



INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

2699 - O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ E A ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

AUTORIA

Pablo da Silva Nahmias

pablo.nahmias.adm@gmail.com

Universidade da Amazônia UNama

Iran Soares dos Santos

iranconsultoria@gmail.com

Universidade Estadual de Santa Cruz – UESC-BA

RESUMO

Este estudo teve por objetivo descrever os principais instrumentos contábeis de análise das demonstrações financeiras utilizados pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará (TCE-PA) para interpretação da situação econômico-financeira do Estado do Pará nos exercícios de 2018 a 2020. Dentre os autores pesquisados para a constituição conceitual desta pesquisa, destacaram-se Marion (2014), Ferrari (2012), Ferronato (2011), Neto (2010). A metodologia utilizada foi a pesquisa descritiva, tendo como coleta de dados o levantamento bibliográfico e documental. Constatou-se que o TCE-PA utilizou os instrumentos contábeis de análise de balanços nas seguintes demonstrações: balanço patrimonial, balanço orçamentário, balanço financeiro e demonstração dos fluxos de caixa. Nesse sentido, verificou-se que os principais instrumentos contábeis abordados no Relatório de Análise das Contas do Governador (2019 a 2021), referentes as contas dos exercícios de 2018 a 2020, foram a análise vertical; a análise horizontal e a análise por quocientes e índices.

Palavras-chave: Demonstrações Contábeis. Análise de Balanços. TCE-PA.

Eixo Temático 1: Inovações e Diversidades na Gestão Pública.

REALIZAÇÃO:



APOIO:





INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

1. INTRODUÇÃO

O artigo 70, parágrafo único da Constituição Federal de 1988, ordena que qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária, prestará contas (BRASIL, 1988).

Em âmbito estadual, no que se refere a prestação de contas do Poder Executivo, a Constituição do Estado do Pará, em seu artigo 116, inciso I, outorgou ao Tribunal de Contas do Estado do Pará (TCE-PA) a competência de apreciar, mediante parecer prévio, as contas prestadas anualmente pelo Governador. Essa atribuição constitucional, nos termos da referida Carta Magna, tem como propósito auxiliar o controle externo exercido pela Assembleia Legislativa, a qual compete, dentre outras atribuições, à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado (PARÁ, 1989).

De acordo com o Ato TCE/PA n. 63/2012 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Pará), artigo 100, § 1º, o Parecer Prévio emitido pela referida Corte de Contas é elaborado com sustentáculo no Relatório de Análise das Contas do Governador do Estado do Pará, o qual trata-se de uma peça técnica elaborada por uma comissão técnica de servidores do mencionado Tribunal. Conforme, o § 3º, do referido artigo, o Relatório de Análise das Contas do Governador apresenta análise das inúmeras temáticas inerentes à gestão do patrimônio público estadual, a saber: a) cenário econômico e social do estado do Pará, b) sistema de controle interno, c) planejamento e execução orçamentária, d) demonstrações contábeis, e) gestão fiscal, f) limites legais e constitucionais, dentre outros (TCE-PA, 2012).

Dentre essas temáticas, o presente estudo tem por escopo as informações relacionadas com a análise contábil realizada pelo TCE-PA. Nesse diapasão, antes de conceituar a técnica da análise das demonstrações contábeis, cabe destacar que os procedimentos contábeis relacionados à registro, controle, exposição, verificação, correção e interpretação do patrimônio das entidades são reunidos em quatro grupos: (1)

REALIZAÇÃO:



APOIO:



escrituração, (2) demonstração, (3) auditoria e (4) análise das demonstrações contábeis, detalhados no Quadro 01, a seguir, (NEVES, 2011).

Quadro 01 - Técnicas Contábeis

TÉCNICA	CONCEITO	FONTE
Escrituração contábil	Consiste em registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo, com obediência aos preceitos da legislação específica e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos.	Lei n. 6.404/1976
Demonstrações contábeis	Informa a situação patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade, permitindo uma melhor decisão sobre alocação de recursos, além de prestar contas perante a sociedade.	Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 11/2018
Auditoria	Objetiva aumentar o grau de confiança e credibilidade nas demonstrações contábeis, mediante o posicionamento técnico de auditor, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável.	Norma Técnica de Auditoria Independente NBC – TA n. 200
Análise das demonstrações contábeis	A Análise das demonstrações contábeis ou financeiras consiste na decomposição, comparação e interpretação do conteúdo das demonstrações contábeis (NETO, 2010).	Resolução CFC n. 1.640/2021

Fonte: elaboração própria, 2022.

