 municípios pernambucanos, exercícios de 2017, 2019 e 2021, elaborou-se a tabela 4, com o objetivo de uma melhor visualização e apresentação dos resultados:

Tabela 4

Análise dos resultados dos 03 levantamentos do ICCPE 2017, 2019 e 2021

Exerc. ICCPE	Resultados do levantamento do ICCPE
2017 ¹	- 55,5% classificam-se no nível Insuficiente e Crítico; - nenhum município pernambucano atingiu o nível aceitável ou desejado e; - 44,6% (75) encontram-se no nível Moderado.
2019 ²	- 10,32% (19) dos municípios atingiram o nível de ICCPE “Aceitável”; - aumento de 18,47% de municípios no nível moderado, passando de 75 em 2017 para 109 em 2019 e; - elevação de notas no ICCPE de 106 municípios (57,6%);
2021 ³	- redução de 71% do número de municípios classificados nos níveis “crítico” e “insuficiente”, a) no ICCPE/2019 existiam 03 municípios enquadrados no nível crítico que foi reduzido para 02 no ICCPE 2021; b) redução de municípios enquadrados no nível de ICCPE insuficiente, posto que em 2019 eram 51, melhorando para apenas 14 municípios no ICCPE 2021. - aumento do número de mais de 22% dos municípios classificados no nível “aceitável”, passando de 19 (10,3%) em 2019, para 60 (32,6%) em 2021 e; - melhoria de 88% dos municípios em suas notas.

Importa registrar que houve um primeiro levantamento, realizado pelo Tribunal de Contas em 2016, com objetivo pedagógico, no segundo levantamento (2017), além da finalidade já citada, foram instauradas Auditorias Especiais para todos os municípios que obtiveram o nível crítico da avaliação. No terceiro levantamento (2019), com o

¹ <https://www.tce.pe.gov.br/iccpe2017/>

² <https://www.tce.pe.gov.br/iccpe2019/>

³ <https://www.tce.pe.gov.br/iccpe2021/>

amadurecimento do ICCPE, o TCE deliberou pela formalização de processos de Gestão Fiscal para todos os municípios que alcançaram os níveis crítico (03 municípios) e insuficiente (53 municípios), ou seja, todos aqueles municípios que obtiveram notas inferiores a 70%.

Da leitura do inteiro teor das deliberações emitidas nos processos de Gestão Fiscal formalizados em 2019, verifica-se que, quando a nota alcançada no ICCPE ficou enquadrada no nível crítico, como no caso de Amaraji (TC nº 20100637-6); Bodocó (TC nº 20100642-0) e Ouricuri (TC nº 20100603-0); a gestão fiscal foi julgada irregular com aplicação de multa, com base no art. 73, inciso III, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas de Pernambuco, o qual considerou como “ato praticado com grave infração a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial...”.

Por sua vez, quando o município foi classificado no nível insuficiente, a gestão fiscal foi julgada irregular, mas sem aplicação de multas, a exemplo dos municípios de Feira Nova (TC nº 20100622-4); Iati (TC nº 20100587-6); Moreno (TC nº 20100596-7); Gameleira (TC nº 20100619-4), entre outros.

Por fim, observa-se que em ambos (nível crítico e insuficiente) há registros nos votos de determinações aos gestores, para que seja promovido o adequado registro contábil e emissão dos demonstrativos contábeis com a devida tempestividade e fidedignidade, observando preceitos do ordenamento jurídico, inclusive as normas e padrões contábeis que regulamentam as disposições legais sobre a contabilidade pública (NBCASP, PCASP, DCASP, MCASP e as Resoluções TCE-PE nºs 20/2015 e 27/2017).

No exercício de 2021, o Tribunal de Contas editou a Resolução TC nº 128/2021, atualizada norma TC nº 168/2022, dispondo sobre o Índice de Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco – ICCPE, sendo regulamentados os procedimentos de análise do ICCPE, dispondo que, após finalizada a fiscalização, será dado ciência do resultado ao responsável pelo Município (no caso, prefeito ou prefeita), concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias úteis para se manifestar, quanto a eventuais divergências e inconsistências encontradas. Findo esse prazo, a unidade de auditoria procederá à sua análise e à reavaliação do índice apurado, encaminhando-se aos respectivos relatores o resultado final do ICCPE e, providenciando-se a publicação no Diário Eletrônico do TCE na sua página na internet.

