



EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES NO SETOR PÚBLICO – UM ESTUDO COMPARATIVO DO IMPACTO DA APLICAÇÃO DAS NBCASP

Jonas Borghetti¹
Júlio César Borghetti²

RESUMO

O presente estudo trata da influência das novas normas contábeis para as entidades do setor público na evidenciação de informações de situação patrimonial. O seu objetivo é identificar se houve melhoria na evidenciação de informações de situação patrimonial. Nesse sentido, apresentou-se a importância do conceito de *accountability* para o controle, o papel da evidenciação contábil como o seu pressuposto, além do processo de mudanças pelo qual as normas de contabilidade pública passaram nos últimos anos. Definido o Estado de Santa Catarina como ente objeto da análise, coletaram-se dados de demonstrações contábeis dos últimos três exercícios disponíveis e procedeu-se à tabulação e comparação das informações. Os resultados encontrados evidenciaram que das seis demonstrações previstas pela NBC T 16.6, três passaram por modificações e uma delas foi publicada pela primeira vez. No que diz respeito às duas outras demonstrações, verificou-se que uma delas é facultativa, e não é elaborada pelo ente, e que o Balanço Orçamentário ainda não se adequou à nova legislação. Constatou-se, portanto, que apesar do cumprimento parcial das disposições, houve indicadores de aumento da capacidade informacional dos relatórios contábeis.

Palavras-chave: Evidenciação. Contabilidade Pública. Patrimônio

ABSTRACT

The present study treats about the influence of new accounting standards for public sector entities in the disclosure of equity situation. The objective is to identify if there was improve in the disclosure of equity situation. In this way, there was showed the importance of the concept of *accountability* for control, the role of accounting disclosure as its premise, and the process by which changes in the public accounting standards have passed in recent years. Set the state of Santa Catarina as being the object of analysis, data were collected from financial statements of the last three financial years available, and proceeded to tabulate and compare the information. The results showed that of the six statements provided by NBC T 16.6, three passed through changes and one was published for the first time. About the other two statements, it was found that one of them is optional and is not prepared by the entity, and the budget balance still do not comply with the new legislation. It was found, therefore, that despite the partial observance of the rules, there were indicators of increased informational capacity of the accounting reporting.

Palavras-chave: Evidenciação. Contabilidade Pública. Patrimônio.

1 INTRODUÇÃO

O crescimento do papel do setor público na sociedade contemporânea conjugado com o fortalecimento das instituições democráticas de representação resultou em uma crescente demanda social por informações a respeito das fontes e usos dos recursos públicos.

Além dessa preocupação social, uma série de entes públicos enfrenta dificuldades na obtenção

¹ Mestrando em Ciências Contábeis - Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos. E-mail: jonasbgh@yahoo.com.br.

² Mestrando em Ciências Contábeis - Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos. E-mail: borghetti@ymail.com.br.



de crédito diante da ausência de qualidade nas informações a respeito de sua situação patrimonial. Acompanhando esse quadro, existem as dificuldades no funcionamento dos sistemas de controle diante da ausência de informações contábeis consistentes.

Diante dessa realidade e acompanhando as mudanças nas normas contábeis aplicáveis ao setor privado, a Secretaria do Tesouro Nacional e o Conselho Federal de Contabilidade implantaram um conjunto de instrumentos legais alterando as normas para o setor público. Criou-se, portanto, um novo conjunto de normas brasileiras aplicáveis ao setor público (NBCASP), com um cronograma de implementação até o ano de 2012.

Tendo em vista que parte das mudanças estão vigentes e que entes públicos anteciparam-se ao cronograma inicial previsto, identificou-se a oportunidade para verificar: as novas normas de contabilidade aplicáveis ao setor público melhoraram a evidenciação de informações de situação patrimonial dos entes públicos?

O presente trabalho visa, portanto, avaliar a influência das novas normas contábeis para as entidades do setor público na evidenciação de informações de situação patrimonial. Nesse sentido, serão elencadas as modificações nas normas contábeis aplicáveis ao setor público, identificados aspectos das normas brasileiras de contabilidade aplicáveis ao setor público que influenciem o nível de evidenciação, apresentar as informações contábeis de um público que publique informações conforme as novas normas de contabilidade aplicáveis ao setor público, assim como comparadas as informações publicadas antes e depois da vigência das novas normas de contabilidade aplicáveis ao setor público.

Abordando todos os aspectos, o presente estudo estrutura-se a partir desta introdução, seguida da seção 2, na qual é abordado o referencial teórico. Na seção 3 há a apresentação dos procedimentos metodológicos adotados. A análise dos dados ocorre na seção 4 e, por fim, apresentam-se as considerações finais e as referências.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 *Accountability* no setor público

A preocupação da população com a falta de desempenho do setor público apresenta particular crescimento nos países em desenvolvimento. Nesse sentido, Paul (1992) destaca que a falta de *accountability* é uma das causas que mais contribuem para essa situação. Assim, é fundamental



apresentar o seu conceito no tratamento do tema.

Em primeiro lugar, a tradução do termo para o português encontra um obstáculo cultural. Nessa linha, Campos (1990) afirma que falta na nossa sociedade o próprio conceito de *accountability*, pois vige a ideia do povo como tutelado e o Estado como tutor. Em estudo recente, Pinho e Sacramento (2009) constataram que não obstante as evoluções dos últimos vinte anos nos aproximando de uma tradução do conceito para o português, ainda estamos muito distantes da verdadeira cultura de *accountability*.

Não obstante as objeções apresentadas, Nakagawa, Relvas e Dias Filho (2007) entendem que o termo confiabilidade representa adequadamente o conceito de *accountability* no vernáculo, embora por razões culturais e psicológicas prefiram utilizar o termo já consagrado na literatura acadêmica.

Em uma tentativa de conceituar o termo, Pinho (2008) utiliza conceitos de transparência e engajamento dos governantes com a prestação de contas, além da responsabilização. Na mesma linha, O'Donnel (1998) salienta a importância da obrigação do governante para prestar contas dos seus atos com transparência, garantindo o controle social.

Nakagawa, Relvas e Dias Filho (2007) lembram, contudo, que o conceito de *accountability* vai além da prestação de contas, definindo também os objetos e fenômenos do referido ato. Trata-se, no entendimento dos autores, da espinha dorsal da contabilidade, pois é através da escrituração que o agente responsável presta contas, quitando as suas responsabilidades perante a sociedade.

Particularmente no que diz respeito ao setor público, os autores destacam a necessidade de prover informações sobre fatos relevantes, quando se tornarem necessárias. Assim, imprescindível analisar o provimento de informações contábeis, a evidenciação.

2.2 Evidenciação

No campo da ciência contábil não é suficiente que a informação produzida seja correta, é necessário que ela seja compreensível ao usuário para que ele possa utilizá-la como elemento de apoio na tomada de decisões, identificando alternativas de ações e selecionando a mais alinhada com os seus objetivos. Trata-se do que Dias Filho e Nakagawa (2001) denominam como problema da compreensibilidade, que é tratado na forma da evidenciação ou seu respectivo termo na língua inglesa, *disclosure*.