Nesse sentido, considerando que o TCE-PA se utiliza da análise das demonstrações para extrair informações sobre a situação econômico-financeira do Pará, é se apresenta o seguinte problema de pesquisa: quais os principais instrumentos contábeis de análise das demonstrações financeiras utilizados pelo TCE-PA, para interpretação da situação econômico-financeira do estado do Pará?

Para responder a questão-problema, a presente pesquisa tem por objetivo descrever os principais instrumentos contábeis de análise das demonstrações financeiras utilizadas pelo TCE-PA, na interpretação da situação econômico-financeira do estado do



INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

Pará, nos exercícios de 2018 a 2020. Desse modo, para alcançar o objetivo proposto, delimitou-se os seguintes objetivos específicos:

- Explicitar as demonstrações contábeis utilizadas pelo TCE/PA, na análise das contas de governo do Estado dos exercícios de 2018 a 2020.
- Identificar os principais instrumentos contábeis utilizados pelo TCE/PA em cada exercício financeiro.
- Descrever a funcionalidade dos instrumentos contábeis que foram utilizados continuamente nos três exercícios analisados.

Esta pesquisa justifica-se em virtude da relevância da análise de balanços para auxiliar os gestores na tomada de decisão, pois, a análise de balanços permite que se extraia dos demonstrativos contábeis, apurados e divulgados pelas organizações públicas ou privadas, informações úteis sobre o seu desempenho econômico-financeiro, podendo atender aos objetivos de análise dos investidores, credores, concorrentes, empregados, governo etc. (MONTOTO, 2014).

Além disso, ressalta-se a relevância desse estudo, em virtude do Tribunal de Contas do Estado do Pará se utilizar da referida técnica contábil como instrumentos interpretadores da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do governo do estado do Pará em seus Relatórios Técnicos de Análise das Contas do Governador.

Segundo a Norma Brasileira de Contabilidade NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, de 04 de outubro de 2016, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que trata da estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informação contábil pelas entidades do setor público, as demonstrações contábeis devem apresentar informações sobre os recursos e as demandas sobre estes, além dos fluxos de caixa da entidade ou grupo de entidades que reportam a informação durante o exercício.

Ainda de acordo com a supracitada norma, o objetivo das demonstrações contábeis das entidades do setor público é o fornecimento de informações úteis sobre a entidade que reporta a informação, voltadas para os usuários da informação contábil, para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e para a tomada de decisão.

REALIZAÇÃO:



APOIO:





INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

Nesse sentido, a Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 11, de 18 de outubro de 2018, do CFC, estabelece que as demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público são: balanço patrimonial, demonstração do resultado (demonstração das variações patrimoniais), demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração dos fluxos de caixa, demonstração das informações orçamentárias (balanço orçamentário). Outrossim, a Lei N. 4.320/64 impõe aos entes públicos a obrigatoriedade da divulgação do balanço financeiro, completando, desta forma, o conjunto das demonstrações contábeis a serem elaboradas pelos entes públicos, segundo os normativos legais.

A análise das demonstrações contábeis tem por base as demonstrações financeiras. Desta feita, antes de tratar dos instrumentos de análise de balanços (ou demonstrações financeiras), faz-se necessário uma breve apresentação das principais características das mencionadas demonstrações contábeis, as quais foram analisadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará em seu Relatório de Análise das Contas do Governador de 2019 a 2021, referentes as contas dos anos de 2018 a 2020.

A Resolução CFC n. 1.255/09 define Balanço Patrimonial como sendo a demonstração contábil que apresenta a posição patrimonial e financeira da entidade de forma a relacionar seus ativos, passivos e patrimônio líquido em uma determinada data. Ativo, conforme a Resolução mencionada, é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade. Passivo, por sua vez, é uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação resulte na saída de recursos econômicos. E, patrimônio líquido é o valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos.

