

## A FISCALIZAÇÃO DO TCEMG NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ATRAVÉS DO SISTEMA INFORMATIZADO DE CONTA DOS MUNICÍPIOS

**Paulo Guido de Novaes Camargos Júnior**

Graduando em Ciências Contábeis - UFU

Servidor Público

Av. Francisco Ribeiro, 488, apto. 303 – Santa Mônica

[pauloguido@uberlandia.mg.gov.br](mailto:pauloguido@uberlandia.mg.gov.br)

(34) 3239-2491

**Monique Susan dos Santos**

Pós-graduação em Controladoria e Finanças - UFU

Docente Substituta da Faculdade de Ciências Contábeis - UFU

Rua Antonio Salviano de Rezende, 845, apto 202 – Santa Mônica

[monique\\_susan@hotmail.com](mailto:monique_susan@hotmail.com)

(34) 99671-9980

### **RESUMO**

A crescente demanda pela eficiência da Administração Pública, principalmente em matéria de serviços públicos, tem exercido considerável influência na atividade de controle externo desempenhada pelos Tribunais de Conta Estaduais do Brasil. Este artigo tem por objetivo apresentar uma análise dos impactos aos quais as instituições públicas brasileiras do estado de Minas Gerais estão submetidas com a implantação do Sistema Informatizado de Contas dos Municípios (SICOM) juntamente com a aplicação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), com base em pesquisas realizadas em publicações do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais e na atuação na Contadoria Geral do Município de Uberlândia. A metodologia utilizada para tal foi o método dedutivo, utilizando-se da pesquisa bibliográfica documental. A conclusão chegada é de que muitas complicações administrativas ocorrem, porém, o ganho que obteremos na qualidade das informações suplantará estes problemas. Sendo que, em conjunto à aplicação dos módulos informatizados do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, através do SICOM, concomitante com a aplicação do PCASP irá de fato aumentar a transparência quanto aos gastos públicos, auxiliando os gestores dos órgãos na tomada de decisão, aplicando da melhor forma os recursos públicos.

**Palavras-chave:** Contabilidade Aplicada ao Setor Público; SICOM; TCE MG, PCASP.

**Área temática do evento:** Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

### **1. INTRODUÇÃO**

A contabilidade do setor público no Brasil tem passado por grandes transformações desde 2008, impulsionada pela aprovação da Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), editadas pelo Conselho Regional de Contabilidade (CFC), e pela deflagração do processo de convergência da contabilidade aos padrões internacionais, a partir da publicação da Portaria MF n 184/2008 (FEIJÓ, RIBEIRO, 2015).

O Estado brasileiro, por ser uma das maiores economias do mundo, tem destaque internacional com suas grandes realizações, no entanto, há uma perceptível presença de corrupção, notada inclusive pelos demais países do mundo.

A administração pública possui muitos mecanismos para tentar coibir este tipo de prática, como a Lei nº 4.320/1964, que institui normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, e a Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei 101/2000 – que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, além de outras providências.

Em março de 1964 institui-se a Lei 4.320, que tratou da apresentação das Leis Orçamentárias que estatui sobre o orçamento do ente, suas receitas e despesas, de forma a evidenciar suas políticas econômico-financeiras e o programa de trabalho do Governo. Alguns dos outros grandes marcos da Contabilidade aplicada ao setor público, ocorreram em 1987, quando houve a aplicação de um plano de contas único para a federação.

Segundo Feijó (2015), as NBCASP não alteraram a Lei n° 4.320/1964 que, portanto, ainda é o diploma legal que fixa regras gerais de contabilidade para o setor público. No entanto, elas alavancaram a discussão conceitual sobre o papel a ser desenvolvido pela contabilidade aplicada ao setor público a partir da aprovação das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas 16.1 (NBC T 16.1) aprovada pela Resolução CFC n 1.128/2008 a qual refere-se à seguinte proposição em seu item 4:

“O objetivo da contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.”.

No ano 2000 foi criada a Lei de Responsabilidade Fiscal pressupondo uma ação planejada e transparente para se prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas.

A Lei Complementar nº 101, em 04 de maio de 2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, que tem como princípios o reforço das prerrogativas já apresentadas da Lei nº 4.320/64 e o estabelecimento de índices de controle da despesa pública e de conservação do patrimônio público como forma de inserir o Brasil na rede dos países que têm controle sobre suas contas e desta forma estaríamos aptos a sermos receptores de investimentos estrangeiros e ainda de participarmos de cúpulas de estudos de assuntos de interesses internacionais.

Visto que a globalização tem tido cada vez mais impacto na administração pública, percebeu-se a necessidade de utilização de uma ferramenta de controle e gestão de forma eficiente, e a Contabilidade se tornou uma importante peça para a área governamental.

Segundo Ribeiro Filho (apud FEIJÓ, 2013, p. 26), nós, de fato, estamos orientados por esse sonho de que a Contabilidade é ciência social e, portanto, tem todo um arcabouço e um acúmulo de conhecimento. É de propriedade e responsabilidade dos profissionais de Contabilidade fazer com que avance, fazer com que se multiplique e esteja à disposição da sociedade brasileira.

Com o desenvolver das sociedades, outros anseios foram surgindo do povo para com seus entes governantes. Tornaram-se cada vez mais latentes os desejos por prestação de contas. Não bastava mais que apenas o governante soubesse o resultado da movimentação financeira de seu governo, era imprescindível que seu povo fosse informado deste resultado e ainda dos destinos possíveis a partir dele.