A essência da evidenciação consiste na apresentação de informações quantitativas e



qualitativas de maneira ordenada e completa, propiciando uma base de informação adequada para o usuário. Trata-se, portanto, de elemento de transparência viabilizando o conhecimento da posição da entidade e, conseqüentemente, o controle (Iudicibus, 2009).

No campo científico, a evidenciação e seus efeitos econômicos e financeiros são estudados de diversas formas, tanto qualitativamente como quantitativamente. Quanto à forma como ocorre, Verrecchia (2001) observa que pode ser compulsória ou voluntária. Ou seja, a evidenciação é compulsória quando há obrigatoriedade legal de publicação das informações e é voluntária quando inexistente tal obrigação, e ainda assim ocorre publicação.

Ainda que a evidenciação prime pela apresentação completa e ordenada de informações, Fischer e Verrecchia (2004) estudam o setor privado do ponto de vista contábil, econômico e financeiro, e observam a existência de vieses. Em especial, ressaltam que essa situação pode ser resultado de gestores processando informações de forma heurística, distinta da Bayesiana, situação em que se enfrenta concorrência imperfeita. Os autores preveem que o viés na evidenciação está positivamente relacionado com a extensão da competição em situações de concorrência imperfeita.

Fischer e Verrecchia (2004) destacam ainda que o viés na evidenciação pode ser o resultado de adaptações no processamento de informações que as entidades promovem, estando as mesmas inseridas em um mercado com concorrência imperfeita. Já em um ambiente de evidenciação obrigatória, Fischer e Verrecchia (2004) preveem que a polarização do viés tende a aumentar com o nível de concorrência, visto que aumenta a ocorrência de reações exageradas. Ademais, a presença de empresas que reagem de forma exagerada a novas informações, aumenta a probabilidade de evidenciação de informações.

Não obstante a existência e importância do estudo da evidenciação, Verrecchia (2001) afirma que há duas questões que dificultam as pesquisas do tema, sendo uma prática e a outra teórica. A questão prática é que não há uma teoria da evidenciação. Já na literatura sobre evidenciação não há nenhum paradigma central, ou ainda, não há nenhuma noção convincente que promova toda a pesquisa subsequente.

No entanto, Dye (2001) discorda parcialmente de Verrecchia no que diz respeito à evidenciação voluntária. Para o autor há uma teoria sobre a evidenciação voluntária, sendo a mesma um caso especial da teoria de jogos. Nesse sentido, afirma que existe um princípio geral concretizado na decisão dos empreendimentos de evidenciar apenas o que seja favorável a eles, desconsiderando as informações desfavoráveis para a entidade.



Destacado esse aspecto da evidenciação voluntária assim como a divergência científica, convém apresentar as normas que tratam da divulgação de informações contábeis no Brasil.

2.3 Normas contábeis aplicadas ao setor público – A Lei nº 4.320/1964

Em meio à série de diplomas legais que tratam da divulgação de informações contábeis para o setor público no Brasil, a Lei nº 4.320/1964 firma, em linhas gerais, as normas para a evidenciação compulsória, instituindo as regras para elaboração e controle orçamentário, assim como dos balanços (AVELINO ET AL., 2011). Dentre os demonstrativos exigidos, destacam-se o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro, o Balanço Patrimonial e a Demonstração das Variações Patrimoniais (XAVIER JÚNIOR, PAULO, SILVA, 2010).

Segundo Kohama (2006), o Balanço Orçamentário evidencia o cumprimento da Lei Orçamentária, indicando o grau de eficiência no planejamento e execução do orçamento. Seguindo a disciplina prevista pelo artigo 102 da Lei nº 4.320/1964, sua forma está prevista no anexo 12 e constitui-se sinteticamente, no confronto entre as receitas e despesas previstas e aquelas efetivamente realizadas no exercício. A periodicidade da sua publicação é bimestral, na forma prevista pelo artigo 52 da Lei Complementar nº 101/2000.

Já o Balanço Financeiro, na forma prevista pelo artigo 103 da Lei nº 4.320/1964, demonstra as receitas e as despesas orçamentárias, recebimentos e pagamentos de natureza extra-orçamentária, assim como os saldos em espécie do exercício anterior e os que são transferidos para o exercício seguinte. Avelino *et al.* (2011) destaca que através dele é possível verificar os fluxos financeiros, o que o torna fundamental no planejamento de dispêndios do setor público.

No que diz respeito à Demonstração das Variações Patrimoniais, o artigo 104 da Lei nº 4.320/1964 determina a evidenciação das alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária. Nesse sentido, Silva, Batista e Oliveira (2010) destacam que ela indicará o resultado patrimonial do exercício que será transferido para o Balanço Patrimonial.

Por fim, o Balanço Patrimonial das entidades públicas é previsto pelo artigo 105 da Lei nº 4.320/1964. Nele devem ser demonstrados os ativos e passivos financeiros, os ativos e passivos permanentes, o saldo patrimonial e as contas de compensação (ativo e passivo não financeiro). No entendimento de Xavier Júnior, Paulo e Silva (2010), a separação em itens financeiros e não financeiros atribui ao Balanço Patrimonial um enfoque orçamentário ao tratar como itens financeiros



aqueles que não dependem da execução orçamentária e como itens não financeiros os que dela dependem.

Não obstante a Lei 4.320/1964 e os demonstrativos por ela previstos continuem em vigor no Brasil, a sua aplicação e interpretação foi alterada por uma série de normas que buscam a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) aos padrões das Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público (*International Public Sector Accounting Standard - IPSAS*).

2.2 IPSAS e a NBC T 16

A *International Federation of Accountants (IFAC)* é o órgão internacional que emite as Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público (*International Public Sector Accounting Standard – IPSAS*) com o objetivo de estabelecer padrões mínimos na elaboração das demonstrações contábeis, permitindo a comparabilidade entre diferentes países. Embora não tenha poder para exigir a adoção das IPSAS pelos países, a entidade estimula a sua disseminação.

Xavier Júnior, Paulo e Silva (2010) destacam, em síntese, que as IPSAS apresentam um conjunto de demonstrações separado em grupos de situação financeira, desempenho financeiro, mutações do patrimônio líquido, fluxo de caixa, políticas contábeis e notas explicativas. Para harmonizar essa disciplina normativa com o conjunto de normas locais, a Portaria CFC nº 37/2004 instituiu um grupo de estudos formado por representantes do CFC, da Secretária do Tesouro Nacional (STN) e do Ministério da Fazenda.

Nessa linha, em 2008 o CFC publicou as NBC T 16 estabelecendo Normas de Contabilidade Aplicáveis ao Setor Público padronizadas e convergentes com as IPSAS. No que diz respeito especificamente às demonstrações contábeis, a NBC T 16.6 fixou as demonstrações a serem elaboradas pelo setor público elencando: Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais, Demonstração do Fluxo de Caixa e Demonstração do Resultado Econômico (facultativa).