O Balanço Orçamentário, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) – 9ª Edição, é uma peça de evidenciação contábil na qual apresenta as receitas detalhadas por categoria econômica e origem, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo, que corresponde ao excesso ou déficit de arrecadação. Demonstra

REALIZAÇÃO:



APOIO:





INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

também as despesas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação.

O Balanço Financeiro, segundo o referido Manual da STN – 9ª Edição, evidencia as receitas e despesas orçamentárias, bem como os ingressos e dispêndios extraorçamentários, conjugados com os saldos de caixa do exercício anterior e os que se transferem para o início do exercício seguinte. E contempla duas seções: Ingressos (Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extraorçamentários) e Dispêndios (Despesa Orçamentária e Pagamentos Extraorçamentários), que se equilibram com a inclusão do saldo em espécie do exercício anterior, na coluna dos ingressos, e o saldo em espécie para o exercício seguinte, na coluna dos dispêndios.

Conforme a Resolução CFC nº 1.133/08, a Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indica o resultado patrimonial do exercício. O resultado patrimonial do período é apurado pelo confronto entre as variações patrimoniais quantitativas aumentativas e diminutivas. Dessa forma, este demonstrativo permite a análise das alterações dos elementos patrimoniais e do desempenho da administração pública.

A Demonstração do Fluxo de Caixa – DFC revela a gênese dos recursos financeiros do caixa da entidade, a aplicação desse recurso financeiro em determinado período, e, também, o resultado desse fluxo (MARION, 2014). Segundo a Resolução CFC nº 1.133/2008, a Demonstração do Fluxo de Caixa pode ser elaborada pelo método direto ou indireto de maneira a evidenciar as movimentações ocorridas no caixa e seus equivalentes nos seguintes fluxos: (a) das operações; (b) dos investimentos; e (c) dos financiamentos.

Ao tratar sobre a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), Iudícibus (2008), afirma que esta demonstração tem por objetivo evidenciar, de forma analítica, os acréscimos e diminuições das contas que compõem o Patrimônio Líquido, complementando assim os demais dados constantes no Balanço Patrimonial e demais

REALIZAÇÃO:



APOIO:





**INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE**
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

demonstrações. A Resolução CFC nº. 1.268/09, estabelece que a DMPL deve evidenciar a movimentação havida em cada componente do Patrimônio Líquido com a divulgação, em separado, dos efeitos das alterações nas políticas contábeis e da correção de erros.

2. METODOLOGIA

O desenvolvimento deste trabalho utilizou-se de pesquisa descritiva, para se explicitar os principais instrumentos contábeis de análise das demonstrações financeiras utilizados pelo TCE-PA na interpretação da situação econômico-financeira do estado do Pará nos exercícios de 2018 a 2020. A pesquisa descritiva nas palavras de Marion, Dias e Traldi (2002), observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos sem manipulá-los.

Quanto aos procedimentos técnicos, trata-se de pesquisa bibliográfica, ao qual foram consultados artigos científicos, leis, livros, manuais técnicos, sobre assuntos inerentes as técnicas de análise das demonstrações financeiras.

A pesquisa caracteriza-se também como documental, uma vez que se utilizou de documentos oficiais publicados por órgãos públicos (portarias, resoluções, normas, pronunciamentos, relatórios) para subsidiar a elaboração dos quadros e as análises presentes neste trabalho.

Desse modo, empreendeu-se as seguintes etapas: inicialmente procedeu-se ao levantamento bibliográfico como descrito no parágrafo anterior, em seguida localizou-se os Relatórios de Análises das Contas do Governador dos anos de 2019 a 2021, referentes as contas do governador dos exercícios de 2018 a 2020 no site oficial do TCE-PA.

Posteriormente, implementou-se a análise do relatório, identificando e registrando em quadros as demonstrações contábeis analisadas pelo TCE-PA. Depois disso, passou-se a identificar e catalogar os instrumentos de análises de balanços utilizados pelo Tribunal por demonstração contábil. Por último, com base no levantamento bibliográfico, passou-se a discorrer a respeito dos instrumentos contábeis utilizados pela aquela Corte de Contas nos três anos analisados.