Faz-se mister registrar que, segundo o art. 7º da citada norma, os encaminhamentos do resultado do levantamento serão os seguintes: a) nos casos em que os municípios forem enquadrados no nível aceitável; os gestores municipais serão informados sobre as inconsistências e/ou divergências observadas, b) no caso do enquadramento no nível moderado; os gestores serão informadas da situação por meio de Alertas de Responsabilização e; c) no caso das cidades classificadas em situação crítica ou insuficiente; serão formalizados Processos de Gestão Fiscal. Assim, em 2021, o TCE formalizou 16 processos de Gestão Fiscal para os casos de insuficiência (14 municípios) ou situação crítica (02 municípios), estando tais processos no Tribunal de Contas em fase de julgamento.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve por objetivo analisar a evolução dos três levantamentos bienais realizados pelo Tribunal de Contas de Pernambuco, que realiza um diagnóstico, denominado ICCPE, com o objetivo de aferir o nível de convergência e consistência das normas contábeis

dos 184 municípios pernambucanos em suas prestações de contas, frente ao disciplinamento disposto no art. 12, parágrafo único da Portaria – STN 634/2013, c/c os arts. 50 e 51 da LRF.

No presente estudo foi empregada a pesquisa qualitativa e não se observou limitações quanto à veracidade e precisão das informações coletadas, posto que se utilizou os demonstrativos apresentados nas prestações de contas dos jurisdicionados, além de que o objeto analisado não apresenta subjetividade em decorrência da interpretação dos analistas do Tribunal de Contas de Pernambuco, que elaboraram os levantamentos do ICCPE, baseado no nível de atendimento às normas e padrões contábeis estabelecidos no MPCASP.

Da análise dos três levantamentos do ICC/PE realizados em 2017, 2019 e 2021, foi possível observar crescentes melhorias no tocante ao processo de consonância e conformidade desses municípios aos padrões contábeis exigidos. Do comparativo dos ICCPE de 2021 e 2019, observa-se que houve uma redução de 71% para os municípios enquadrados nos níveis Crítico ou Insuficiente, certa constância nos municípios com nota de nível Moderado, em 2019 era de 109 (59,2%), passou para 108 em 2021, além do crescimento do nível aceitável, passando de 19 (10,3%), para 60 municípios (32,6%). Por sua vez, nenhum município alcançou o nível Desejado (nível de ICCPE de 100%) nos três levantamentos realizados.

Vale anotar que, quando os municípios são classificados nos níveis crítico ou insuficiente, o TCE/PE determinou a formalização de processos de Gestão Fiscal, julgando irregular com determinações e sem aplicação de multa para aqueles que se enquadram no nível insuficiente. Para os classificados no nível Crítico, ocorre o julgamento pela irregularidade da Gestão Fiscal com determinações e aplicação de multa ao prefeito, devido ao entendimento de que houve a prática de grave infração a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial.

Diante da proficiente atuação do TCE/PE, no exercício do seu papel de órgão de controle externo, exigindo que os municípios pernambucanos se adequem aos normativos contábeis e à Lei de Responsabilidade Fiscal, foi possível perceber relevante evolução no processo de atendimento aos normativos contábeis, bem como na implementação de práticas que promovam maior fidedignidade das informações disponibilizadas pelos prefeitos pernambucanos municipais em suas prestações de contas.

Como sugestão de pesquisas futuras, recomenda-se a outros Tribunais de Contas do país a realização de estudos e levantamentos, para verificar e promover o processo de consistência e convergência das informações contábeis às normas e padrões exigidos, relativos aos seus jurisdicionados. Sugere-se também que o Conselho de Contabilidade Estadual seja cientificado desses levantamentos, de forma que possam acompanhar e cobrar melhorias na atuação dos contadores responsáveis pela apresentação das prestações de contas dos municípios que tiveram notas no ICCPE enquadradas no nível Crítico e Insuficiente.