Então surge o ramo da Contabilidade que se encarrega de dar as respostas exigidas do governante pela sociedade: a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, que não foge de seu

princípio básico de registro dos atos e fatos contábeis, mas que avança nos caminhos da prestação de contas e no sentido do controle sobre o patrimônio público.

De acordo com Barbosa (2015, p. 25), o Brasil está vivendo uma verdadeira revolução contábil, na qual várias ações estratégicas estão em curso visando a implantação do novo modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, que tem como objetivo convergir as práticas contábeis vigentes para os padrões estabelecidos nas Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS), editadas pela Federação Internacional de Contadores (IFAC).

Quanto ao Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), Ribeiro (2015, p. 81) diz que ele tem por finalidade atender, de maneira uniforme e sistemática, ao registro contábil dos atos e fatos praticados pela Administração Pública e às necessidades de informações de todos aqueles que atuam na área pública, e é composto por: a) relação de contas, e b) atributos contábeis.

A Contabilidade Pública tinha foco no orçamento e com a nova Contabilidade passa-se a ter maior controle do patrimônio público, resgatando a essência da Contabilidade, registrando os atos que afetam o patrimônio. Almeida (2016, p.26) faz a seguinte proposição quanto a esse cenário:

“A mudança no setor público é grande e impacta profundamente a cultura contábil disseminada. Abandonar o paradigma de que a contabilidade do setor público adotava regime misto para receitas e despesas foi um desafio, pois a aplicação do princípio doutrinário da competência é um divisor de águas para que se tenha uma contabilidade de excelência. Normalmente os países iniciam seus controles pelo orçamento, que, por sua vez, não tem um padrão internacional quanto ao reconhecimento das receitas e despesas. Há países que elaboram orçamento por caixa por base modificadora (receita na arrecadação e despesa no compromisso, por exemplo) e por competência. O entanto, o melhor regime para a contabilidade é o de competência para receitas e despesas. Inicialmente os países utilizam os controles pela contabilidade para registrar o orçamento, sem preocupação em desvincular a informação orçamentária da informação contábil.”

Para Dall’olio (2013, p. 24), o reordenamento da contabilidade aplicada ao setor público implicará em maior transparência fiscal na maneira pela qual os atos e fatos administrativos são registrados. Essa mudança demandará dos gestores públicos investimentos em organização, sistemas e métodos, para que a qualidade dos dados ofertados ao setor econômico-financeiro estatal seja aprimorada.

Este estudo torna-se relevante por tratar do atual processo de convergência aos padrões internacionais da Contabilidade Aplicada ao Setor Público Brasileiro, que representa um sistema de informações que devem ser capazes de revelar aos cidadãos as escolhas públicas realizadas pelos seus representantes em conjunto com a fiscalização do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCEMG), utilizando-se do Sistema Informatizado de Contas dos Municípios (SICOM).

Este trabalho está estruturado da seguinte forma: a partir desta seção introdutória, apresentam-se por contextualizar o período de estudo e a relevância do mesmo, os conceitos contábeis e os métodos de fiscalização do TCEMG, seguido das dificuldades de aplicação do novo plano de contas. Apresenta-se, também, a metodologia da pesquisa e os resultados abordando os aspectos das principais propostas de reformas da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) em conjunto com a aplicabilidade prática. Para finalizar, são feitas as considerações finais ao estudo e apresentam-se as referências bibliográficas em que propusemos as análises deste estudo.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

Neste capítulo, serão discutidos aspectos, características, definições, conceitos, entre outros, a respeito do conceito de Contabilidade e sua aplicação, os métodos de fiscalização do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais e as dificuldades de aplicação do novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público.

A Contabilidade Pública registra a previsão da receita e a fixação da despesa, estabelecida no Orçamento Público e aprovadas para o exercício, escritura a execução orçamentária da receita e da despesa, faz a comparação entre a previsão e a realização das receitas e despesas, controla as operações de crédito, a dívida ativa, os valores, os créditos e obrigações, revela as variações patrimoniais e mostra o valor do patrimônio.

Em geral, a doutrina identifica duas acepções relativas ao controle externo: A primeira, parte da ideia ampla exercida pelo judiciário e a segunda que trata do controle popular, que em auxílio dos tribunais de contas, trata do controle externo em sentido estrito, a qual trabalharemos em seguida.

### **2.1 Conceito de Contabilidade e sua aplicação pelo TCEMG**

Com o desenvolver das sociedades, foram surgindo outras necessidades do povo em relação aos respectivos governantes. Havia cada vez mais o pedido de transparência nos gastos públicos e o desejo de prestação de contas. Para o povo, não só bastava saber o que foi arrecadado e o que foi gasto, mas sim saber os destinos do dinheiro público.

Surge então o ramo da Contabilidade que se encarrega de dar as respostas exigidas do governante pela sociedade: a Contabilidade Pública. Ela não foge de seu princípio básico de registro dos atos e fatos contábeis, mas avança nos caminhos da prestação de contas e no sentido do controle sobre o patrimônio público.

Define-se Contabilidade Pública como sendo o ramo da Contabilidade que registra, controla e demonstra a execução dos orçamentos, dos atos e fatos da fazenda pública e o patrimônio público e suas variações.