REALIZAÇÃO:



APOIO:



Nesta seção será apresentada as principais características das demonstrações contábeis abordadas no Relatório do TCE-PA de análise das contas do governador dos exercícios financeiros de 2018 a 2020, a partir do objetivo e metodologia propostos no trabalho, explicitando os resultados alcançados por objetivos específicos definidos na pesquisa:

Para explicitar as demonstrações contábeis utilizadas pelo TCE/PA, na análise das contas de governo do Estado dos exercícios de 2018 a 2020, conforme definido no primeiro objetivo específico da pesquisa, elaborou-se o Quadro 02:

Quadro 02 – Demonstrações Contábeis Analisadas pelo TCE-PA 2018 a 2020

DEMONSTRAÇÕES ANALISADAS	2018	2019	2020
Balanco Orçamentário	Sim	Sim	Sim
Balanco Financeiro	Sim	Sim	Sim
Balanco Patrimonial	Sim	Sim	Sim
Demonstração das Variações Patrimoniais	Sim	Sim	Sim
Demonstração dos Fluxos de Caixa	Sim	Sim	Sim
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Sim	Sim	Sim

Fonte: dados da pesquisa, 2022

Com base no Quadro 02, destaca-se que os referidos Relatórios de Análises das Contas de Governo (2019 a 2021) contemplaram todas as demonstrações elencadas na seção teórica desta pesquisa.

No que se refere aos principais instrumentos contábeis utilizados pelo TCE/PA em cada exercício financeiro, conforme delimitado no segundo objetivo específico da pesquisa e, ainda, a descrição das principais funcionalidades dos instrumentos de análises de balanços utilizados continuamente pelo TCE-PA nos três exercícios estudados, conforme terceiro objetivo específico, explicitado no Quadro 03:

Quadro 03 – Instrumentos de Análises das Demonstrações Contábeis - Balanço Orçamentário

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO	2018	2019	2020
QRO: Quociente do Resultado Orçamentário	sim	não	não
IRP: Índices de Receita Própria	sim	sim	sim
IARP: Índices de Autossuficiência da Receita Própria	sim	sim	sim

QED: Quociente da Execução da Despesa	sim	não	não
---------------------------------------	-----	-----	-----

Fonte: dados da pesquisa, 2022

Com base no Quadro 03, observa-se que o QRO e o QED apenas foram utilizados no exercício 2018. Por esta razão, concentrou-se em descrever o Índice de Receita Própria (IRP) e o Índice de Autossuficiência da Receita Própria (IARP):

Segundo Carvalho (2018), o IRP indica a capacidade de arrecadação do Estado, independente das transferências recebidas a qualquer título e das operações de crédito realizadas.

$$IRP = \left(\frac{\text{Receita orçamentária} - \text{Transferências} + \text{operações de crédito}}{\text{Receita orçamentária}} \right)$$

Ainda, para Carvalho (2018), o IARP demonstra o quanto das despesas orçamentárias do Estado foi custeado por recursos próprios e pode ser obtido com a seguinte equação:

$$IARP = \left(\frac{\text{Receita orçamentária} - \text{Transferências} + \text{operações de crédito}}{\text{Despesa orçamentária}} \right)$$

Acerca dos instrumentos de análise de balanços utilizados no balanço financeiro observou-se, o que consta no Quadro 04.

Quadro 04 – Instrumentos de Análises das Demonstrações Contábeis - Balanço Financeiro

BALANÇO FINANCEIRO	2018	2019	2020
CFO: Coeficiente Financeiro Orçamentário	sim	sim	sim
CFE: Coeficiente Financeiro Extraorçamentário	sim	sim	sim

Fonte: dados da pesquisa, 2022

Segundo Araújo (2020), o Coeficiente Financeiro Orçamentário (CFO) apresenta a relação entre receita arrecada e despesa orçamentária indicando se as receitas superaram ou não a despesa orçamentária, sendo obtido da seguinte maneira:

$$CFO = \frac{\text{Receita arrecadada}}{\text{Despesa orçamentária}}$$

O Coeficiente Financeiro Extraorçamentário (CFE), relaciona os ingressos e dispêndios extraorçamentários e é obtido a partir da seguinte equação:

$$CFE = \frac{\text{Recebimentos extraorçamentários}}{\text{Pagamentos extraorçamentários}}$$

Acerca do balanço patrimonial, o TCE utilizou-se dos seguintes instrumentos: análise horizontal, análise vertical e análise por índices, conforme quadro 05.