Assim, a NBC T 16 estabeleceu a exigência de duas novas demonstrações contábeis. A Demonstração dos Fluxos de Caixa deve ser elaborada pelo método direto ou indireto e evidenciar as movimentações havidas no caixa e seus equivalentes, nos fluxos das operações, investimentos e



financiamentos. Já a Demonstração do Resultado Econômico, que é facultativa, deve ser elaborada considerando sua interligação com o sistema de custos e apresentar a receita econômica dos serviços prestados e dos bens ou dos produtos fornecidos, os custos e despesas identificados com a execução da ação pública, assim como resultado econômico apurado.

Convém destacar ainda que as demonstrações elencadas devem ser acompanhadas por anexos, compostos de quadros demonstrativos e notas explicativas, além da necessidade de divulgação dos valores correspondentes ao exercício anterior que não existia antes das NBC T 16.

No sentido de concretizar a harmonização, a Portaria nº 184/08 do Ministério da Fazenda estabeleceu a STN como entidade competente para a edição de manuais, normativos e instruções sobre procedimentos contábeis. Tais orientações da STN deveriam viabilizar a elaboração e divulgação de demonstrações contábeis consolidadas de acordo com os pronunciamentos do IFAC e do CFC.

Assim, a STN, mediante a Portaria de nº 751/2009, elaborou um manual de contabilidade aplicado ao setor público aplicável à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. O referido manual trata dos procedimentos contábeis orçamentários, patrimoniais, específicos e do novo plano de contas. Os procedimentos previstos pelo manual são de adoção facultativa a partir do exercício de 2010 e obrigatória para a União e Estados em 2012 e para os Municípios em 2013.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

3.1 Classificação da Pesquisa

No que diz respeito à natureza, realizou-se uma pesquisa classificada como aplicada, pois os seus resultados envolvem informações patrimoniais dos entes públicos e que podem ser utilizadas pelo legislador na determinação das normas contábeis a utilizar (SILVA; MENEZES, 2001).

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa classifica-se como qualitativa, pois envolve uma relação dinâmica e uma análise indutiva de dados.

Diante dos objetivos apresentados, elaborou-se uma pesquisa descritiva e explicativa que busca apurar o nível de evidenciação nas demonstrações contábeis dos entes públicos objeto de investigação.

Nessa linha, adotou-se o procedimento de coleta de dados documental e *ex-post facto*, baseado na coleta das informações por meio das demonstrações contábeis dos entes públicos



analisados, com dados tabulados após a ocorrência dos fatos. Ressalta-se que a pesquisa documental é formada de fontes primárias, compreendidas como pesquisas em que os dados ainda não sofreram tratamento analítico (COLAUTO; BEUREN, 2004).

3.2 População, Amostra e Período de Análise

A população objeto da análise constitui-se nos estados que integram a federação. A escolha pelos estados dentre os demais entes públicos existentes teve por base as dimensões relativamente uniformes, diferente da União e dos municípios, o que permite uma comparação menos distorcida entre os resultados encontrados.

Ademais, os estados possuem um porte do ponto de vista patrimonial que permite a manutenção de sistemas contábeis mais estruturados em relação ao da maior parte dos municípios. Soma-se a isso o número mediano de entes, o que permite que uma maior parte da população seja analisada.

Dentre os entes, optou-se por selecionar apenas um do grupo que utilizou a faculdade prevista pela STN e que tenha publicado as suas demonstrações na forma do padrão previsto pelas NBCASP, obrigatório apenas a partir de 2012. Nesse sentido, inicialmente analisou-se todos os estados que prestaram informações ao SISTN nos últimos três exercícios publicados. O SISTN constitui-se no Sistema de Coleta de Dados de Estados e Municípios, instituído pela Portaria nº 109/2002 do Senado Federal e administrado pela Secretaria do Tesouro Nacional. O seu objetivo é coletar dados contábeis dos entes da Federação para apresentar as informações necessárias à transparência dos recursos públicos.

Assim, foram selecionados vinte e um entes da Federação, excluindo-se os Estados de Amapá, Espírito Santo, Mato Grosso do Sul, Rio Grande do Norte, Rondônia e Roraima em virtude de omissão em parte dos dados fornecidos ao SISTN. Dentre o grupo dos vinte e um entes, separaram-se aqueles que publicaram informações referentes ao reconhecimento da depreciação, item que passa a ser obrigatório na previsão das NBCASP.

Dessa forma, chegou-se a um grupo de oito entes: Paraíba, Bahia, Acre, Pernambuco, Pará, Rio de Janeiro, Santa Catarina e Minas Gerais. Dentro do grupo identificado, observou-se o pioneirismo do Estado de Santa Catarina, que através do Decreto Estadual nº 3.486/2010 instituiu a obrigatoriedade de realizar procedimentos de reavaliação, redução ao valor recuperável de ativos,



depreciação, amortização e exaustão dos bens do Estado, além de prever a punição dos administradores que o descumprirem.

Portanto, optou-se por selecionar o Estado de Santa Catarina para análise, comparando-se as demonstrações contábeis referentes aos exercícios de 2008, 2009 e 2010, ou seja, desde o início da implantação das NBCASP, permitindo, assim, uma análise comparativa da evidenciação de informações.

3.3 Coleta e Tratamento dos Dados

Selecionado o Estado de Santa Catarina, foram coletadas as demonstrações contábeis referentes aos exercícios de 2008, 2009 e 2010. Nessa linha, observou-se a previsão da NBC T 16.6, separando-se dentre as demonstrações publicadas: Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração do Fluxo de Caixa (apenas 2010).

Assim, buscaram-se os referidos dados nos relatórios técnicos de prestação de contas publicados no sítio da Secretaria de Estado da Fazenda pela Diretoria de Contabilidade Geral. Dentre as informações contidas nos relatórios, procedeu-se à coleta dos dados de cada uma das demonstrações, organizando-os de forma a permitir a comparação da carga de informações existentes em cada um dos períodos analisado.

3.4 Descrição dos Procedimentos

Separados e organizados os dados de cada uma das demonstrações analisadas, o passo inicial foi à organização dos mesmos na forma de tabela, com linhas referentes aos dados das demonstrações e colunas indicando cada período analisado.

Após reorganizar cada uma das demonstrações, procedeu-se à análise comparativa das informações evidenciadas em cada uma delas, assim como as alterações, qualificando o resultado final para o usuário.

4 APRESENTAÇÃO, ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS



Seguindo as orientações metodológicas apresentadas, os resultados encontrados em cada um dos procedimentos adotados são apresentados e comentados separadamente. Ressalta-se que dentre as demonstrações previstas pela NBC T 16.6, não houve a análise da Demonstração do Resultado Econômico, pois a sua publicação, que é facultativa, não foi realizada pelo Estado de Santa Catarina até o ano de 2010. Por fim, são apresentadas as conclusões de uma análise conjunta dos resultados encontrados.