No Brasil, o grande salto neste sentido foi à implantação da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, ainda em vigor. Estabelecendo regras para o registro, execução do orçamento público, controle através dos balanços orçamentário, financeiro e patrimonial. Portanto, seu escopo relaciona-se ao controle e gestão dos recursos públicos. Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (Lei Complementar 101/2000), a Contabilidade Pública alçou uma maior importância e valorização.

Partimos daí para a quebra do primeiro paradigma: os agentes públicos que estavam habituados ao calor de seus gabinetes e escritórios, agora passariam a organizar e palestrar em audiências públicas acerca da execução das metas estabelecidas.

No ano de 2009, foi criado o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), hoje em sua 7ª Edição, permitindo o registro da aprovação e execução do orçamento, resgatam o objeto da Contabilidade, o patrimônio, e buscam a convergência aos padrões internacionais, tendo sempre em vista a legislação nacional vigente e os princípios da ciência contábil. Em complementação ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, foram elaborados pronunciamentos IPC, de instruções de procedimentos contábeis.

As Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC's), de observância facultativa e de caráter orientador, são emitidas no intuito de auxiliar os entes da Federação na aplicação e interpretação das diretrizes, normas e procedimentos contábeis relativos à consolidação das

contas públicas sob a mesma base conceitual, conforme ilustra o Art. 3º, § 2º da Portaria STN nº 634/2013.

De acordo com as “Orientações estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil”, publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade em 2008, as mudanças na contabilidade do setor público visam à:

- a) Convergência aos padrões internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público;
- b) Implementação de procedimentos e práticas contábeis que permitam o reconhecimento, a mensuração, a avaliação e a evidenciação dos elementos que integram o patrimônio público;
- c) Implantação de sistemas de custos no âmbito do setor público brasileiro;
- d) Melhoria das informações que integram as demonstrações contábeis e os relatórios necessários à consolidação das contas nacionais
- e) Avaliação do impacto das políticas públicas e da gestão, nas dimensões social, econômica e fiscal, segundo aspectos relacionados à variação patrimonial.

Considerando as proposições sobre as mudanças na contabilidade, o impacto sobre as informações da administração pública e sua necessidade de controle e acompanhamento, foram criadas ferramentas de controle tanto pela União quanto pelos Estados, e em Minas Gerais não foi diferente. Em 2012 foi estabelecido pelo Tribunal de Contas dos Estados de Minas Gerais (TCEMG) o Sistema Informatizado de Contas dos Municípios (SICOM), que permitia, com sua tecnologia inovadora, apoiar o controle externo da gestão dos recursos públicos de forma eficiente, eficaz, efetiva e transparente.

Conforme ilustra a Constituição Federal de 88, em seu art. 31: A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, em consonância com o processo de convergência às normas internacionais de Contabilidade do setor público – IPSAS, vem se estruturando para aplicar as novas normas, tanto no âmbito de sua própria administração, quanto em relação aos jurisdicionados.

O SICOM, além de controle gerencial através do módulo Acompanhamento Mensal, trouxe também a aplicação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), através do módulo Balancete Mensal, que apresenta, como o próprio nome explana, o balancete de verificação mensal das contas contábeis dos municípios jurisdicionados, como câmara, prefeitura e autarquias.

No ano de 2016, foi introduzido o módulo Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), que serviu de base para os municípios apresentarem a Prestação de Contas, tanto isolada quanto consolidada para apreciação do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais.

O módulo Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), seguiu de forma geral, as Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC's), 04 a 08, auxiliando na unificação dos dados contábeis em nível Estadual e Federativo.

**Quadro 1 – Correspondência entre os Instrumentos de Procedimentos Contábeis (IPC's) e o módulo Demonstração Contábil Aplicada ao Setor Público (DCASP) do SICOM.**

<b>Instrumento de Procedimento Contábil</b>	<b>Módulo DCASP no SICOM</b>
IPC 04 - Metodologia para Elaboração do Balanço Patrimonial	4.4 BP – Balanço Patrimonial
IPC 05 – Metodologia para Elaboração da Demonstração das Variações Patrimoniais	4.5 DVP – Demonstração das Variações Patrimoniais
IPC 06 – Metodologia para Elaboração do Balanço Financeiro	4.3 BF – Balanço Financeiro
IPC 07 – Metodologia para Elaboração do Balanço Orçamentário	4.2 BO – Balanço Orçamentário
IPC 08 – Metodologia para Elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa	4.6 DFC – Demonstração dos Fluxos de Caixa

## 2.2 Métodos de fiscalização do TCEMG através do SICOM

O novo modelo de contabilidade aplicada ao setor público visa resgatar a Contabilidade como ciência e seu objeto de estudo: o patrimônio das entidades públicas.

A contabilidade é a ciência que aplica, no processo gerador de informações, os princípios e as normas contábeis direcionados à gestão do patrimônio de entidades, oferecendo aos usuários informações de natureza orçamentária, econômica e financeira do patrimônio da instituição e suas mutações, bem como os resultados alcançados, em apoio ao processo de tomada de decisão e à adequada prestação de contas (SANTOS, 2016, p.27).

A Contabilidade Pública no Brasil teve como foco principal o Orçamento e sua execução por inúmeros anos, renegando à obscuridade o patrimônio das instituições. O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais foca suas verificações e validações nos principais aspectos apresentados nas Leis nº 4.320 e de Responsabilidade Fiscal, mas já possui um cronograma para verificações patrimoniais de cumprimento obrigatório para os municípios no ano de 2021.