Quadro 05 – Instrumentos de Análises das Demonstrações Contábeis - Balanço Patrimonial

BALANÇO PATRIMONIAL	2018	2019	2020
Análise Vertical	sim	sim	sim
Análise Horizontal	sim	sim	sim
ILG: Índice de Liquidez Geral	sim	sim	sim
ILC: Índice de Liquidez Corrente	sim	sim	sim
ILS: Índice de Liquidez Seca	sim	sim	sim
ILI: Índice de Liquidez Imediata	sim	sim	sim
ICE: Índice de Composição do Endividamento	sim	sim	sim
IEG: Índice de Endividamento Geral	sim	sim	sim
IS: Índice de Solvência	sim	sim	sim
GI: Grau de Imobilização	sim	sim	sim
IRNC: Índice de Imobilização dos Recursos Não Correntes	sim	sim	sim

Fonte: dados da pesquisa, 2022

Destaca-se que nos três exercícios analisados, o TCE-PA utilizou-se dos mesmos instrumentos de análises de balanços, que serão descritos a seguir.

A Análise Vertical, segundo Bruni (2011), tem como propósito mostrar a participação de cada conta de uma demonstração financeira em relação a determinado referencial, esse instrumento pode ser aplicado em todos os demonstrativos contábeis. No Balanço Patrimonial, por exemplo, pode-se determinar a relação percentual entre cada conta (e subgrupo de contas) com seu respectivo grupo. A análise vertical é obtida a partir da seguinte equação:

$$AV = \frac{\text{Conta (ou subgrupo de contas)}}{\text{Subgrupo ou grupo de contas}}$$

A Análise Horizontal, de acordo com Neto (2012), consiste na comparação que se faz entre os valores de uma mesma conta ou grupo de contas, em diferentes exercícios sociais, assim, como a análise vertical, essa técnica pode ser aplicada em todas as demonstrações contábeis. É obtida através da equação:

REALIZAÇÃO:



APOIO:



$$AH = \frac{\text{Conta ano atual}}{\text{Conta ano anterior}} - 1$$

Índice pode ser entendido como a relação entre contas ou grupos de contas das demonstrações financeiras, que tem por fim fornecer informações que não são identificadas prontamente considerando os aspectos qualitativos e quantitativos da respectiva demonstração contábil (MARTINS, 2012).

Os índices possibilitam aos gestores visualizarem um quadro de avaliação do desempenho operacional da entidade tendo como referências os exercícios financeiros anteriores. É importante ressaltar que não existe um número definido de índices, a quantidade demandada dependerá do grau de profundidade que o usuário da informação requer da análise (FERRONATO, 2011).

Lins (2012), afirma que os índices de análise de balanços podem ser divididos em dois grupos: índice da análise da situação financeira e índice da análise da situação econômica. Os índices da situação financeira são divididos em: índices de liquidez; solvência (grau de solvência) e índices de estrutura de capitais, ao passo que, os índices da situação econômica são agrupados em índices de rentabilidade e rotatividade.

O TCE-PA, em seu Relatório de Análise das Contas do Governador, nos exercícios de 2018 a 2020, utilizou os índices que abordam a situação financeira da entidade analisada. Nesse sentido, foram utilizados os seguintes indicadores de liquidez: Liquidez Geral – ILG; Liquidez Corrente – ILC; Liquidez Seca – ILS e Liquidez Imediata – ILI.