REFERÊNCIAS

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade aplicada ao setor público**: abordagem objetiva e didática – 3.ed. – São Paulo: Atlas, 2021

BORGES, T. B. **Utilização da informação gerencial no setor público: perspectiva diante das novas normas de contabilidade do setor público**. 2012. 274 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Contabilidade e Controladoria da Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2012

BOGDAN, R. S.; BIKEN, S. **Investigação qualitativa em educação: uma introdução à teoria e aos métodos**. 12.ed. Porto: Porto, 2003

BRASIL. **Lei nº 4320/64, de 17 de março de 1964**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm.

BRASIL. **Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000**. Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. 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.

BRASIL. **Conselho Federal de Contabilidade**. Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil. 2008. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2020/08/CCASP_Orientacoes_Estrategicas_Contabilidade.pdf

BRASIL, **Decreto nº 6976, de 07 de outubro de 2009**. Disponível em: Decreto nº 6976 (planalto.gov.br)

BRASIL. **Conselho Federal de Contabilidade**. Resolução CFC nº 1.437/13. Disponível em: <https://docplayer.com.br/22361493-Resolucao-cfc-n-o-1-437-13.html>

BRASIL. **Conselho Federal de Contabilidade**. Resolução CFC nº 1.111.07. Disponível em: RES_1111.pdf (cfc.org.br)

LIMA, D. V. DE; SANTANA, C. M.; GUEDES, M. A. As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público e a legislação contábil pública brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 12, n. 2, p. 15–23, 2009.

BRASIL. **Ministério da Fazenda**. Portaria nº. 184, de 25 de agosto de 2008. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=24439>

BRASIL. **Presidência da República**. 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#:~:text=DECRETO%20N%C2%BA%206.976%2C%20DE%207,%C2%A7%203o%20do%20art.

BRASIL. **Secretaria do Tesouro Nacional**. (2012). 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.

BRASIL. **Secretaria do Tesouro Nacional**. (2011). *Portaria nº 753, de 12 de Julho de 2012*. Altera a Portaria nº 437/2011, e a Portaria nº 828/2011. Disponível em https://www.marica.rj.gov.br/downloads/transparencia/portaria_stn_753.pdf

BRASIL. **Secretaria do Tesouro Nacional**. (2013). PORTARIA Nº 634, DE 19 DE NOVEMBRO DE 2013 Disponível em

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=24439>

BRASIL. **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. PERNAMBUCO. Tribunal de Contas do Estado. Resolução TC nº 19/2014. Disponível em www2.tce.pe.gov.br/internet.old/.../2014/2878-resolucao-t-c-n-19-2014

PRIETO, M. F. & Martins, V.F. (2015). Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade Pública no Brasil: Uma Análise nos Demonstrativos da União no Triênio 2010 a 2012. **RAGC**, 3(5), 01-22.

TCE-PE (2016). **Índice de consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco**. Disponível em < <https://www.tce.pe.gov.br/iccpe2016/>>

TCE-PE (2017). **Índice de consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco**. Disponível em < <https://www.tce.pe.gov.br/iccpe2017/>>

TCE-PE (2019). **Índice de consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco**. Disponível em < <https://www.tce.pe.gov.br/iccpe2019/>>

TCE-PE (2021). **Índice de consistência e Convergência Contábil dos Municípios de Pernambuco**. Disponível em < <https://www.tce.pe.gov.br/iccpe2021/>>

TCE-PE. RESOLUÇÃO TC Nº 128, DE 31 DE MARÇO DE 2021. *Disponível em:* <https://atosoficiais.com.br/tcepe/resolucao-n-128-2021-dispoe-sobre-o-indice-de-convergencia-contabil-dos-municipios-de-pernambuco-iccpe?origin=instituicao&q=128/2021>

TCE-PE. RESOLUÇÃO TC Nº 168, DE 30 DE MARÇO DE 2022.. *Disponível em:*

<https://atosoficiais.com.br/tcepe/resolucao-n-168-2022-altera-os-incisos-iii-e-iv-do-2o-do-artigo-4o-da-da-resolucao-tc-no-128-de-31-de-marco-de-2021-que-dispoe-sobre-o-indice-de-convergencia-contabil-dos-municipios-de-pernambuco-iccpe?origin=instituicao>

YIN, R. . **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2.ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.