Com o desenvolvimento do SICOM, uma tecnologia inovadora do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, criada em parceria com os jurisdicionados, para apoiar o controle externo da gestão dos recursos públicos de forma eficiente, eficaz, efetiva e transparente, o foco de verificação passou a ser os procedimentos contábeis adotados e suas consistências com as normas e técnicas da ciência aplicadas ao setor.

Em um primeiro momento, habilitou três módulos no sistema SICOM para envio das informações dos municípios mineiros: Instrumento de Planejamento, Inclusão de Programas e Acompanhamento Mensal, sendo que, estes dois primeiros tinham enfoque no âmbito orçamentário, e o último na execução mensal.

O módulo de Instrumento de Planejamento, engloba o orçamento previsto pelo município através da Lei Orçamentária Anual (LOA), para o ano a ser realizado, além das ações e metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Por este instrumento, também é enviado ao Tribunal de Contas o Plano Plurianual (PPA) correspondente ao segundo ano do mandato em exercício até o primeiro ano do início do mandato subsequente.

O módulo de Inclusão de Programas foi criado para, mensalmente, informar as novas ações e programas aprovados pela Câmara e publicadas através de decreto pelo poder executivo.

Em sequência, o módulo de Acompanhamento Mensal, reflete as execuções mensais, englobando a realização de despesas através de empenhos, os processos licitatórios, as pessoas físicas e jurídicas, consórcios, a receita arrecadada, as alterações orçamentárias, os contratos, as contas bancárias, os restos a pagar de exercícios anteriores, as notas fiscais, os veículos ou equipamentos, a dívida consolidada, o superávit ou déficit financeiro do exercício anterior, as receitas e despesas extraorçamentárias, e as transferências ou repasses entre órgãos da administração direta.

O sistema visa interligar as informações, de forma que, por exemplo, os empenhos de compras de material, sejam verificados com as informações dos processos licitatórios correspondentes.

Ademais, foi criado o sistema “Fiscalizando com o TCE, Minas Transparente”, que é uma ferramenta de análise com enfoque no cidadão. Um dos aspectos mais interessantes deste sistema é a forma de apresentação dos dados à população, transformando os aspectos técnicos enviados pelos municípios através das remessas ao SICOM em dados de fácil interpretação, aumentando a transparência dos gastos públicos.

Com intuito de consolidar as informações contábeis nos novos moldes do Plano de Contas Aplicados ao Setor Público (PCASP), o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, através da Instrução Normativa Nº 01/2015 dedicou-se a implementar o módulo Balancete, que trata os dados de forma categórica à nova Contabilidade, auxiliando na consolidação das contas à nível Estadual e Federal, nos termos da Portaria STN nº 634, de 19/11/2013. Este módulo foi criado para subsidiar a análise da prestação de contas anual do Prefeito Municipal e o acompanhamento da gestão fiscal municipal.

Após a implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), foi integrado ao rol de módulos do TCEMG, o módulo das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), integrado a partir da Instrução Normativa Nº 04/2016, estabeleceu que seriam consideradas, na análise das contas anuais, as informações encaminhadas por meio do SICOM, pelo Chefe do Poder Executivo Municipal, Legislativo e Indiretas, para efeito de prestação das contas anuais referentes ao exercício financeiro de 2016.

### **2.3 Dificuldades de aplicação do PCASP**

O desenvolvimento de qualquer programa novo é complexo e difícil devido a ausência de técnicas e ferramentas prontas ou em desenvolvimento e a falta de profissionais com experiência. Para início das atividades operacionais do PCASP, geralmente seguem-se alguns passos:

- 1) Estudos do MCASP, confecção do DE/PARA e análise dos impactos nas rotinas contábeis;
- 2) Associação de contas antigas para as novas. Para facilitar a convergência à nova estrutura, pode-se utilizar deste método;
- 3) Dissociação das naturezas orçamentárias das contas contábeis de receita (VPA) e despesa (VPD).

O Regime de Competência, é um dos maiores desafios aos Contadores Públicos, que estão acostumados ao que chamavam de Regime de Misto, sendo regime de caixa para receita e empenho para despesa. A mudança de visão traz a necessidade de reavaliação dos registros e eventos contábeis afim de elucidar ao “novo” regime, trazendo consigo as ideias de registro do mesmo, como os direitos a receber e a provisão.

A execução da despesa, segundo a Lei nº 4.320, rege pelas fases de empenho, liquidação e pagamento. Neste modelo, o fato gerador da obrigação para o ente público

ocorria na liquidação, que corresponde à verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

Um dos problemas enfrentados pelos contadores para apropriação por competência era a não adoção do estágio em liquidação, ocorrida em virtude da necessidade de mudança de fluxos operacionais internos de informação entre setores. Demais problemas incluem também: mudanças de critérios contábeis devida a forte influência de uma cultura orçamentária, contabilizações incorretas pelas unidades gestoras, reformulação de rotinas contábeis, dentre outros.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) visa colaborar com o processo de elaboração e execução do orçamento, além de contribuir para resgatar o objeto da Contabilidade como ciência, que é o patrimônio. Com isso, a Contabilidade poderá atender a demanda de informações requeridas por seus usuários, possibilitando a análise de demonstrações contábeis adequadas aos padrões internacionais, sob os enfoques orçamentário e patrimonial, com base em um Plano de Contas Nacional.