Os índices de liquidez mostram a base da situação financeira da entidade, indicam a capacidade para pagar suas dívidas (FERRONATO, 2011). O ILG indica quanto à entidade possui no Ativo Circulante e no Realizável a Longo Prazo, para cada R\$ 1,00 (um real) de dívidas totais e é obtido pela seguinte equação:

$$ILG = \frac{\text{Ativo circulante} + \text{Ativo realizável a longo prazo}}{\text{Passivo circulante} + \text{Passivo não circulante}}$$

O Índice de Liquidez Corrente é resultante da relação entre Ativo Circulante e Passivo Circulante, indica quanto à entidade possui no Ativo Circulante para cada R\$ 1,00 (um real) no Passivo Circulante (FERRARI, 2012).

Quanto ao Índice de Liquidez Seca, Bruni (2011), explica que este indica quanto à entidade possui no Ativo Circulante (AC), excluindo a conta Estoques, para cada R\$1,00 de dívidas de curto prazo (PC) e é obtido pela seguinte equação:

$$ILS = \frac{\text{Disponibilidades} + \text{Créditos a curto prazo}}{\text{Passivo circulante}}$$

O Índice de Liquidez Imediata (ILI) considera somente as disponibilidades do ativo circulante, isto é, caixa e equivalentes de caixa, em razão das dívidas circulantes, sendo obtido a partir da fórmula:

$$ILI = \frac{\text{Disponibilidade}}{\text{Passivo circulante}}$$

Analisando-se as fórmulas acima, é possível notar que os Índices de Liquidez são obtidos pela relação entre Ativo e Passivo, assim, devido a isto, infere-se que, quanto maior for o seu resultado, melhor será a situação financeira encontrada (MARION, 2014).

Tratando-se dos índices de estrutura de capital utilizados pelo TCE-PA, de acordo com Lins (2012), eles mostram, em linhas gerais, as decisões financeiras da entidade na obtenção e aplicação de recursos. Nesse sentido o TCE-PA, nos três exercícios, utilizou os seguintes índices: Composição do Endividamento – ICE, Índice de Endividamento Geral – IEG, Índice de Solvência – IS, Grau de Imobilização do Patrimônio Líquido – GI e Índice de Imobilização dos Recursos Não Correntes – IRNC.

São três fatores que influem na capacidade de endividamento: geração de recursos, liquidez e renovação das dívidas por refinanciamentos. Assim, sublinha-se que, do ponto de vista estritamente financeiro, quanto maior a relação capital de terceiros versus patrimônio líquido, maior sua dependência de terceiros e, por conseguinte, menor a liberdade de a organização tomar decisões financeiras (SANTI, 2009).

Tratando-se do Índice Composição do Endividamento: Passivo Circulante / Passivo Total, Ferrari (2012) discorre que, este exhibe o percentual das dívidas que vencem no curto prazo em relação às obrigações totais. Já o Índice de Endividamento Geral = (Passivo Circulante + Passivo Não Circulante / Passivo Total, de acordo com Lins (2012), evidencia a proporção das origens de recursos advindas de terceiros.



**INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE**
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

O Índice de Solvência, de acordo com Matarazzo (2010), relaciona o total dos investimentos (ativo circulante + ativo não circulante) com o total de capital de terceiros (passivo circulante + passivo não circulante), ou seja, indica a capacidade do ente em saldar suas dívidas, levando em conta o total do seu patrimônio. Destaca-se que quando o índice for inferior a 100% a entidade estará insolvente, situação na qual as obrigações estão maiores que os ativos (NETO, 2010).

O Índice de Imobilização do Patrimônio Líquido ou Grau de Imobilização – GI = $\frac{\text{Imobilizado} + \text{Investimentos} + \text{Intangível}}{\text{Patrimônio Líquido}}$, conforme explica Ribeiro (2011), indica quanto dos recursos próprios (patrimônio líquido) foram investidos no Ativo Permanente (somatório das contas investimentos, imobilizado, intangível). Complementado o GI. De acordo com Ferrari (2012), o Índice de Imobilização dos Recursos Não Correntes (IRNC) avalia o nível de imobilização em relação aos recursos próprios e de terceiros de longo prazo, sendo apurado da seguinte forma: $\frac{\text{Imobilizado} + \text{Investimentos} + \text{Intangível}}{\text{Patrimônio Líquido} + \text{Passivo Não Circulante}}$.