4.1 Balanço Patrimonial

Buscando o incremento na evidenciação, bem como a harmonização das demonstrações contábeis públicas às demonstrações das entidades privadas, o Balanço Patrimonial teve sua estrutura alterada pela Portaria STN nº 665/2010. Para elucidar as alterações no demonstrativo, cuja estrutura está prevista no Anexo 12 da Lei nº 4.320/1964, apresenta-se nas Tabelas 1 e 2 algumas linhas do mesmo, visto que denotam efeito análogo ao ocorrido nas demais linhas.

TABELA 1 – Contas do Ativo Não Financeiro do Balanço Patrimonial (em Reais Mil)

TÍTULOS	2008	2009	2010
Ativo não financeiro	6.791.582	7.378.973	8.524.165
Creditos em circulação	62.134	223.783	231.338
Creditos a receber	44.451	57.434	
Devedores – entidades e agentes	4.347	155.572	
Empréstimos e financiamentos	8.108	10.078	
Adiantamentos concedidos	5.222	699	
Depósitos realizáveis a curto	5	-	
Bens e valores em circulação	207.165	167.707	217.696
Estoques	143.864	162.595	
Títulos e valores	63.913	112.436	
Provisão para perdas prováveis	-613	-107.325	
Valores pendentes a curto prazo	224	314	55
Custos e despesas pagos antecipadamente	224	314	
Dívida ativa	37	37	45
Créditos inscritos em dívida	66.740	74.050	
Provisão para perdas de dívida	-66.703	-74.014	
Depósitos realizáveis a longo pra	2.496	3.180	3.523
Recursos vinculados	2.496	3.180	
Creditos realizáveis a longo praz	2.168.988	2.248.424	2.356.206
Creditos da União, Estados e Municípios	785.504	1.623	
Devedores entidades e agentes	1.023.479	1.998.839	
Empréstimos e financiamentos	246.339	222.853	
Creditos a receber	25.190	23.832	
Títulos e valores	88.524	43.147	
Provisão para perdas de cred. Realizáveis	-49	-41.869	
Investimentos	1.951.829	2.024.958	2.543.926



Participações societárias	1.951.827	2.024.957	
Outros investimentos	2	2	
Imobilizado	2.398.710	2.710.570	3.153.748
Bens móveis e imóveis	2.454.396	2.768.345	
Bens intangíveis	3.832	4.120	17.627
Depreciações e amortizações	-59.518	-61.894	

TABELA 2 – Contas do Passivo Financeiro do Balanço Patrimonial (em Reais Mil)

TÍTULOS	2008	2009	2010
Passivo financeiro	2.089.367	3.697.687	3.691.369
Depósitos	1.348.290	1.786.255	2.204.384
Consignações	10.077	81.231	
Previdência social	301	16.044	
Pensão alimentícia	0	724	
Tesouro nacional	4	2.930	
Tesouro estadual e municí	812	8.690	
Planos de previdência e assist. Medica		10.738	
Planos de seguro		757	
Empréstimos e financiamentos		28.423	
Outros consignatários	8.959	12.923	
Depósitos de diversas origens	1.338.214	1.705.024	
Depósitos e cauções	5.810	6.929	
Depósitos judiciais	48.069	1.358.342	
Depósitos para recursos	996	-	
Depósitos retidos sobre fornecedores		74	
Depósitos para quem de direito	1.283.339	339.679	
Obrigações em circulação	735.939	1.894.491	1.466.206
Obrigações a pagar	280.086	1.894.491	
Fornecedores	24.984	91.234	
Recursos especiais a libe	215.902	1.803.256	
Débitos diversos a pagar	39.200	0	
Credores - entidades agentes	0	0	
Outros credores - entidade	0	0	
Valores em transitó exigíveis	455.852	-	
Saldo bancários em utili	455.852	-	
Valores pendentes	5.138	16.941	20.778
Receitas pendentes	5.138	16.941	
Receitas a classificar	5.138	16.941	

Observando os exemplos apresentados nas Tabelas 1 e 2 pode-se notar que houve sensível redução na quantidade de linhas do Balanço Patrimonial. Ou seja, os saldos foram acumulados tornando o demonstrativo mais semelhante ao utilizado no setor privado. O mesmo efeito ocorreu nas demais linhas do Balanço Patrimonial. Por tornar o demonstrativo mais próximo ao que é utilizado na iniciativa privada, entende-se que o receptor terá maior compreensão do que é explicitado, incrementando assim o processo de evidenciação.

Ademais, o Estado de Santa Catarina promoveu mudanças nas demonstrações ainda antes da promulgação da Portaria STN nº 665/2010. Como exemplo, no ano de 2009 foram discriminados os saldos que as contas apresentaram no ano de 2008, bem como a variação percentual ocorrida entre os



anos. Ainda em 2009 também foram incluídas novas evidências, ou seja, foram discriminados os valores do Patrimônio Líquido, Patrimônio/Capital, Reservas e Lucros/Prejuízos Acumulados.

4.2 Balanço Orçamentário

O Balanço Orçamentário, cuja estrutura está prevista no Anexo 12 da Lei nº 4.320/1964, teve a sua estrutura alterada pela atualização efetuada por meio da Portaria STN nº 665/2010. No entanto, no que diz respeito à demonstração publicada no ano de 2010, o Estado de Santa Catarina não inovou, mantendo a publicação no formato anterior conforme a faculdade prevista para o prazo de transição até o ano de 2012. Constatou-se, portanto, que não houve qualquer ganho de evidenciação.

4.3 Balanço Financeiro

Prevista no Anexo 13 da Lei nº 4.320/1964, a estrutura do Balanço Financeiro também foi modificada pela Portaria STN nº 665/2010 com a finalidade de adequação às novas disposições da NBC 16.6.

Nesse sentido, antes mesmo da entrada em vigor da respectiva Portaria, algumas modificações no demonstrativo foram efetuadas pelo Estado de Santa Catarina. A partir do ano de 2009, a demonstração passou a ser publicada com as movimentações do exercício corrente e do exercício imediatamente anterior, além de uma coluna com o percentual de variação referente a cada uma das contas.

No que diz respeito à estrutura das contas, no exercício de 2009 foi mantida, sem maiores alterações, a estrutura utilizada no ano anterior. Já em 2010 algumas modificações foram implementadas, tais como a inclusão de contas referentes a transferências financeiras, além da alteração da nomenclatura de parte dos itens para adequá-los às mudanças efetuadas no Balanço Patrimonial referentes à convergência com os termos utilizados nas normas de contabilidade do setor privado.

Constatou-se, contudo, que as receitas e despesas do exercício de 2010 continuam sendo classificadas por categoria econômica, mesmo que a Portaria STN nº 665/2010 preveja as suas classificações por destinação de recursos. Nesse sentido, segue uma tabela com a relação separada



em colunas das contas do ativo e do passivo em cada um dos exercícios analisados, demonstrando as alterações ocorridas.