Devido ao fato de ser uma aplicação nova, e às grandes diferenças para com a Lei 4.320, existe uma notória falta de publicações especializadas ao assunto, tal como ausência de profissionais capacitados, contadores, assistentes contábeis, analistas de tecnologia da informação, e todos os demais profissionais envolvidos no processo.

A limitação sistêmica foi a principal dificuldade para criação e configuração das demonstrações contábeis. A modernização dos sistemas de informação é essencial para promover a transparência dos resultados orçamentário, financeiro, econômico e patrimonial do setor público.

No entanto, apesar das grandes dificuldades na aplicação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), observa-se uma crescente quantidade de cursos preparatórios, seminários e workshops oferecidos, principalmente, pelos analistas da Secretaria do Tesouro Nacional que estudam e emitят as novas normas e instruções. Desse modo, sabe-se que o desenvolvimento do mesmo será de forma branda, dependendo somente aos institutos públicos, o devido investimento em treinamento de servidores e desenvolvimento de softwares que atendam à nova metodologia.

### **3. METODOLOGIA**

A metodologia utilizada neste trabalho será a pesquisa qualitativa, através do método dedutivo, utilizando-se a pesquisa bibliográfica-documental, com objetivo de gerar conhecimentos para aplicação prática, dirigidos à solução das mudanças apresentadas pelos conceitos do Manual de Contas Aplicado ao Setor Público (MCASP).

A pesquisa qualitativa está mais relacionada no levantamento de dados sobre as motivações de um grupo, em compreender e interpretar determinados comportamentos, a opinião e as expectativas dos indivíduos de uma população. É exploratória, portanto não tem o intuito de obter números como resultados, mas *insights* – muitas vezes imprevisíveis – que possam nos indicar o caminho para tomada de decisão correta sobre uma questão-problema.

A análise teve em foco o Município de Uberlândia, Minas Gerais, no ano de 2016, a obtenção das variáveis que compõem os indicadores deu-se através dos relatórios anuais dos demonstrativos publicados, cuja base de dados consultada está disponibilizada na página do TCE/MG, através do Portal Minas Transparente, e do Portal da Transparência do Município de Uberlândia.

Devido à ausência de publicações científicas acerca do assunto, o presente trabalho utilizou, a partir do Portal do SICOM, seus manuais, leiautes, e documentos de

especificação, além das Instruções Normativas do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, em prol dos princípios base para aplicação do estudo que segue.

O referencial histórico, partiu dos conceitos da Contabilidade, conforme as bibliografias descritas, e as dificuldades de aplicação na comparação do novo plano de contas com a Lei 4.320 e seus anexos, a partir da observação de fatos ocorridos na Prefeitura de Uberlândia e de experiências com municípios vizinhos.

Também se preconizou na leitura dos documentos disponibilizados pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, no Portal do SICOM, para identificar os métodos de finalização para com os municípios mineiros.

Além da análise bibliográfica e documental, do restrito acervo do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, o presente estudo baseou-se na experiência própria do pesquisador, em sua atuação na Contadaria Geral do Município de Uberlândia, e na participação de workshops promovidos pelo TCEMG.

A análise comparativa foi realizada entre a Prestação de Contas Anual do Município de Uberlândia, junto ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, antes da aplicação do MCASP e os IPC's que tratam das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público e após a promulgação das normas aplicadas de forma obrigatória aos municípios mineiros para o exercício de 2016 através do SICOM.

Ademais, o presente estudo traz, através da comparação das Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC's) para com as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), do Sistema Informatizado de Contas dos Municípios (SICOM), as destoâncias do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais com a Secretaria do Tesouro Nacional.

## **4. ANÁLISE DE RESULTADOS**

### **4.1 Impactos da nova Contabilidade sobre administração pública**

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público foi estruturada, no Brasil, com foco no registro dos atos e fatos relativos ao controle da execução orçamentária e financeira. No entanto, a evolução da ciência contábil, marcada pela edição das International Sector Accounting Standards (IPSAS) pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) e das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), impulsionaram relevantes mudanças no CASP (MCASP, 7<sup>a</sup>ed. p. 340).

O principal impacto que é percebido na migração da antiga Contabilidade Pública para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público está no foco de atuação. A primeira tem como ponto principal de análise e trabalho o Orçamento Anual, já a segunda volta toda sua estratégia para o Patrimônio Público.

Sabe-se que o desafio é de grandes proporções, por tratar-se de matéria complexa e inovadora na área pública. É necessário, portanto, agir para se conseguir atingir os objetivos, entre os quais destacamos a geração e disponibilização de informações confiáveis, úteis, comparáveis e tempestivas ao gestor aos órgãos de controle, ao cidadão e aos organismos nacionais e internacionais, seja privado ou público.

O enfoque passa a ser o Patrimônio Público, entendido como “o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador e represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações”

(MCASP, 5<sup>a</sup> edição, Parte II), sem deixar de lado o controle contábil orçamentário e financeiro.

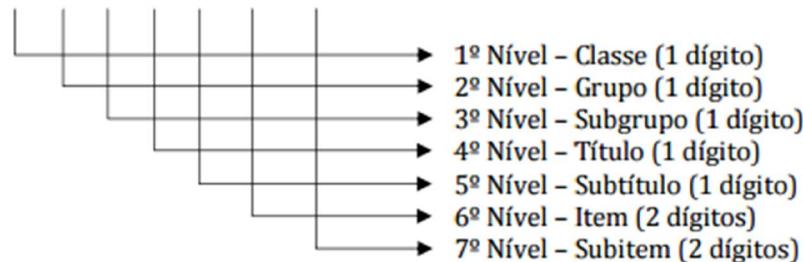
O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) tem como objetivo atender, de maneira uniforme e sistematizada, ao registro contábil dos atos e fatos praticados pela administração pública, sendo composto pela relação de contas, atributos contábeis e estrutura padronizada de lançamentos. Ele é obrigatório para todos os órgãos e entidades da administração direta e da administração indireta dos entes da Federação, incluindo seus fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes.