Neto (2010), observa que caso estes índices fique abaixo de 100% significa que parte do ativo permanente da organização está sendo financiado com recursos de terceiros. De forma geral, em razão do exposto, subentende-se que quanto menor for o valor encontrado para todos os índices de estrutura de capital é melhor para a saúde financeira da entidade (MARION, 2014).

Na demonstração das variações patrimoniais (DVP) o TCE-PA aplicou os instrumentos de análises horizontal e vertical, sendo utilizada na DVP como descrito no balanço patrimonial. Na demonstração das mutações do patrimônio líquido, o Tribunal não utilizou a análise de balanços e por último, na demonstração dos fluxos de caixa (DFC) o TCE-PA aplicou os seguintes quocientes, conforme demonstrado no Quadro 06.

Quadro 06 – Instrumentos de Análises de Balanços – Demonstração dos Fluxos de Caixa

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA	2018	2019	2020
Análise Horizontal	sim	sim	sim
Análise Vertical	sim	sim	sim
QFL: Quociente do Fluxo de Caixa Líquido das Atividades Operacionais em relação ao resultado patrimonial	sim	sim	não

REALIZAÇÃO:



APOIO:





INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

QCAD: Quociente da Capacidade de Amortização de Dívida em relação ao passivo total	sim	sim	não
QCAD: Quociente da Capacidade de Amortização de Dívida em relação ao passivo circulante	sim	sim	não
QAO: Quociente da Atividade Operacional	sim	sim	não

Fonte: dados da pesquisa, 2022

Com base no Quadro 06, observou-se que os instrumentos de análise de balanços utilizados nos três exercícios na DFC foram a análise o horizontal e vertical, descrita anteriormente no item do balanço patrimonial.

Assim, verificou-se que no Relatório de Análise das Contas do Governador, exercícios 2019 a 2021, referentes as contas de governo dos anos de 2018 a 2020, foram utilizados: análise vertical; análise horizontal e análise por índices e por quocientes, sendo que nem todos os instrumentos contábeis foram utilizados no interstício temporal pesquisado (2018 a 2020).

3. CONCLUSÃO

O objetivo do presente trabalho foi descrever os principais instrumentos contábeis de análise das demonstrações financeiras utilizados pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará para interpretação da situação econômico-financeira do Estado do Pará nos exercícios de 2018 a 2020. Para tanto, realizou-se a coleta de dados por meio de pesquisa bibliográfica e documental, em leis, em livros, em manuais técnicos, documentos oficiais publicados por órgãos públicos (portarias, resoluções, normas, pronunciamentos, relatórios), sobre assuntos inerentes as técnicas de análise das demonstrações financeiras.

Assim, constatou-se que o Tribunal de Contas do Estado do Pará analisou as seguintes demonstrações contábeis: balanço patrimonial, balanço orçamentário, balanço financeiro, demonstração das variações patrimoniais, demonstração dos fluxos de caixa e demonstração das mutações do patrimônio líquido (DMPL). E verificou-se que com exceção da DMPL, o TCE-PA utilizou da análise das demonstrações contábeis para interpretação dos balanços elencadas. Dessa maneira, constatou-se que no Relatório de Análise das Contas do Governador, exercícios 2019 a 2021, referentes as contas de

REALIZAÇÃO:



APOIO:





**INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE**
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

governo dos anos de 2018 a 2020, foram utilizados: à análise vertical; à análise horizontal e à análise por índices e por quocientes. Ressalta-se que nem todos os instrumentos contábeis foram utilizados no interstício temporal pesquisado.

Nessa perspectiva, o presente estudo elucidou as principais características dos instrumentos contábeis utilizados pelo TCE-PA para interpretação da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do governo do estado do Pará nos exercícios financeiros de 2018 a 2020.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, I. P; ARRUDA, D. Contabilidade Pública. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 5 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16404consol.htm. Acesso em: 10 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 12 abr. 2022.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP, de 11, de 18 de outubro de 2018. Apresentação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico>. Acesso em: 12 abr. 2022.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 1.255, de 17 de dezembro de 2009. Aprova a NBC TG 1000 (NBC T 19.41) – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Disponível em: <https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>. Acesso em: 12 abr. 2022.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 1.133, de 25 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis. Disponível em: <https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>. Acesso em: 14 abr. 2022.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 1.268, de 21 de dezembro de 2009. Altera, inclui e exclui itens das NBC T 16.1, 16.2 e 16.6 que tratam das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas aplicadas ao Setor Público e dá outras providências. Disponível em: <https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>. Acesso em: 14 abr. 2022.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TA, de 05 de setembro de 2016. Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente>. Acesso em: 12 abr. 2022.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, de 04 de outubro de 2016. Estrutura Conceitual para Elaboração e