TABELA 3 – Relação de Contas do Ativo do Balanço Financeiro (em Reais Milhões)

2008		2009		2010	
TÍTULOS	Saldo	TÍTULOS	Saldo	TÍTULOS	Saldo
Rec.Orçamentaria	11539	Receita Orçamentária	11506	Receita Orçamentária	13169
Rec.Correntes	14491	Receitas Correntes	15000	Receitas Correntes	17359
Rec.Tributárias	9202	Receitas Tributárias	9885	Receitas Tributárias	11950
Rec. de Contribuições	785	Receita de Contribuições	441	Receita de Contribuições	505
Receita Patrimonial	554	Receita Patrimonial	264	Receita Patrimonial	272
Receita Agropecuária	2	Receita Agropecuária	2	Receita Agropecuária	2
Receita Industrial	6	Receita Industrial	7	Receita Industrial	8
Receita de Serviços	137	Receita de Serviços	161	Receita de Serviços	163
Transferências Correntes	3427	Transferências Correntes	3917	Transferências Correntes	4049
Outras Receitas Correntes	376	Outras Receitas Correntes	322	Outras Receitas Correntes	410
Receitas de Capital	253	Receitas de Capital	115	Receitas de Capital	129
Operações de Crédito	195	Operações de Crédito	61	Operações de Crédito	60
Alienação de Bens	12	Alienação de Bens	5	Alienação de Bens	7
Amortiz. de Empréstimos	34	Amortiz. de Empréstimos	35	Amortiz. de Empréstimos	51
Transferências de Capital	13	Transferências de Capital	5	Transferências de Capital	12
Outras Receitas de Capital	0	Outras Receitas de Capital	9	Outras Receitas de Capital	0
Rec.Intra-orç.Correntes	553	Rec.Intra-orç. Correntes	640	Rec. Intra-orç. Correntes	743
Receita de Contribuições	545	Receita de Contribuições	613	Receita de Contribuições	706
Receita Industrial	3	Receita Industrial	2	Receita Patrimonial	0
Receita de Serviços	4	Receita de Serviços	5	Receita Industrial	4
Outras Receitas Correntes	1	Outras Receitas Correntes	19	Receita de Serviços	7
Rec.Intra-orç. de Capital	2	Rec. Intra-orç. de capital	3	Outras Receitas Correntes	26
Outras Receitas de Capital	2	Outras Receitas de Capital	3	Rec. intra-orç. de Capital	24
Deduções Rec.Corrente	3761	Deduções Rec. Corrente	-4252	Outras Receitas de Capital	24
Deduções Rec.Tributária	3407	Deduções Rec. Tributária	-3826	Deduções da Rec. Corrente	-5087
Deduções Rec.Contrib.	13	Deduções Rec. Contrib.	-16	Deduções Rec. Tributária	-4594
Deduções Rec.Patrimonial	0	Deduções Rec. Patrimonial	-1	Deduções Rec. Contrib.	-1
Ded.Rec.Agropecuária	0	Ded. Receita Agropecuária	0	Deduções Rec. Patrimonial	-2
Deduções Rec. de Serviços	0	Ded. da Receita Industrial	0	Ded. Receita Agropecuária	0
Transferências Correntes	301	Dedução da Rec. de Serviços	0	Ded. da Receita Industrial	0
Deduções Outras Rec.Cor.	40	Transferências Correntes	-352	Dedução da Rec. de Serviços	0
Resultado Aument. Exer.	9293	Outras Deduções	-57	Transferências Correntes	-396
Receita extra-orçamentaria	20377	Resultado Aument. Exer.	37692	Outras Deduções	-94
Ativo financeiro	2669	Receita Extra-Orçamentária	100256	Resultado Aument. Exer.	39584
Créditos em circulação	215	Ativo Financeiro	54826	Resultado Orçamentário	10854
Créditos a receber	191	Créditos em Circulação	54826	Interferências Ativas	10854
Dep.RealizáveisCurto Prazo	1	Créditos a Receber	54814	Transf. Finan. Recebidas	10854
Valor em Trânsito Realizável	22	Devedores – Ent. e Agentes	0	Correspondência de Débito	0
Valor Pendente Curto Prazo	2384	Dep. Realizáveis Curto Prazo	12	Resultado Extra-Orç.	28730
Valor Diferido	2384	Valor em Trânsito Realizável	0	Receita Extra-Orçamentária	0
Crédito Realiz.Longo Prazo	69	Valor Pendente a Curto Prazo	0	Rec. de Entidades Comerciais	0
Crédito a receber	69	Valor Diferido	0	Interferências Ativas	28533
Depósitos	3924	Crédito Realiz. Longo Prazo	0	Mov. de Fundos à Débito	28533
Consignações	1384	Crédito a Receber	0	Acréscimos Patrimoniais	197
Previdência social	123	Depósitos	5102	Incorporação de Ativos	3



Plano Seg Social Servidor	91	Consignações	1637	Ajustes de Bens, Valores e Cr	18
INSS	31	Previdência Social	430	Desincorporação de Passivos	132
Pensão Alimentícia	2	Pensão Alimentícia	59	Ajustes de Obrigações	0
Tesouro nacional	0	Tesouro Nacional	18	Ajustes Exercícios Anteriores	44
IRRF	0	Tesouro Estadual/Municipal	465	Receita Extra-Orçamentária	103084
Tesouro Estadual/Municipal	133	Planos de Previdência	132	Ativo	58517
ICMS	0	Entidades Representativas	9	Ativo Circulante	58517
IRRF/GDF	118	Planos de Seguros	12	Créditos em Circulação	58517
IRRF	0	Empréstimos/Financiamentos	386	Créditos a Receber	58514
ISS	15	Diversos Consignatários	127	Devedores – Ent. e Agentes	0
Outros Consignatários	1126	Depósitos Diversas Origens	3464	Dep. Realizáveis Curto Prazo	4
Descontos judiciais	0	Depósitos e Cauções	5	Valor em Trânsito Realizável	0
Consignatários Autorizados	6	Depósitos Judiciais	1432	Ativo Realiz. Longo Prazo	0
Consignatários IPESC	212	Depósitos para Recursos	0	Depósito Realiz. L. Prazo	0
Consignatários Folha Pag.	828	Depósitos Retidos Forneced.	0	Recursos Vinculados	0
Consignatários Diversos	81	Depósitos P/ Quem Direito	2028	Passivo	44567
Depósitos Diversas Origens	2540	Obrigações em Circulação	39515	Passivo Circulante	44567
Depósitos e Cauções	18	Obrigações a Pagar	39515	Depósitos	4574
Depósitos Judiciais	39	Fornecedores	12259	Consignações	1941
Depósitos Para Recursos	6	Recursos Especiais Liberar	25692	Depósitos Diversas Origens	2633
Depósitos P/ Quem Direito	2477	Débitos Diversos a Pagar	1564	Obrigações em Circulação	39184
Depósitos de Terceiros	2474	Credores Entidades/Agentes	0	Obrigações a Pagar	39184
Depósitos Rendimento PIS	3	Outros Credores	0	Credores Entidades/Agentes	0
Outros depósitos	0	Valores em Trânsito Exig.	0	Valores em Trânsito Exig.	0
Obrigações em Circulação	13365	Saldos Bancários	0	Saldos Bancários	0
Obrigações a Pagar	12852	Valores Pendentes	812	Valores Pendentes	809
Fornecedores	11369	Receitas Pendentes	812	Receitas Pendentes	809
Recursos Especiais Liberar	270	Receitas a Classificar	812	Saldo do Exercício Anterior	3263
Dividendos	0	Obrigações Exigíveis a LP	0	Ativo Circulante	3263
Débitos diversos a pagar	1213	Termo Aditivo Federalização	0	Disponível	3143
Credores Entidades/Agentes	0	Saldo do Exercício Anterior	3535	Disponível em Moeda	3143
Outros credores	0	Caixa	0	Investimentos do RPPS	120
Valores em Trânsito Exig.	513	Bancos Conta Movimento	489	Investimentos Renda Fixa	113
Saldos Bancários	513	Conta Única	454	Invest. Taxa Adm. RPPS	7
Valores Pendentes	415	Outras Contas	35	Total Geral	159101
Receitas Pendentes	415	Aplicações Financeiras	2613		
Receitas a Classificar	415	Aplic. Finan. CDB/RDB	931		
Obrigações Exigíveis a LP	4	Poupanças	26		
Termo Aditivo Federalização	4	Fundo Aplic. Financeira	1497		
Saldo do Exercício anterior	1824	Outras Aplicações	159		
Caixa	0	Investimentos dos RPPS	433		
Bancos Conta Movimento	76	Investimentos Renda Fixa	433		
Conta Única	47	Invest. Taxa Adm. RPPS	0		
Outras Contas	29	Total Geral	152989		
Aplicações financeiras	1675				
Poupanças	28				
Fundo Aplic.Financeira	980				
Outras Aplicações	667				



Invest.Regimes Próprios	73
Investimentos Renda Fixa	73
Invest.Taxa Adm.RPPS	0
Total Geral	43033

TABELA 4 – Relação de Contas do Passivo do Balanço Financeiro (em Reais Milhões)

2008		2009		2010	
Títulos	Saldo	Títulos	Saldo	Títulos	Saldo
Despesa Orçamentária	10.585	Despesa Orçamentária	11.837	Despesa Orçamentária	13.167
Despesas Correntes	9.142	Despesas Correntes	10.238	Despesas Correntes	11.610
Pessoal/Encargos Sociais	3.971	Pessoal/Encargos Sociais	4.313	Pessoal/Encargos Sociais	4.932
Juros/Encargos da Dívida	667	Juros/Encargos da Dívida	765	Juros/Encargos da Dívida	814
Outras Despesas Correntes	4.505	Outras Despesas Correntes	5.160	Outras Despesas Correntes	5.864
Despesas de capital	1.443	Despesas de Capital	1.598	Despesas de Capital	1.557
Investimentos	784	Investimentos	1.081	Investimentos	1.089
Inversões Financeiras	204	Inversões Financeiras	19	Inversões Financeiras	40
Amortização da Dívida	455	Amortização da Dívida	498	Amortização da Dívida	428
Result.Diminut.Exercício	9.242	Result. Diminut. Exercício	37.676	Result. Diminut. Exercício	39.557
Despesa Extra-Orç.	19.671	Despesa Extra-Orç.	100.213	Resultado Orçamentário	10.854
Ativo financeiro	2.598	Ativo Financeiro	55.703	Interferências Ativas	10.854
Creditos em circulacao	175	Créditos em Circulação	55.703	Transf. Finan. Concedidas	10.854
Creditos a receber	139	Créditos a Receber	55.688	Result. Extra-Orçamentário	28.703
Depósitos Realizáveis CP	10	Devedor (Entidade/Agente)	0	Desp. Extra-Orçamentárias	2
Valores em Trânsito Real.	26	Depósitos Realizáveis CP	15	Desp. da Adm. Direta/Aut.	2
Valores Pendentes a CP	2.384	Valores em Trânsito Real.	0	Interferências Passivas	28.533
Valores Diferidos	2.384	Valores Pendentes a CP	0	Movim. Fundos à Crédito	28.533
Créditos Realizáveis a LP	38	Valores Diferidos	0	Decrécimos Patrimoniais	169
Créditos a Receber	38	Créditos Realizáveis a LP	0	Desincorporação de Ativos	4
Depósitos	3.670	Créditos a Receber	0	Incorporação de Passivos	104
Consignações	1.444	Depósitos	4.664	Ajustes de Obrigações	17
Previdência social	124	Consignações	1.566	Ajustes Exercícios Ant.	44
Plano Seg Social - RPPS	93	Previdência Social	414	Despesa Extra-Orç.	102.690
INSS	31	Pensão Alimentícia	58	Ativo	58.117
Pensão Alimentícia	2	Tesouro Nacional	15	Ativo Circulante	58.117
Tesouro Nacional	0	Tesouro Est./Municipal	456	Créditos em Circulação	58.117
IRRF	0	Planos de Previdência	121	Créditos a Receber	58.073
Tesouro Est./Municipal	133	Ent. Repr. de Classes	9	Devedor (Entidade/Agente)	0
ICMS	0	Planos de Seguros	11	Depósitos Realizáveis CP	44
IRRF/GDF	118	Empréstimo/Financiamento	357	Valores em Trânsito Real.	0
IRRF	0	Diversos Consignatários	124	Ativo Realizável a LP	0



ISS	15	Depósitos Div. Origens	3.098	Depósitos Realizáveis a LP	0
Outros Consignatários	1.185	Depósitos e Cauções	4	Recursos Vinculados	0
Descontos Judiciais	0	Depósitos Judiciais	122	Passivo	44.573
Consignatários autorizados	6	Depósitos para Recursos	1	Passivo Circulante	44.573
Consignatários IPESC	212	Dep. para Quem de Direito	2.971	Depósitos	4.156
Consign.Folha de Pag.	886	Obrigações em Circulação	39.046	Consignações	2.008
Consignatários diversos	81	Obrigações a Pagar	38.590	Depósitos Div. Origens	2.148
Depósitos Div.Origens	2.226	Fornecedores	12.193	Obrigações em Circulação	39.612
Depósitos e Cauções	19	Rec. Especiais a Liberar	24.831	Obrigações a Pagar	39.612
Depósitos Judiciais	22	Débitos Diversos a Pagar	1.566	Credor (Entidade/Agente)	0
Depósitos para Recursos	5	Credor (Entidade/Agente)	0	Valores em Trânsito Exig.	0
Dep. para Quem de Direito	2.180	Outros Cred.(Ent./Agent.)	0	Saldos Bancários	0
Depósitos de Terceiros	2.177	Valores em Trânsito Exig.	456	Valores Pendentes	805
Dep. de Rendimentos PIS	3	Saldos Bancários	456	Receitas Pendentes	805
Outros Depósitos	0	Valores Pendentes	801	Saldo para Exerc. Seguinte	3.686
Obrigações em Circulação	12.953	Receitas Pendentes	801	Ativo Circulante	3.686
Obrigações a Pagar	12.896	Receitas a Classificar	801	Disponível	3.686
Fornecedores	11.404	Obrigações Exigíveis a LP	0	Disponível Moeda Nacional	3.686
Rec.Especiais a Liberar	254	Termo Aditivo Federaliz.	0	Invest. Regimes Próprios	0
Débitos Diversos a Pagar	1.239	Saldo para Exerc. Seguinte	3.263	Investimentos Renda Fixa	0
Credor (Entidade/Agente)	0	Caixa		Invest.Taxa Adm. RPPS	0
Outros Cred.(Ent./Agent.)	0	Bancos Conta Movimento	121	Total Geral	159.101
Valores em Trânsito Exig.	57	Conta Única	63		
Saldos Bancários	57	Outras Contas	57		
Valores Pendentes	415	Aplicações Financeiras	3.023		
Receitas Pendentes	415	Aplic. Finan. CDB/RDB	1.193		
Receitas a Classificar	415	Poupanças	32		
Obrigações Exigíveis a LP	35	Fundo de Aplicação Finan.	1.724		
Termo Aditivo Federaliz.	35	Outras Aplicações	73		
Saldo para Exerc.Seguinte	3.535	Invest. Regimes Próprios	120		
Caixa	0	Investimentos Renda Fixa	113		
Bancos Conta Movimento	489	Invest.Taxa Adm. RPPS	7		
Conta Única	454	Total Geral	152.989		
Outras contas	35				
Aplicações Financeiras	2.613				
Poupanças	26				
Fundo de Aplicação Finan.	1.497				
Outras Aplicações	1.090				
Invest. Regimes Próprios	433				
Investimentos Renda Fixa	428				
Invest.Taxa Adm. RPPS	5				
Total geral	43.033				

Assim, houve crescimento na quantidade de informações disponíveis através da divulgação de um novo grupo de informações (transferências financeiras), da padronização da nomenclatura de



contas, assim como da publicação de dados do período anterior e de indicadores de comparabilidade.

4.4 Demonstração das Variações Patrimoniais

A Demonstração das Variações Patrimoniais, cuja estrutura está prevista no Anexo 15 da Lei nº 4.320/1964, também teve a sua estrutura modificada pela atualização efetuada por meio da Portaria STN nº 665/2010. Porém, sobre a demonstração publicada no ano de 2010, o Estado de Santa Catarina não inovou significativamente, mantendo a publicação no formato anterior conforme a faculdade prevista para o prazo de transição até o ano de 2012.

TABELA 5 – Exemplos da Dem. das Variações Patrimoniais Ativas (em Reais Mil)

TÍTULOS	2008	2009	2010
Interferências ativas	8.893.574	9.554.007	10.854.174
Transferências financeiras recebidas	8.893.574	9.553.573	10.853.964
Cota recebida	7.629.081	7.837.309	
Repasse recebido	309.653	818.985	
Repasse recebido - poder e seu desc	34.295	115.609	
Transferência interna de recursos	40.274	-	
Repases previdenciários recebidos	880.272	781.670	
Correspondência de débito		433	210
Corresp.de débitos - saldos financeiros		433	-
Mutações ativas	1.560.859	1.424.306	1.418.715
Incorporação de ativos	1.096.505	952.139	933.432
Aquisições de bens	1.045.255	838.884	
Incorporação de créditos	38.097	3.242	
Custo de bens e serviços - incorp	13.153	110.013	
Outras incorporações de ativos	-		
Desincorporação de passivos	464.355	472.167	485.283
Operações de créditos - emcontra	454.741	468.267	
Juros e encargos	215	-	
Entidades credoras	5.961	3.157	
Outras desincorporações de passivos	3.437	743	
Resultado extra-orçamentário	46.740.398	44.549.605	64.852.423
Receita extra-orçamentária		6	1
Receitas de entidades comerciais		6	1
Interferências ativas	379.056	41.302.712	28.969.541
Transfer.de bens e valores recedidos	379.056	-	
Transferências financeiras recebidas	-	729	
Movimento de fundos à débito		41.301.983	28.969.541

TABELA 6 – Exemplos da Dem. das Variações Patrimoniais Passivas (em Reais Milhões)

TÍTULOS	2008	2009	2010
Despesa orçamentária	10.585	11.837	13.167
Despesas correntes	9.142	10.238	11.610
Pessoal e encargos sociais	3.971	4.313	4.932
Juros e encargos da dívida	667	765	814



Outras despesas correntes	4.505	5.160	5.864
Despesas de capital	1.443	1.598	1.557
Investimentos	784	1.081	1.089
Inversões financeiras	204	19	40
Amortização da dívida	455	498	428
Interferências passivas	8.894	9.554	10.854
Transferências financeiras concedidas	8.894	9.554	10.854
Cota concedida	7.629	7.837	
Repassê concedido	310	819	
Repassê concedido – poderes	34	116	
Transferência interna de recursos	40	0	
Repasses previdenciários concedido	880	782	
Mutações passivas	662	172	218
Desincorporação de ativos	467	103	138
Alienação de bens	3	6	
Liquidação de créditos	451	91	
Baixa de fornec. A receber - ent.	0	0	
Baixa de fornec.a receber - ent.	12	6	
Incorporação de passivos	195	69	81
Operações de créditos em contrato	195	60	
Recebimento de depósitos judiciais	0	9	

A Portaria STN nº 665/2010 prevê uma nova estrutura para esse demonstrativo, simplificada, segregando os saldos entre Impostos, Contribuições, Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos, entre outros.

4.5 Demonstração do Fluxo de Caixa

A Demonstração do Fluxo de Caixa passou a ser publicada pelo Estado de Santa Catarina no ano de 2010, acompanhada dos dados referentes ao ano de 2009 para fins de comparação. Trata-se de uma demonstração que melhora a transparência ao permitir um melhor gerenciamento e controle financeiro do ente. Nesse sentido, a NBC T 16.6, item 30, menciona que as informações são úteis para os usuários na avaliação da capacidade da entidade para gerar caixa e equivalentes de caixa, viabilizando a projeção de cenários de fluxos futuros, assim como a análise sobre a capacidade de manutenção do financiamento de serviços públicos.

Embora a NBC T 16.6, item 31, admita que a Demonstração dos Fluxos de Caixa seja elaborada pelo método direto ou indireto, o modelo estabelecido pela Portaria STN nº 665/2010, que acrescentou o Anexo 18 à Lei 4.320/1964, prevê a utilização do método direto, segregando as movimentações do caixa e equivalentes nos fluxos das operações, investimentos e financiamentos.



TABELA 7 – Relação de Contas do Fluxo de Caixa (em Reais Mil)

	2010	%	2009	%	2010/ 2009 (%)
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS					
INGRESSOS	29.253.904	100	26.864.492	100	8,17
RECEITAS DERIVADAS	8.565.111	29,28	7.097.059	26,42	17,14
RECEITAS ORIGINÁRIAS	796.937	2,72	725.576	2,7	8,95
TRANSFERÊNCIAS	14.507.226	49,59	13.118.873	48,83	9,57
INGRESSOS EXTRAORÇAMENTÁRIOS	5.384.630	18,41	5.922.984	22,05	-10
DESEMBOLSOS	27.687.559	100	25.951.259	100	6,27
PESSOAL E OUTRAS DESPESAS CORRENTES	10.077.346	36,4	8.785.110	33,85	12,82
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	814.251	2,94	765.317	2,95	6,01
TRANSFERÊNCIAS	11.743.994	42,42	10.452.828	40,28	10,99
DESEMBOLSOS EXTRAORÇAMENTÁRIOS	5.051.967	18,25	5.948.005	22,92	-17,74
1. FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES	1.566.345	-	913.233	-	41,7
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS					
INGRESSOS	72.641	100	48.756	100	32,88
DESEMBOLSOS	864.931	100	799.420	100	7,57
2. FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS	-792.290	-	-750.664	-	5,25
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO					
INGRESSOS	80.967	100	69.582	100	14,06
DESEMBOLSOS	428.468	100	497.894	100	-16,2
3. FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO	-347.501	-	-428.312	-	-23,25
4. APURAÇÃO DE FLUXO DE CAIXA DO PERÍODO (1+2+3)	426.554	-	-265.744	-	162,3
5. GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA	426.554	-	-265.744	-	162,3
CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA INICIAL	3.268.867	-	3.534.611	-	-8,13
CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA FINAL	3.695.422	-	3.268.867	-	11,54

Consta-se, através da estrutura do demonstrativo, a riqueza de informações fornecidas a respeito da situação da conta caixa e equivalentes. Primeiramente, identifica-se que houve melhora na geração líquida de caixa e equivalentes no ano de 2010 comparado ao ano de 2009, quando o resultado foi negativo. Em seguida, é possível constatar que a maior parte dessa diferença positiva originou-se nas atividades operacionais por meio de um crescimento da receita tributária em percentual superior ao crescimento do desembolso com pessoal.

A DFC trata-se, portanto, de um instrumento, que conjugado com os demais demonstrativos, constitui um relevante incremento de evidência.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS



A análise realizada no Estado de Santa Catarina buscou identificar se as novas normas de contabilidade aplicáveis ao setor público melhoraram a evidenciação de informações de situação patrimonial. Com essa finalidade, o presente estudo comparou as demonstrações contábeis publicadas pela Secretaria da Fazenda do Estado desde o período do início da mudança nas normas (ano de 2008) até o ano de 2010, último período com dados disponíveis.

Nesse sentido, os resultados encontrados demonstraram que das seis demonstrações analisadas, três passaram por modificações no Estado de Santa Catarina no período de 2008 a 2010 e uma delas passou a ser publicada somente após as alterações normativas. No que diz respeito às duas outras demonstrações, verificou-se que uma delas é facultativa e não é elaborada pelo ente, além do Balanço Orçamentário ainda não se adequar à nova legislação.

Constatou-se, portanto, que houve cumprimento apenas parcial das novas normas. Destaca-se, contudo, que não obstante a inexistência de total convergência das demonstrações publicadas às novas normas, todas as mudanças ocorridas resultaram em aumento da capacidade informacional dos relatórios contábeis do Estado de Santa Catarina. Ademais, a conclusão é um indicativo relevante de que a convergência, obrigatória para o ano de 2012, poderá agregar ainda mais capacidade informacional às demonstrações.

REFERÊNCIAS

AVELINO, Bruna Camargos; MARIO, Pueri do Carmo; CARVALHO, L. Nelson; COLAUTO, Romualdo Douglas; Índice de *disclosure* nos estados brasileiros: uma abordagem da teoria da divulgação. **8º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade. Anais.** São Paulo, USP, 2011.

BRASIL. **Lei nº 4.320.** Brasília, 1964.

_____. **Lei Complementar nº 101.** Brasília, 2000.

_____. **Portaria MF nº 184/2008,** Brasília, 2008.

_____. **Portaria STN nº 751/2009,** Brasília, 2009.

_____. **Portaria STN nº 665/2010,** Brasília, 2010.

CAMPOS, Ana Maria. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, v. 24, n. 2, p. 30-50, fev./abr. 1990.



COLAUTO, Romualdo Douglas; BEUREN, Ilse Maria. **Coleta, Análise e interpretação dos Dados**. In: BEUREN, Ilse Maria (Org). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Portaria CFC nº. 37/2004**. Brasília; CFC, 2004.

_____. **Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público – NBC T 16**, aprovadas pelas Resoluções nºs 1.128 a 1.137, Brasília; CFC, 2008.

DIAS FILHO, J. M.; NAKAGAWA, M. Análise do Processo da Comunicação Contábil: Uma Contribuição para a Solução de Problemas Semânticos, Utilizando Conceitos da Teoria da Comunicação. **Revista Contabilidade & Finanças**, v.15, n. 26, p. 42-57, maio/ago. 2001.

DYE, R. A. An evaluation of “essays on disclosure” and the disclosure literature in accounting. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, n. 1-3, p. 181-235, 2001.

FISCHER, Paul E.; VERRECCHIA, Robert E. Disclosure bias. **Journal of Accounting and Economics**, v. 38, p. 223-250. 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KOHAMA, H. **Balancos públicos: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

NAKAGAWA, M.; RELVAS, T. R. S.; DIAS FILHO, J. M. Accountability: a Razão de ser da Contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPEC**, v. 1, n. 3, 17, 2007. Disponível em: <<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/17/19>>. Acesso em: 05 jan. 2012.

O’ DONNELL, Guillermo. **Accountability horizontal e novas poliarquias**. Lua Nova. São Paulo, nº 44, 1998. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/ln/n44/a03n44.pdf>>. Acesso em: 05 jan. 2012.

PAUL, Samuel. Accountability in Public Services: Exit, Voice and Control. **World Development**, v. 20, n. 7, p. 1047-1060, 1992.

PINHO, José Antonio Gomes de. Investigando portais de governo eletrônico de estados no Brasil: muita tecnologia, pouca democracia. **Revista de Administração Pública**, v. 42, n. 3, p. 471-493, maio/jun. 2008.

PINHO, José Antonio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Accountability: já podemos traduzi-la para o português?. **Revista de Administração Pública**, v. 43, n. 6, p. 1343-1368, nov/dez. 2009.

SILVA, Maurício Corrêa da; BATISTA, Edimilson Monteiro; OLIVEIRA, Edimilson Jovino de. Novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público: uma Análise Comparativa. **Revista Ambiente Contábil**, v. 2, n. 1, p. 15 – 26, jan./jun. 2010.

SILVA, Edna Lúcia; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de**



dissertação. 2. ed. Florianópolis: UFSC/PPGEP/LED, 2001.

VERRECCHIA, R. E. Essays on disclosure. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, n. 1-3, p. 97-180, 2001.

XAVIER JÚNIOR, Antonio Erivando; PAULO, Edilson; SILVA, José Dionísio Gomes da. Estudo sobre a capacidade informacional das novasestruturas das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público. **IV Congresso ANPCONT. Anais.** Natal, 2010.