Apesar do Manual de Contas Aplicado ao Setor Público (MCASP) atender até ao 7º nível, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCEMG) utiliza apenas até o 5º nível para consolidação das contas dos municípios de Minas Gerais, o que facilita aos jurisdicionados a devida consolidação para com a elaboração das Demonstrações Aplicadas ao Setor Público (DCASP).

As contas contábeis do PCASP são identificadas por códigos com 7 níveis de desdobramento, compostos por 9 dígitos, de acordo com a seguinte estrutura:

**Figura 1 – Distribuição dos níveis, conforme MCASP 7<sup>a</sup> edição (2017):**

X . X . X . X . X . XX . XX



A maioria dos entes seguia, através da Lei 4.320 de 17 de março de 1964, o princípio de grupos de registro 1,2,3, dividido em Sistema Orçamentário (1), Sistema Financeiro (2) e Sistema Patrimonial (3), de modo que, neste modelo, somente eram registrados lançamentos dentro do mesmo subsistema.

Já no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) foi introduzida a estrutura com oito grupos, sendo eles divididos em Contabilidade Patrimonial (regime de competência), que engloba o ativo (1), passivo e patrimônio líquido (2), e as variações patrimoniais diminutivas (3) e variações patrimoniais aumentativas (4) que são contas de resultado. Contabilidade Orçamentária, que apresenta os grupos de controle da aprovação do planejamento e orçamento (5) e controles da execução do planejamento orçamentário (6). Por fim, temos os grupos de controle, devedores (7) e credores (8) que receberam registros decorrentes dos atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade, bem como aqueles com funções específicas de controle.

**Quadro 2 – Comparativo entre os grupos contábeis da antiga Contabilidade e a nova Contabilidade Pública.**

Modelo Lei 4.320	Modelo PCASP
1- Sistema Orçamentário	1- Ativo
2- Sistema Financeiro	2- Passivo e Patrimônio Líquido 3- Variação Patrimonial Diminutiva 4- Variação Patrimonial Aumentativa

3- Sistema Patrimonial	5- Controles de Aprovação do Planejamento e Orçamento	6- Controle da Execução do Planejamento e Orçamento
7- Controles Devedores	8- Controles Credores	

É uma mudança notória nas Contabilidades dos municípios a mudança dos grupos da lei nº 4.320 para os grupos do PCASP, e na prática deve haver uma flexibilização por parte dos contadores dos municípios e todos os envolvidos com o processo de adequação ao novo plano dado o imenso impacto no tratamento da informação contábil.

Além da mudança nos grupos, ocorreram as mudanças nas demonstrações contábeis, que tem como objetivo cumprir integralmente a legislação vigente, apoiar o processo de prestação de contas e a tomada de decisão da administração, além de compor os instrumentos de transparéncia da gestão fiscal.

**Figura 2 – Comparativo entre as Demonstrações Contábeis apresentadas pela Lei 4.320/64 e das aplicadas pelo MCASP.**



#### **4.2 O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) na prática**

Os resultados encontrados no presente estudo sugerem melhorias no âmbito da informação pública, que auxiliará na tomada de decisão dos poderes, em especial ao Executivo, quanto à melhor forma de execução de seus projetos. Foram analisadas as Prestações de Contas Anuais da Prefeitura Municipal de Uberlândia, verificando as modificações estabelecidas no PCASP.

Ocorreu em 2016, a inclusão da Demonstração dos Fluxos de Caixa na Prestação de Contas Anual, através do módulo DCASP, inserida através do IPC 08 do Tesouro Nacional, nos termos da Resolução CFC nº 1.111/2007. Em resumo, a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) apresenta as entradas e saídas de caixa classificadas em fluxos operacional, de investimento e de financiamento.

O regime de competência também trouxe novos impactos na Contabilidade Pública, que antes primava pelo regime de caixa para receitas e empenho para despesa, auxiliando agora no reconhecimento de créditos inscritos em dívida ativa pelo ente público e na provisão de operações de crédito, parcelamentos de dívida, como as previdenciárias, dentre outras operações, que trouxeram ao gestor uma maior previsibilidade que vai além do âmbito orçamentário.

Com intuito de auxiliar, institui-se a ideia de contas híbridas que discorrem tanto no âmbito financeiro, quanto no permanente. Por exemplo, as contas de Passivo que dependam de autorização orçamentária para amortização ou resgate integram o Passivo Permanente. Após o primeiro estágio de execução da despesa orçamentária, materializada na figura do empenho, passam a ter característica Financeira, integrando o Passivo Financeiro.

O estágio em liquidação, que ainda está pendente de aplicação, em sua totalidade, no município de Uberlândia, traz a ideia de que, considerando que pode ter empenho a liquidar que ainda não gerou passivo exigível e empenho que gerou exigibilidade, é importante separar esses empenhos em contas específicas. Este controle da despesa, ajuda em vários casos, em especial nos restos a pagar, facilitando a interpretação de em qual estágio está a execução do mesmo e em maior transparência no detalhamento do passivo financeiro.

A aplicabilidade da nova Contabilidade Pública, no que tange os bens móveis e imóveis, que são mantidos para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativo, no município do presente estudo ainda não se havia aplicado métodos de depreciação para estes itens. A falta de servidores para criação de uma comissão inicial para avaliação dos ativos e determinação dos critérios de depreciação dificultou a aplicação do mesmo, sem previsão de aplicação.

Além dos casos de provisionamentos descritos anteriormente, vale ressaltar também, o cadastro da dívida ativa. Nota-se que quando ocorre a arrecadação de juros e multas, consequentemente se deve baixar a Dívida Ativa por ocasião do recebimento, nesse caso considera-se a natureza de receita 1913.99 e por ser um fato permutativo, na baixa a conta contábil utilizada é a 1.1.2.51.99.00, conforme preceitua o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 7º edição, capítulo 5, item 5.2.2 da página 317, item 5.2.3 e 5.2.4 págs. 318 e 319.

Outro ajuste de implementação ocorre nos casos em que a entidade tenha que realizar a reincorporação de um depósito de diversas origens, por motivo de erro imputável a um determinado exercício anterior, baixado indevidamente. Deve-se implementar o Controle de Ajustes de Exercícios Anteriores, medida tomada para filtrar e controlar os lançamentos que impactam o balanço financeiro e a demonstração dos fluxos de caixa. Utiliza-se da desincorporação de disponibilidade financeira, da baixa de consignações e incorporação/desincorporação de depósitos de diversas origens.

A respeito do registro dos investimentos dos órgãos de Regime Próprio de Previdência Social, no caso estudado, o Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Município de Uberlândia (IPREMU) não reconheceu em seus demonstrativos de 2016 os rendimentos das aplicações. Apesar de haver uma minuta, posterior à finalização da Prestação de Contas de 2016, acerca do assunto, o IPC 09 - Contabilização dos Ganhos e Perdas do RPPS, não há consentimento no tratamento e registro das contas correspondentes, principalmente no que tange a base de cálculo para recolhimento do PASEP.

Por fim, deve-se destacar a fatídica falta de suporte normativo e sistêmico na elaboração das Demonstrações Aplicadas ao Setor Público do ano de 2016, enviadas ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais em março de 2017 no modo consolidado (Prefeitura Municipal, Câmara Municipal e as entidades Indiretas, como o Departamento Municipal de Água e Esgoto, Fundação Uberlandense de Turismo, Esporte e Lazer, dentre outras).

#### **4.3 Discrepâncias dos IPC's com o SICOM**

A Instrução de Procedimento Contábil (IPC) 09 - Contabilização dos Ganhos e Perdas do RPPS, tratou a movimentação de ganho e perda na conta 1.1.4.1.1.xx.xx INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORARIAS A CURTO PRAZO (P), porém na Demonstração de Fluxo de Caixa, trata a conta 1.1.x como Fluxo de Caixa Operacional.

Entretanto, há entendimento que os investimentos que estão apropriados nas contas 1.1.4.00.00 do PCASP devem ser incluídas como caixa e equivalente de caixa, pois são investimentos que permitem resgate imediato. Em contrapartida, as contas do grupo 1.1.1.1.1.x correspondem a recursos ligados à atividade da entidade e a contravenção vem exatamente desse sentido, de que a capitalização dos recursos é atividade meio e não atividade fim do Instituto, que corresponde ao pagamento de benefícios.

Devido à esta dúvida de interpretação, as Demonstrações Aplicadas ao Setor Público (DCASP) do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Município de Uberlândia (IPREMU), órgão responsável pelo Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) dos servidores do município de Uberlândia, considerou diferentemente do registrado no Balanço Financeiro do Anexo 13 da Lei 4.320, o valor destes investimentos para com o Balanço Financeiro do DCASP enviado ao TCEMG via SICOM.

Outro exemplo de destoância, é a Instrução de Procedimento Contábil (IPC) 04, que trata da Metodologia para Elaboração do Balanço Patrimonial e traz em sua composição a linha de “Resultados Acumulados” que, de acordo com sua metodologia incorpora-se a conta contábil 2.3.7.0.0.00.00, informando assim, a acumulação dos dados de todo histórico da entidade.

Todavia, o SICOM, através do módulo Demonstrações Aplicadas ao Setor Público (DCASP), trata em sua composição de registros, a separação do valor do patrimônio líquido entre Resultado do exercício e Resultados acumulados de exercícios anteriores, necessitando aos jurisdicionados a devida separação para, inclusive, possibilitar uma melhor transparência das informações do que o modelo do IPC 04.

**Figura 3 – Distribuição do Patrimônio Líquido no Balanço Patrimonial, conforme MCASP, consolidando resultado do exercício com resultado de exercício anterior.**

**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

(-) Ações / Cotas em Tesouraria

**Total do Patrimônio Líquido**

**TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO**

De forma geral, há de ser percebido que as mudanças do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, trouxe complicações em relação ao envio das informações ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, através do SICOM, e que os problemas apresentados deverão ser sanados com intuito em representar fidedignamente as informações contábeis em sua forma e essência.

## 5. CONCLUSÃO

O estudo exposto teve por objetivo construir questionamentos e indagações quanto aos destinos e impactos aos quais estão sujeitos os órgãos públicos brasileiros em relação à implantação das novas normas da Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Como foco principal, o estudo esboça uma linha de entendimento com base na aplicação da fiscalização do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, principalmente com as experiências da cidade de Uberlândia, em razão das suas peculiaridades e diversidade de informações contábeis e por ser um importante município no Estado em termos de população e volume de transações.

O objeto de estudo é a aplicação das instruções normativas e sistemas, em especial o Sistema Informatizado de Contas dos Municípios (SICOM) do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais e a forma que estes são utilizados pelos municípios.

Foram utilizados textos legais, como instruções normativas, artigos de especialistas publicados em revistas a respeito da Contabilidade Pública, documentos obtidos na internet e ainda conhecimento da matéria obtido em participação de cursos, palestras e seminários.

A problemática apresentada tinha como foco principal instruir a reflexão sobre as dificuldades pelas quais os municípios brasileiros irão passar quando da fiscalização do Tribunal de Contas seguindo as normas da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Ainda há uma diversidade de problemas tão grande instalada nos setores administrativos dos municípios brasileiros, que uma mudança desse porte representará imensos desafios aos jurisdicionados e aos contadores.

Mais do que uma mudança operacional, como já ocorreu em atualizações no passado, deverá haver uma mudança de comportamento e de postura de seus executores, bem como dos gestores públicos, o que causará muito estresse nas relações de trabalho dentro das instituições.

Visto que, é uma exigência legal, imposta aos jurisdicionais, não há nada a ser feito pelos municípios a não ser a aplicação do novo modelo, ficando à cargo dos executores dos setores administrativos dos entes públicos de aplicar a estrutura e os novos princípios, a fim de atender o Plano de Contas aplicado ao Setor Público (PCASP).

Sem sombra de dúvida, haverá custos financeiros e definição de prioridades pelos entes federados, a fim de estabelecer a aplicabilidade das novas normas e impactos de ordem financeira para os órgãos públicos, pois além de haver custos com implantação ou modificação de sistemas, haverá a necessidade de se capacitar os profissionais que compõem a entidade.

No entanto, há de ser ressaltado que o ganho na qualidade da informação é algo que suplanta o dispêndio sobre o custo. Os campos patrimonial, orçamentário e controle darão uma melhor visão dos entes públicos na fiscalização dos mesmos e maior transparência à população, carente nos tempos atuais por informações fidedignas e livres de erros quando se menciona o setor público.

A aplicação dos módulos informatizados do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, através do Sistema informatizado de Contas dos Municípios (SICOM), em conjunto com a aplicação do Plano de Contas Aplicado Ao Setor Público (PCASP) irá de fato aumentar a transparência quanto aos gastos públicos e auxiliará os gestores dos órgãos na tomada de decisão de forma a aplicar da melhor maneira os recursos públicos.

Espera-se, com tal estrutura, poder avaliar, futuramente, o gestor público por suas atribuições na gestão do recurso. Com a implantação de todas as ferramentas de suporte contábil, poder-se-ia estimar o custo de um aluno por escola, por exemplo, e o desenvolvimento dessa instituição na qualidade de ensino. Dentro dessas previsões,

poderemos escolher melhores gestores para os recursos públicos à políticos sem condições ou conhecimentos de gestão.

## **6. REFERÊNCIAS**

FEIJÓ, Paulo Henrique. RIBEIRO, Carlos Eduardo. **Entendendo o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público.** Editora Gestão Pública – BRASÍLIA, 2014.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** 25. ed. atual. Brasília, DF: Senado, 2005.

MACHADO JUNIOR, J.T.; REIS, H.C. **A Lei 4.320 Comentada.** 32.ed.rev.atual. Rio de Janeiro. IBAM, 2008.

PIRES, M. C. S. Transparéncia e responsabilidade na Gestão Pública. **Revista do TCEMG,** Belo Horizonte, v. 81, n. 4, p. 60-74, out/dez. 2011.

KHAIR, A.A. **Lei de Responsabilidade Fiscal**–Guia de Orientação para as Prefeituras. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; BNDES, 2000.

IESDE BRASILS.A. **Apostila a contabilidade aplicada ao setor público.** Curitiba. Disponível em: <<http://web.videoaulasonline.com.br>>. Acesso em:20 de dezembro de2016.

GANEO, Célia Regina et al. **Procedimentos contábeis orçamentários:** uma pesquisa exploratória realizada através do manual de contabilidade aplicado ao setor público. - Instituto de Ensino Superior de Londrina – INESU, 2012. Disponível em: <<https://www.inesul.edu.br>>. Acesso em: 21 dez. 2016

DALL'OLIO, Leandro Luís dos S. **A instrumentalização do Controle Social por meio do reordenamento da contabilidade aplicada ao setor público (CASP).** Disponível em: <<https://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/201311004-artigo-leandro-casp.pdf>>Acesso em: 21 dez. 2016.

**O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal no desempenho financeiro e na execução orçamentária dos municípios no Rio Grande do Sul de 1997 a 2004.** Rio de Janeiro: FGV, 2009. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br>>. Acesso em: 21 dez. 2016.

MANGUALDE, Bruno Ramos. **IPC 08 – Metodologia para elaboração da demonstração dos fluxos de caixa.** 2015. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 26 dez. 2016.

BOENTE, Diego Rodrigues. **IPC 09 – Registro dos ganhos e das perdas na carteira de investimentos do RPPS:** com base no modelo de PCASP estendido, constante do anexo III da IPC 00.2015. Disponível em: <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 28mar. 2017.