REALIZAÇÃO:



APOIO:





**INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE**
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico>. Acesso em: 16 abr. 2022.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP – 8 ed., de dezembro de 2018. Disponível: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26>. Acesso em: 16 abr. 2022.

BRUNI, A. L. A Análise Contábil e Financeira - v. 4 (Série Desvendando as Finanças). 2 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CARVALHO, D. R. Demonstrações Contábeis do Setor Público Descomplicadas. 1 ed. São Paulo: Impetus, 2018.

FERRARI, E. L. Análise de Balanços. 4 ed. Rio de Janeiro: Campus, 2012.

FERRONATO, J. A. Gestão Contábil-Financeira de Micro e Pequenas Empresas: Sobrevivência e Sustentabilidade. São Paulo: Atlas, 2011.

IUDÍCIBUS, S. Contabilidade Gerencial: da Teoria à Prática. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

LIMA, S. C.; MUNIZ, J. A. Contabilidade Pública – Análise Financeira Governamental. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LINS, S. L.; FILHO, J. F. Fundamentos e Análise das Demonstrações Contábeis: Uma Abordagem Interativa. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, E. e IUDÍCIBUS, S. Contabilidade Introdutória. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MATARAZZO, D. C. Análise Financeira de Balanços - Abordagem Gerencial. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, J.C. Análise Das Demonstrações Contábeis - Contabilidade Empresarial. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MARION, J. C.; DIAS, R.; TRALDI, M. C. Monografia para os Cursos de Administração, Contabilidade e Economia. São Paulo: Atlas, 2002.

MORANTE, A. S. Análise das Demonstrações Financeiras. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MONTOTO, E. Contabilidade Geral Esquemático. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

NETO, A. A. Estrutura e Análise de Balanços. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

NEVES, M. Contabilidade Geral Aplicada. 1 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

PARÁ. Tribunal de Contas do Estado. Relatório de Análise das Contas do Governador do Estado do Pará – Exercício 2018, de maio de 2019. Disponível <https://www.tce.pa.gov.br/inicio-prestacao-contas>. Acesso em: 02 mar. 2022.

REALIZAÇÃO:



APOIO:





**INOVAÇÃO,
DIVERSIDADE E
SUSTENTABILIDADE**
07 A 10 DE NOV | 2022



UNAMA

BELÉM, 10 DE NOVEMBRO DE 2022

PARÁ. Tribunal de Contas do Estado. Relatório de Análise das Contas do Governador do Estado do Pará – Exercício 2019, de julho de 2020. Disponível <https://www.tce.pa.gov.br/inicio-prestacao-contas>. Acesso em: 02 mar. 2022.

PARÁ. Tribunal de Contas do Estado. Relatório de Análise das Contas do Governador do Estado do Pará – Exercício 2020, de junho de 2021. Disponível <https://www.tce.pa.gov.br/inicio-prestacao-contas>. Acesso em: 02 mar. 2022.

PARÁ. Tribunal de Contas do Estado. Ato nº 63, de 17 de dezembro de 2012. Dispõe sobre o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Pará. Disponível em: <https://www.tce.pa.gov.br/consulta-normas-e-jurisprudencias>. Acesso em: 12 abr. 2022.

PARÁ. Constituição (1989). Constituição do Estado do Pará. Disponível em: <https://www.sistemas.pa.gov.br/sisleis/legislacao/228>. Acesso em: 5 abr. 2022.

RIBEIRO, O. M. Estrutura e Análise de Balanços – Fácil. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SANTI, F. A.; OLINQUEVITCH, J. L. Análise de Balanços para Controle Gerencial. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

REALIZAÇÃO:



APOIO:

