

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACIC
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

RAFAEL DE PAULA TEIXEIRA

**CONFORMIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO
SETOR PÚBLICO NOS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL E SUA RELAÇÃO COM
O RANKING DA QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL**

UBERLÂNDIA
2026

RAFAEL DE PAULA TEIXEIRA

**CONFORMIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO
SETOR PÚBLICO NOS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL E SUA RELAÇÃO COM
O RANKING DA QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Área de Concentração: Contabilidade Financeira.

**Orientadora: Prof.^a Dr.^a Maria
Elisabeth Moreira Carvalho Andrade**

**UBERLÂNDIA
2026**



UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
Coordenação do Programa de Pós-Graduação em Ciências
Contábeis

Av. João Naves de Ávila, 2121, Bloco 1F, Sala 248 - Bairro Santa Monica, Uberlândia-MG,
CEP 38400-902

Telefone: (34) 3291-5904 - www.ppgcc.facic.ufu.br - ppgcc@facic.ufu.br



ATA DE DEFESA - PÓS-GRADUAÇÃO

Programa de Pós-Graduação em:	Ciências Contábeis				
Defesa de:	Dissertação de Mestrado Acadêmico, número 157 - PPGCC				
Data:	12 de fevereiro de 2026	Hora de início:	9:00 h	Hora de encerramento:	10h30
Matrícula do Discente:	12412CCT014				
Nome do Discente:	Rafael de Paula Teixeira				
Título do Trabalho:	CONFORMIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO NOS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL E SUA RELAÇÃO COM O RANKING DA QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL				
Área de concentração:	Contabilidade e Controladoria				
Linha de pesquisa:	Contabilidade Financeira				
Projeto de Pesquisa de vinculação:	PPGCC01 - Contabilidade e Gestão Aplicada ao Setor Público				

Reuniu-se virtualmente, a Banca Examinadora, designada pelo Colegiado do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, assim composta: Professores(as) Doutores(as) Rafael Borges Ribeiro (UFU), Alexandre Costa Quintana (FURG) e Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade orientadora do candidato.

Iniciando os trabalhos a presidente da mesa, Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade, apresentou a Comissão Examinadora e o candidato, agradeceu a presença do público, e concedeu ao discente a palavra para a exposição do seu trabalho. A duração da apresentação do discente e o tempo de arguição e resposta foram conforme as normas do Programa.

A seguir a presidente concedeu a palavra, pela ordem sucessivamente, aos(às) examinadores(as), que passaram a arguir o candidato. Ultimada a arguição, que se desenvolveu dentro dos termos regimentais, a Banca, em sessão secreta, atribuiu o resultado final, considerando o candidato:

APROVADO

Esta defesa faz parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre.

O competente diploma será expedido após cumprimento dos demais requisitos, conforme as normas do Programa, a legislação pertinente e a regulamentação interna da UFU.

Nada mais havendo a tratar foram encerrados os trabalhos. Foi lavrada a presente ata que após lida e achada conforme foi assinada pela Banca Examinadora.



Documento assinado eletronicamente por **Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade, Professor(a) do Magistério Superior**, em 12/02/2026, às 10:36, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Rafael Borges Ribeiro, Professor(a) do Magistério Superior**, em 12/02/2026, às 10:55, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Alexandre Costa Quintana, Usuário Externo**, em 12/02/2026, às 14:15, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://www.sei.ufu.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **6990566** e o código CRC **BC0CF0F3**.

Ficha Catalográfica Online do Sistema de Bibliotecas da UFU
com dados informados pelo(a) próprio(a) autor(a).

T266 2026	Teixeira, Rafael de Paula, 1988- Conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público nos Estados e Distrito Federal e sua relação com o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal [recurso eletrônico] / Rafael de Paula Teixeira. - 2026. Orientador: Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de Uberlândia, Pós-graduação em Ciências Contábeis. Modo de acesso: Internet. DOI http://doi.org/10.14393/ufu.di.2026.177 Inclui bibliografia. 1. Contabilidade. I. Andrade, Maria Elisabeth Moreira Carvalho, 1968-, (Orient.). II. Universidade Federal de Uberlândia. Pósgraduação em Ciências Contábeis. III. Título. CDU: 657
--------------	---

Bibliotecários responsáveis pela estrutura de acordo com o AACR2:
Gizele Cristine Nunes do Couto - CRB6/2091
Nelson Marcos Ferreira - CRB6/3074

AGRADECIMENTOS

À família e aos amigos, pelo apoio, compreensão, paciência e incentivo ao longo de todo o período do mestrado, especialmente nos momentos de ausência, fundamentais para a conclusão desta etapa acadêmica.

À Prof.^a Dr.^a Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade, minha orientadora, pela condução segura, disponibilidade, dedicação e rigor científico, bem como pelos ensinamentos que contribuíram de forma decisiva para a minha formação como pesquisador.

À Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de Minas Gerais (FAPEMIG), pelo suporte e apoio à pesquisa, fundamental para o desenvolvimento e a conclusão desta Dissertação.

Aos membros da banca examinadora, Prof. Dr. Alexandre Costa Quintana e Prof. Dr. Rafael Borges Ribeiro, pelas valiosas contribuições, críticas construtivas e sugestões que enriqueceram este trabalho e ampliaram minha visão acadêmica.

A todos os professores que fizeram parte da minha trajetória ao longo do curso de Mestrado Acadêmico em Ciências Contábeis, pelos conhecimentos compartilhados, pelo estímulo à reflexão crítica e pelo constante incentivo à pesquisa científica.

Aos colegas de turma (PPGCC 2024), que compartilharam desafios, aprendizados e conquistas ao longo desses dois anos de mestrado, contribuindo para um ambiente de troca, cooperação e crescimento coletivo.

À equipe do Instituto Federal do Triângulo Mineiro (IFTM) – Campus Uberlândia, pelo suporte institucional e pela compreensão, proporcionando a tranquilidade profissional necessária para a dedicação às atividades acadêmicas durante o período do mestrado.

Por fim, a todos que, direta ou indiretamente, contribuíram para a realização desta Dissertação, o meu sincero agradecimento.

RESUMO

Esta dissertação investiga o nível de conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) dos Estados brasileiros e do Distrito Federal às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e sua relação com o desempenho institucional no Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (RQIC), no período de 2019 a 2024. Fundamentado na Teoria da Divulgação, o estudo parte do pressuposto de que a qualidade, a padronização, a consistência e a divulgação das informações contábeis reduzem a assimetria informacional, fortalecem a transparência, a *accountability* e a credibilidade das instituições públicas. A pesquisa adota uma abordagem quantitativa, de caráter descritivo e documental, utilizando dados extraídos das demonstrações contábeis consolidadas, disponibilizadas nos sítios eletrônicos dos entes subnacionais e das bases oficiais do SICONFI/Tesouro Nacional. O nível de conformidade foi mensurado por meio de um *checklist* normativo composto por 65 itens, elaborado com base nas NBCASP e no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), cujos requisitos foram codificados de forma binária. A partir dessa codificação, foi calculado um Índice de Conformidade que expressa a proporção de itens normativos efetivamente atendidos em relação ao total de itens aplicáveis. As técnicas estatísticas empregadas incluíram estatística descritiva, teste de normalidade de Shapiro-Wilk, teste *U* de Mann-Whitney para comparações entre estados, teste *t* de Student para o RQIC e correlação de Spearman para avaliar a relação entre as variáveis centrais. Os resultados evidenciaram heterogeneidade no nível de conformidade às NBCASP entre as unidades federativas. Estados como Rondônia (97%), Bahia (96%), Espírito Santo (95%) e Santa Catarina (95%), entre outros, apresentaram os maiores níveis médios de conformidade no período, enquanto outros entes, a exemplo de Roraima (68%) e Maranhão (62%), registraram desempenhos inferiores, o que ratifica que a aderência normativa é um processo específico e assimétrico em cada estado. A análise da relação entre o nível de conformidade das DCASP e o desempenho no RQIC revelou uma correlação positiva fraca 0,210 ($p = 0,0149$), estatisticamente não significativa ao nível de 0,01, indicando ausência de relação linear relevante entre as variáveis. Concluiu-se que o desempenho captado pelo RQIC não está condicionado ao grau de conformidade estrita das demonstrações contábeis às NBCASP. Sob a ótica da Teoria da Divulgação, os achados sugerem que o *ranking* institucional privilegia aspectos formais, sistêmicos e de consistência informacional, enquanto a conformidade normativa exige maior complexidade técnica, julgamento profissional e apurada assertividade na apresentação das demonstrações contábeis. Dessa forma, conformidade normativa e qualidade institucional medida pelo RQIC configuram dimensões relacionadas, porém não equivalentes, da qualidade da informação contábil no setor público brasileiro.

Palavras-chave: Demonstrações Contábeis. Setor Público. NBCASP. Nível de Conformidade. RQIC. Teoria da Divulgação.

ABSTRACT

This dissertation investigates the level of compliance of the Public Sector Accounting Statements (DCASP) of Brazilian states and the Federal District with the Brazilian Public Sector Accounting Standards (NBCASP) and its relationship with institutional performance in the Ranking of Accounting and Fiscal Information Quality (RQIC) over the period from 2019 to 2024. Grounded in Disclosure Theory, the study is based on the assumption that the quality, standardization, consistency, and disclosure of accounting information reduce information asymmetry, strengthening transparency, accountability, and the credibility of public institutions. The research adopts a quantitative, descriptive, and documentary approach, using data extracted from the consolidated, accounting statements published on the official websites of subnational entities and from the official databases of SICONFI/National Treasury. The level of compliance was measured through a normative checklist consisting of 65 items, developed based on the NBCASP and the Public Sector Accounting Manual (MCASP), whose requirements were coded using a binary system. Based on this coding, a Compliance Index was calculated to express the proportion of normative items effectively met in relation to the total number of applicable items. The statistical techniques employed included descriptive statistics, the Shapiro–Wilk normality test, the Mann–Whitney U test for comparisons between states, Student’s t-test for the RQIC, and Spearman’s correlation to assess the relationship between the central variables. The results revealed heterogeneity in the level of compliance with the NBCASP among the federative units. States such as Rondônia (97%), Bahia (96%), Espírito Santo (95%), and Santa Catarina (95%), among others, presented the highest average levels of compliance during the analyzed period, while other entities, such as Roraima (68%) and Maranhão (62%), recorded lower performance, confirming that normative adherence is a state-specific and asymmetric process. The analysis of the relationship between the level of compliance of the DCASP and performance in the RQIC revealed a weak positive correlation 0,210 ($p = 0,0149$), which was not statistically significant at the 0.01 level, indicating the absence of a relevant linear relationship between the variables. It was concluded that the performance captured by the RQIC is not conditioned by the strict level of compliance of accounting statements with the NBCASP. From the perspective of Disclosure Theory, the findings suggest that the institutional ranking prioritizes formal, systemic, and informational consistency aspects, whereas normative compliance requires greater technical complexity, professional judgment, and high accuracy in the presentation of accounting statements. Thus, normative compliance and institutional quality as measured by the RQIC constitute related, but not equivalent, dimensions of accounting information quality in the Brazilian public sector.

Keywords: Accounting Statements. Public Sector. NBCASP. Compliance Level. RQIC. Disclosure Theory.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Matriz de Comparações Múltiplas sobre a Conformidade	48
Figura 2 - Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal de 2019 a 2024.....	50
Figura 3 - Matriz de Comparações Múltiplas sobre o RQIC.....	53
Figura 4 - Relação entre Conformidade e RQIC	55

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Matriz de Amarração.....	39
Quadro 2 - Etapas e Métodos	40
Quadro 3 - Resultado do Nível de Conformidade por UF, Ano e Período.....	42
Quadro 4 - Resultado do Nível de Conformidade por Região, Ano e Período	43
Quadro 5 - Testes de Normalidade por UF - Conformidade	46
Quadro 6 - Evolução Temporal de 2019 a 2024.....	47
Quadro 7 - Testes de Normalidade por UF - RQIC.....	51
Quadro 8 - Evolução Temporal de 2019 a 2024.....	52
Quadro 9 - Histórico das NBCASP	78
Quadro 10 - <i>Checklist</i>	82

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Composição da Amostra	35
--	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ACCA	Association of Chartered Certified Accountants
BSPN	Balanço do Setor Público Nacional
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CRCPR	Conselho Regional de Contabilidade do Paraná
CTSP	Comunicado Técnico Aplicado ao Setor Público
DCA	Demonstração de Contas Anual
DCASP	Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público
IASB	International Accounting Standards Board
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IC	Índice de Conformidade
IFAC	International Federation of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
MDF	Manual de Demonstrativos Fiscais
MSC	Matriz dos Saldos Contábeis
NBC T	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas
NBC TSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica do Setor Público
NBCASP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RQIC	Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal
RREO	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
2 REFERENCIAL TEÓRICO	18
2.1 Teoria da Divulgação.....	18
2.2 International Public Sector Accounting Standards - IPSAS	21
2.3 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP	24
2.4 Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal - RQIC	30
3 METODOLOGIA.....	33
3.1 Caracterização da Pesquisa.....	33
3.2 Caracterização da Amostra	34
3.3 Coleta de Dados e <i>Checklist</i>	35
3.4 Técnicas de Tratamento e Análise dos Dados	35
3.4.1 Tratamento dos Dados	35
3.4.2 Análise Estatística Quantitativa.....	37
3.5 Matriz de Amarração.....	38
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	39
4.1 Resultado do Nível de Conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público.....	41
4.2 Resultado de Testes Estatísticos sobre o Nível de Conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público	46
4.3 Resultado de Testes Estatísticos sobre o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal.....	49
4.4 Correlação entre o Nível de Conformidade das DCASP e o RQIC	54
5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	56
5.1 A Teoria da Divulgação como Lente Interpretativa	56
5.2 Evolução do Nível de Conformidade das DCASP	57
5.3 Diferenças no Nível de Conformidade entre Estados e Regiões	58
5.4 Comportamento Estatístico da Conformidade e sua Comparação com o RQIC	59
5.5 Relação entre Nível de Conformidade das DCASP e RQIC.....	60
5.6 Síntese da Discussão	61
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	62
7 REFERÊNCIAS	66
8 APÊNDICES	78

1 INTRODUÇÃO

As normas internacionais visam padronizar e globalizar a contabilidade, permitindo que sejam compreendidas e aplicadas universalmente, independentemente do país (Canedo, Guedes e Castro, 2020). Consoante ao afirmado, tem-se as IFRS (*International Financial Reporting Standards*) que, segundo o IASB - *International Accounting Standards Board* - (2021), são normas internacionais que buscam desenvolver padrões de transparência, responsabilidade e eficiência para mercados financeiros em todo o mundo e atender ao interesse público.

Esse movimento de harmonização foi estendido à contabilidade pública, com a adoção das *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) (ACCA, 2017). As IPSAS são emitidas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), que faz parte da estrutura da *International Federation of Accountants* (IFAC), que viabiliza suas operações e, segundo a IFAC, o IPSASB visa fortalecer a gestão financeira pública por meio do desenvolvimento de normas contábeis de alta qualidade para governos e demais entidades do setor público (IFAC, 2024).

As IPSAS desempenham para o setor público papel semelhante ao das IFRS no setor privado, estabelecendo diretrizes para a elaboração de demonstrações financeiras de maneira padronizada e transparente (ACCA, 2017). A implementação das IFRS e das IPSAS contribui para o aprimoramento da transparência financeira e para o fortalecimento da prestação de contas no setor público (Masoud, 2025). No ambiente público, os benefícios da adoção das IPSAS são relatados por profissionais e acadêmicos como: controle fiscal mais rigoroso, comparabilidade, transparência, gestão financeira com maior eficiência, entre outros (ACCA, 2017).

Cabe ressaltar que, segundo Arruda e Araújo (2020), a contabilidade aplicada ao setor público trata dos procedimentos normativos para o registro e controle dos fatos relacionados à gestão patrimonial, financeira e orçamentária dos órgãos e entidades públicas, visando apresentar seus resultados de forma organizada e periódica. Consoante a esses aspectos, as IPSAS seguem o regime de competência (STN, 2012).

O Brasil iniciou o processo de adoção das IPSAS em 2008, com a publicação da Portaria MF nº 184, de 25 de agosto de 2008, que estabeleceu as diretrizes em relação aos procedimentos de elaboração e divulgação das demonstrações contábeis visando torná-las alinhadas com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (Ministério da Fazenda, 2008).

No Brasil, a responsabilidade pela emissão das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) foi atribuída ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que atua em parceria com a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) no processo de convergência às IPSAS (CRCPR, 2021). Como explicado por Lima (2022), a Resolução CFC nº 1.103/2007 criou o Comitê Gestor da Convergência no Brasil, com a finalidade de coordenar e acompanhar ações para adequar as normas contábeis e de auditoria do país — elaboradas pelo CFC, CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) e IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil) — aos padrões internacionais da IFAC e às práticas reconhecidas mundialmente.

De acordo com Schmidhuber, Hilgers e Hofmann (2022), as IPSAS foram desenvolvidas para oferecer maior comparabilidade, completude e clareza, pois, auxiliam na tomada de decisões, promovem o uso estratégico de dados financeiros e apresentam melhores benefícios para os países em desenvolvimento.

Logo, a transição para a contabilidade baseada no regime de competência, conforme recomendado pelas IPSAS, teve como um dos objetivos a busca pela melhora da transparência, da responsabilidade e da eficiência na gestão financeira do setor público, sendo esta revisão incentivada mundialmente em resposta à necessidade de maior clareza e comparabilidade das informações financeiras (IFAC, 2018).

Segundo Silva (2023), a implementação da nova contabilidade pública teve como um de seus propósitos ampliar a transparência e aprimorar a divulgação das demonstrações contábeis e fiscais no âmbito do setor público brasileiro. Assim, diante da Teoria da Divulgação, esta propõe que a qualidade da informação contábil reduz a assimetria informacional, ao diminuir a distância entre quem produz e quem utiliza os dados e dessa forma, a transparência informacional fortalece a confiança nas demonstrações contábeis, enquanto a ausência de divulgação também comunica, podendo ser interpretada como um sinal negativo pelos usuários (Silva, 2023).

A implementação dessas normas, no entanto, enfrenta desafios de diversas naturezas, destacando-se a escassez de recursos financeiros e humanos, a insuficiência de conhecimento técnico e a necessidade de suporte e comprometimento político (Miguel; Buana, 2025).

Nesse sentido, considerando o aspecto conhecimento técnico, Paula e Bezerra Filho (2024) concluíram que a formação ineficiente dos contadores foi a principal dificuldade enfrentada diante das novas exigências e transformações impostas pelo processo de convergência da contabilidade pública brasileira às normas internacionais. Lima e Lima (2019), observaram que a adequação às IPSAS feita pelos governos não envolve apenas

obstáculos contábeis, mas também traz complicações ligadas à execução dos procedimentos essenciais para que essas transformações sejam implementadas de maneira apropriada.

Herrera *et al.* (2025), destacam que as IPSAS são consideradas fundamentais para aumentar a transparência e ajudar na tomada de decisões. No entanto, sua implementação enfrenta desafios, como a escassez de recursos e a resistência a mudanças.

De acordo com Brusca, Gómez-Villegas e Montesinos (2016), responsáveis pelo estudo sobre a implementação das IPSAS no contexto latino-americano, a adoção do regime de competência pelas entidades do setor público tem enfrentado desafios, devido à predominância dos critérios orçamentários sobre as informações financeiras.

Ainda, conforme Hepworth (2017), a adoção das IPSAS baseadas no regime de competência nem sempre traz vantagens, especialmente em países em desenvolvimento ou em transição influenciados pela Europa. Para que a reforma seja efetiva, é necessário que seja precedida ou acompanhada por mudanças gerenciais mais amplas, adaptadas ao contexto político, cultural e às relações de poder existentes nas instituições públicas. Quando tratada apenas como uma mudança técnica contábil, sem considerar esses aspectos estruturais, a adoção das IPSAS tende a não alcançar os resultados esperados.

No Brasil, esse movimento foi consolidado com a implementação das NBCASP, derivadas justamente das Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público, promovidas pela IFAC e adaptadas ao sistema brasileiro pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Para Cabello, Bilancieri e Azevedo (2019), a escolha brasileira que inicialmente era de harmonização passou a ser de convergência, por meio da implantação gradual às regras internacionais.

Silva (2011) discorre que a ênfase na legalidade e nos aspectos orçamentários da gestão pública levou a contabilidade pública brasileira a priorizar a Contabilidade Orçamentária e Financeira, relegando a Contabilidade Patrimonial a segundo plano, apesar das disposições da Lei nº 4.320/64 que tratam da evidência do patrimônio. Portanto, antes do advento do processo de convergência das normas contábeis, a contabilidade pública brasileira era predominantemente orientada pelo aspecto orçamentário, em detrimento do patrimonial, uma abordagem definida pela Lei nº 4.320 de 1964 (Cabello; Bilancieri; Azevedo, 2019).

Alguns estudos foram realizados quanto ao tema no contexto brasileiro. Marques *et al.* (2022) analisaram sobre a percepção dos contadores públicos das Universidades Federais em relação à implementação das NBCASP. Já Cabello, Bilancieri e Azevedo (2019) pesquisaram a conformidade inicial das NBCASP.

Meneses e Peter (2012) analisaram o nível de evidenciação das demonstrações contábeis dos entes federativos brasileiros nos exercícios de 2009 e 2010 e Medeiros *et al.* (2019) avaliaram a conformidade das demonstrações contábeis divulgadas pelas prefeituras das capitais brasileiras frente às estruturas exigidas pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) nos anos de 2016 e 2017. Santos e Peixe (2022) estudaram a aplicabilidade da nova contabilidade pública no setor público brasileiro a partir da avaliação de declarações de contadores dos órgãos federal nos anos de 2018, 2019 e 2020. Delamora *et al.* (2020) observaram a evolução do *disclosure* dos elementos patrimoniais no setor público da região Sudeste do Brasil durante o período de transição para as normas contábeis convergidas aos padrões internacionais comparando as notas explicativas das demonstrações contábeis dos estados entre 2014 e 2016.

Diante do movimento de convergência às normas internacionais e da ampliação dos estudos sobre a conformidade das informações contábeis no setor público, verifica-se a existência de mecanismos voltados à avaliação e à comparabilidade da qualidade das informações produzidas pelos entes federativos. Dessa maneira, destaca-se o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (RQIC), criado em 2020 pela Secretaria do Tesouro Nacional (Tesouro Nacional, 2025).

O RQIC é organizado em um conjunto de critérios que avaliam a qualidade, a consistência e a conformidade das informações contábeis e fiscais enviadas ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), considerando prazos, estrutura, aderência às normas vigentes e compatibilidade entre demonstrativos (Tesouro Nacional, 2025). O *Ranking* adota uma metodologia simplificada, classificando os entes conforme o índice de acertos no sistema: quanto maior o percentual, melhor o desempenho.

Nesse contexto, Camargos Júnior (2023) afirma que o uso de indicadores e *rankings* para o monitoramento de desempenho tem se tornado cada vez mais frequente em diversos contextos organizacionais e para diferentes finalidades. Para Goularte (2024), o RQIC relaciona-se ao conceito de *accountability*, refletindo a responsabilidade e a transparência dos gestores públicos na administração e prestação de contas dos recursos e também integra o contexto de participação e controle social previstos na Constituição de 1988, que assegura a representatividade cidadã nos processos das políticas públicas.

Contudo, não foram identificados estudos que investigassem a relação entre o nível de conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) às NBCASP, dos estados brasileiros e do Distrito Federal, e o Ranking da Qualidade da

Informação Contábil e Fiscal (RQIC), sendo esta a lacuna de pesquisa. O RQIC é uma avaliação da Secretaria do Tesouro Nacional que mede a precisão e a confiabilidade dos dados contábeis e fiscais enviados pelos governos brasileiros por meio eletrônico (Tesouro Nacional, 2025).

Dessa forma, com os avanços proporcionados pela adoção das NBCASP, a pesquisa busca compreender, também, se houve variação na implementação das normas entre os diferentes estados brasileiros e o Distrito Federal (DF). Diante do exposto, após o início da convergência no Brasil, é premente uma análise da qualidade das demonstrações contábeis dos entes públicos em um período recente e ainda, observar se há reflexo no desempenho observado pelo RQIC. Nesse contexto, surge a questão de pesquisa: qual a relação entre o nível de conformidade normativo das demonstrações contábeis dos Estados e Distrito Federal e o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal de 2019 a 2024?

Assim, o objetivo geral desta pesquisa é investigar o nível de conformidade normativo das demonstrações contábeis dos entes subnacionais e sua relação com o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal.

Quanto aos objetivos específicos, são os seguintes: (i) identificar o nível de conformidade das demonstrações contábeis dos Estados e do DF, conforme as NBCASP; (ii) analisar se há diferenças no nível de conformidade entre as regiões geográficas (Norte, Nordeste, Sul, Sudeste e Centro-Oeste); (iii) avaliar se os Estados melhor classificados no RQIC possuem maior conformidade às NBCASP. Para atingir os objetivos da pesquisa é realizada uma análise quantitativa envolvendo as demonstrações contábeis e o ranking da qualidade da informação contábil e fiscal de 2019 a 2024.

Ao se tratar de demonstrações contábeis no setor público, cabe destacar quais são. De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica do Setor Público (NBC TSP) 11 - item 21 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, aprovada pelo CFC, as entidades governamentais devem apresentar, como demonstrações contábeis obrigatórias, o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa, a Demonstração das Informações Orçamentárias (como adicional ou como coluna) e as Notas Explicativas (CFC, 2018).

Complementarmente, o MCASP, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional, orienta que os entes públicos brasileiros devem elaborar o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro e as Demonstrações das Variações Patrimoniais atendendo às especificidades da contabilidade pública nacional. Cabe destacar que demonstrações como a Demonstração do Resultado e a Demonstração de Informações Orçamentárias recebem, no contexto brasileiro,

as denominações de Demonstração das Variações Patrimoniais e Balanço Orçamentário, respectivamente e, embora o Balanço Financeiro não conste entre as demonstrações previstas pela NBC TSP, sua elaboração e divulgação permanecem obrigatórias conforme o art. 101 da Lei nº 4.320/1964, razão pela qual também integra o escopo do MCASP (BRASIL, 2024).

Já o RQIC é estruturado em quatro dimensões, cada uma composta por um conjunto de verificações com objetivos comuns ou relacionadas a informações específicas, integrando conceitos previstos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) e nas orientações de preenchimento do SICONFI (Gomes; Silva, 2022). Embora uma das áreas de avaliação seja voltada para informações fiscais, isso não inviabiliza a análise da relação com os dados contábeis, uma vez que há interdependência entre ambos e a consistência entre esses registros é parte essencial da qualidade da informação que esta pesquisa se propõe a investigar.

A lente teórica utilizada para sustentar a presente pesquisa é a Teoria da Divulgação (*Disclosure Theory*). Healy e Palepu (2000) sustenta que a divulgação de informações contábeis e financeiras completas e transparentes reduz a assimetria informacional entre os gestores e os *stakeholders*, promovendo um ambiente de confiança e eficiência na tomada de decisões.

Para Depoers (2000), a divulgação obrigatória inclui todas as obrigações legais ou estatutárias de tornar informações públicas, enquanto que a divulgação voluntária tem como objetivo aumentar a visibilidade e valorizar a empresa diante de um público específico. Boff (2007) destaca que a divulgação obrigatória se refere às informações legalmente exigidas pelos órgãos reguladores e entidades de classe, que estabelecem padrões destinados a garantir um nível mínimo de informação necessário aos usuários. Essa estrutura teórica servirá para a compreensão da qualidade da informação contábil no contexto do setor público.

Dito isso, a pesquisa se mostra relevante, pois espera-se que auxilie na compreensão das transformações na contabilidade pública brasileira e seus efeitos na gestão contábil dos estados e Distrito Federal, oferecendo evidências empíricas que possam subsidiar tanto a academia quanto as políticas públicas na busca por uma governança mais eficiente.

Ainda, justifica-se pela necessidade de compreender a relação entre o nível de conformidade das NBCASP, com ênfase à NBC TSP 11, e os resultados obtidos pelos estados e Distrito Federal no Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal. Não foram identificados estudos que investigassem essa relação. Ademais, o período de análise está diretamente ligado aos resultados dispostos no RQIC, que compreendem os anos de 2019 a

2024, refletindo a fase mais recente de amadurecimento da contabilidade pública brasileira após a adoção das NBCASP.

Este estudo contribui para a literatura ao investigar se a maior conformidade das demonstrações contábeis dos estados brasileiros e do Distrito Federal às NBCASP está relacionada a níveis mais elevados de desempenho no Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (RQIC), ampliando a compreensão dos mecanismos da Teoria da Divulgação, especialmente no que se refere à redução da assimetria informacional e ao fortalecimento da credibilidade das informações governamentais. A pesquisa também avança ao relacionar normas nacionais, sobretudo a NBC TSP 11, e instrumentos avaliativos externos, testando se o RQIC efetivamente captura a essência da aderência normativa ou se mede atributos complementares, como consistência e completude.

No campo prático, os resultados podem oferecer subsídios para gestores públicos e órgãos de controle ao demonstrar que a conformidade normativa, além de atender a requisitos formais, representa uma prática que promove maior transparência, *accountability* e controle social. O índice de conformidade desenvolvido constitui um instrumento de diagnóstico gerencial, capaz de orientar políticas de capacitação, comparações entre entes e aprimoramento metodológico do próprio RQIC. Ademais, ao analisar a evolução temporal de 2019 a 2024, o estudo permite identificar indícios de aprendizagem institucional e de institucionalização da contabilidade pública normativa, contribuindo também para o debate internacional sobre a convergência das práticas contábeis no setor público.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Teoria da Divulgação

Verrecchia (2001), propõe uma taxonomia que organiza os estudos sobre divulgação contábil em três categorias: divulgação baseada em associação, que analisa os efeitos exógenos da informação no mercado; divulgação baseada em julgamento, que considera os incentivos internos à divulgação; e divulgação baseada em eficiência, voltada à identificação das formas mais eficazes de divulgar informações *ex ante*.

Van Breda e Hendriksen (1999) dissertam que a divulgação adequada corresponde ao mínimo necessário para evitar interpretações equivocadas das demonstrações. Ainda, segundo os autores, a divulgação justa reflete o princípio ético de oferecer tratamento equitativo a todos os usuários, favorecendo o controle social. Já a divulgação completa implica apresentar

todas as informações relevantes, pois sua ausência compromete a fidedignidade das análises contábeis e fiscais (Van Breda; Hendriksen, 1999).

Anto e Yusran (2023) destacam que divulgação de informações confiáveis a terceiros constitui um instrumento essencial para as instituições do setor público e, aliada à transparência, assegura a visibilidade das ações e o acesso à qualidade das informações financeiras. Dessa forma, órgãos reguladores e gestores reforçam a responsabilidade pública e a coerência com os objetivos institucionais, promovendo efeitos positivos sobre a imagem, reputação e legitimidade da entidade.

Iudícibus (2004) discorre que a divulgação da informação contábil é um elemento da contabilidade que se manteve inalterado e continua a ser relevante ao longo dos anos na tomada de decisões por parte de seus usuários. Nesse sentido, de acordo com Lenzi *et al.* (2017), a transparência na gestão pública consiste na divulgação de informações de interesse coletivo, como regulamentos, programas, planos, atos administrativos, processos licitatórios, contratos e demais dados relevantes constantes nos registros da administração pública.

Aliada ao objeto da divulgação, relaciona-se ao que Rodrigues (2020) afirma quanto a transparência, sendo que a busca por uma transparência eficaz demonstra a dedicação de órgãos públicos na realização de uma transparência absoluta. Os benefícios da transparência para a democracia são bem disseminados, pois contribuem para combater a corrupção, fortalecem a responsabilização e proporcionam aos cidadãos a chance de questionar as decisões e ações do governo (Rodrigues, 2020).

Para Zorzal e Rodrigues (2015), o *disclosure* caracteriza-se pela sua abrangência, relacionado à divulgação de informações financeiras, envolvendo aspectos como público-alvo, finalidade, níveis e padrões de divulgação, formas, métodos, periodicidade e obrigatoriedade. Assim, a transparência passou a assumir novos sentidos, consolidando-se como princípio essencial e cada vez mais requerido das instituições públicas e privadas.

Ripamonti (2024) aponta que a divulgação de informações, especialmente aquelas relacionadas ao desempenho e às finanças, contribui para o fortalecimento da confiança pública, tornando este efeito ainda mais expressivo quando as organizações promovem uma evidenciação que vai além das exigências legais, reforçando, assim, a importância da transparência e do engajamento dos cidadãos no acompanhamento e na avaliação da gestão pública.

Silva, Oliveira e Celestino (2023), destacam que a omissão de informações no setor público brasileiro pode comprometer a representatividade das demonstrações contábeis e

fiscais, ressaltando a necessidade de uma divulgação adequada para assegurar a transparência e a utilidade das informações aos usuários.

Nesse contexto, tem-se tanto a Divulgação Obrigatória quanto a Divulgação Voluntária. Para Consoni e Colauto (2016), a obrigatória decorre de exigências legais ou normativas, e a voluntária ultrapassa o que é requerido pela regulação, constituindo uma decisão dos gestores em ampliar a transparência junto aos usuários da informação.

No setor público, a divulgação voluntária pode ser incentivada por fatores institucionais e políticos específicos. Rocha e Costa (2016), em estudo focado nos municípios do Estado do Rio de Janeiro, constataram que prefeituras com gestores reeleitos e aquelas que descumpriram limites da Lei de Responsabilidade Fiscal têm maior probabilidade de, voluntariamente, disponibilizar demonstrações contábeis em seus websites.

Ressalta-se, conforme Castro *et al.* (2018), que nos entes públicos subnacionais a divulgação das informações possui natureza obrigatória, sendo estabelecida por lei, de modo que o descumprimento das exigências legais pode resultar em sanções aos responsáveis.

Para Macêdo e Klann (2014), os entes públicos federativos brasileiros, mesmo após sucessivos adiamentos quanto à obrigatoriedade das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, ainda enfrentam desafios na divulgação das novas demonstrações contábeis em conformidade com as IPSAS. Essa situação mantém o Brasil distante do ideal de projeção de uma imagem mais sólida no cenário internacional, enquanto não se consolidar uma Contabilidade Pública alinhada aos preceitos internacionais.

O *disclosure* vai além de simplesmente informar, é necessário fazê-lo com qualidade, no momento apropriado e de forma clara (Dantas *et al.*, 2005). Para Gama e Rodrigues (2016), a transparência nas prestações de contas sinaliza que a Administração Pública está preocupada em assegurar a integridade de seus serviços, contribuindo para a confiança pública.

Tanto que para Castro *et al.* (2018), a divulgação de dados nas demonstrações contábeis é ferramenta essencial para monitorar o uso dos recursos públicos, reduzir a desigualdade de informações entre gestores e sociedade, e permitir que os cidadãos avaliem e fiscalizem a atuação das autoridades governamentais. Delamora *et al.* (2020) indicaram que ainda há necessidade de melhorias na transparência e na divulgação das informações contábeis no setor público.

Nakagawa, Relvas e Dias Filho (2007) afirmam que a visibilidade dos atos praticados pelos gestores públicos é essencial para fortalecer a *accountability*, pois torna possível que a sociedade acompanhe, avalie e cobre a atuação dos governantes. No setor público, prestar

contas significa evidenciar resultados e decisões, prevenindo o mau uso do poder e promovendo a confiança entre governantes e cidadãos. Em sistemas democráticos, a transparência das informações é condição fundamental para que a população exerça seu direito de fiscalização e julgamento adequado da gestão pública.

Diante do exposto, infere-se que a adoção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público tem por objetivo proporcionar transparência e que as demonstrações financeiras evidenciem um patrimônio público mais próximo da realidade.

Dessa maneira, entende-se que a Teoria da Divulgação oferece o arcabouço para compreender a importância da evidenciação, da transparência e da padronização das demonstrações contábeis nas instituições governamentais, como prevê a NBC TSP 11, ao sugerir que a qualidade e a extensão das informações divulgadas afetam diretamente a percepção de confiabilidade por parte da sociedade e do mercado.

Segundo Avelino *et al.* (2011), a divulgação de informações é fundamental para diminuir a diferença de conhecimento entre a sociedade e os governantes eleitos e dessa forma, os governos têm a obrigatoriedade de prestar contas de suas ações à população, garantindo assim que sua legitimidade seja mantida. No contexto da transparência pública e do *disclosure* obrigatório, todos os entes federativos estão sujeitos ao cumprimento das normas legais que exigem a divulgação de informações por meio de portais de transparência, disponíveis na internet e acessíveis livremente aos cidadãos (Fabre, 2017).

2.2 International Public Sector Accounting Standards - IPSAS

A trajetória do IPSASB teve início em 1986, com a criação do IFAC, cuja função era tratar de temas relacionados ao setor público. No final dos anos 1990, foi iniciado o programa de desenvolvimento das IPSAS, tornando-se a principal marca do Comitê. Em 1997, foram elaboradas as primeiras normas baseadas no regime de competência, e, até 2003, já haviam sido emitidas aproximadamente 20 normas nesse regime, além de uma norma específica sobre relatórios financeiros elaborados com base no regime de caixa, destinada a países que ainda não haviam adotado integralmente o regime de competência (Cain, 2017).

Mais adiante, em 2023, o IPSASB emitiu um pacote de pronunciamentos relacionados à mensuração, incluindo atualizações no Capítulo 7 do Marco Conceitual e as normas IPSAS 45 e IPSAS 46 (vigentes a partir de 1º de janeiro de 2025), com o objetivo de fornecer orientações mais consistentes e simplificadas sobre a mensuração de ativos e passivos no setor

público (IPSASB, 2023). Considerando as atualizações mais recentes, até 2025 o conjunto normativo do IPSASB passou a contar com 50 pronunciamentos vigentes (IPSASB, 2025)

Segundo Chan (2010), as IPSAS foram desenvolvidas com o propósito de elevar a qualidade das informações apresentadas nos relatórios financeiros, com destaque para sua relevância na melhoria da transparência e da prestação de contas em países em desenvolvimento.

De acordo com Christiaens *et al.* (2013), as IPSAS se tornaram referência internacional para a criação de sistemas de contabilidade no setor público em todo o mundo e indicam que formuladores de políticas contábeis, profissionais da área e acadêmicos precisam ficar atentos a elas, desde então.

A adoção das IPSAS exerce impacto positivo e relevante na qualidade da governança pública, indicando que tais normas contribuem para o fortalecimento da transparência e da responsabilização nas relações entre o governo e a sociedade (Tawiah, 2023).

Nesse sentido, Araya-Leandro, Caba-Pérez e López-Hernandez (2016) observaram que as IPSAS aprimoraram as informações financeiras em vários países por meio da padronização das normas internacionais de contabilidade.

Assim, as IPSAS consistem em normas internacionais voltadas para a elaboração de relatórios financeiros pelas entidades do setor público. Essas normas são elaboradas pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público. De modo geral, as IPSAS correspondem, no âmbito do setor público, ao papel desempenhado pelas IFRS no setor privado, as quais são desenvolvidas pelo IASB (Jensen, 2016).

Cain (2017) esclarece que o Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público é a única entidade internacional responsável pela elaboração de normas específicas para os relatórios financeiros das entidades públicas. Seu principal objetivo consiste em desenvolver e difundir as Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público, com o intuito de fortalecer a gestão financeira pública em nível mundial.

Assim, depreende-se que com a adoção das IPSAS procura-se fortalecer a qualidade das informações divulgadas pelas entidades públicas e o controle da gestão dos gastos públicos, viabilizando uma maior transparência na identificação e mensuração do patrimônio público, incluindo seus ativos e passivos.

Dito isso, o regime de competência, conforme preconizado pelas IPSAS, consiste no reconhecimento das transações e eventos no momento em que ocorrem, independentemente do seu recebimento. A contabilidade elaborada com base no regime de competência, aliada à apresentação de demonstrações financeiras passíveis de auditoria, constitui elemento

fundamental para que os governos possam fortalecer a confiança e a transparência na gestão pública, além de favorecer a identificação e o combate à corrupção e assegurar a entrega de resultados efetivos à sociedade (IFAC, 2018).

Porém, Rigoni, Zuccolotto e Souza (2024) observaram em uma revisão sistemática da literatura sobre as IPSAS, que além das posições favoráveis às IPSAS, há também posições críticas que colocaram em dúvida a real harmonização contábil, ao observar que muitos países não adotam as IPSAS integralmente. Também discutiram a influência e os interesses de organismos internacionais, argumentando que tais normas podem comprometer a soberania nacional e modificar a racionalidade dos governos, alinhando-a a princípios neoliberais de mercado.

Nesse contexto, Silva *et al.* (2022) pesquisaram os fatores institucionais, políticos e culturais que influenciam a propensão dos países em adotar as IPSAS. A pesquisa foi realizada com dados de 73 países, por meio de regressão logística multinomial, tendo como variável dependente o estágio de adoção das IPSAS. Os resultados apontaram que países desenvolvidos, com maior eficácia do governo e melhores recursos financeiros, apresentam maior tendência de adoção das normas, visando fortalecer o controle dos gastos públicos e a qualidade das informações contábeis. Destaca-se ainda que a liberdade econômica demonstrou relação negativa com a adoção das IPSAS, sugerindo que a implementação das normas ocorre com foco na governança interna, e não necessariamente em negociações internacionais. O estudo também abordou o conceito de Soft Power, relacionando a adoção das IPSAS à busca por legitimidade e reconhecimento internacional.

Lima *et al.* (2022) analisaram experiências internacionais sobre a adoção das IPSAS, destacando os desafios enfrentados por entidades públicas, especialmente de pequeno porte, devido a custos e complexidade. Os autores apontam o conceito de reporte diferenciado (IPSAS Lite) como alternativa viável, permitindo simplificação dos procedimentos contábeis conforme o porte e o risco das entidades. O estudo apresenta práticas adotadas em países como Austrália, Nova Zelândia, Portugal e Espanha, ressaltando a importância de considerar as especificidades locais e a relação custo-benefício, sobretudo em países como o Brasil, com inúmeros municípios de pequeno porte e limitações administrativas.

Melo *et al.* (2024) analisaram os impactos da adoção das IPSAS e da cultura nacional no desenvolvimento do governo eletrônico (e-gov) em 86 países. A pesquisa evidenciou que as IPSAS contribuem para a transparência, *accountability* e qualidade das informações financeiras, favorecendo o uso das tecnologias na gestão pública. Além disso, a cultura nacional influencia esse processo, sendo o individualismo e a orientação a longo prazo fatores

que favorecem o e-gov, enquanto a distância do poder o dificulta. Os autores reforçam que, além de tecnologia, a modernização da gestão pública requer adequações contábeis e atenção às particularidades culturais.

Scannell e Tawiah (2024) realizaram uma revisão temática da literatura sobre as Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público, destacando benefícios e desafios da sua adoção em diferentes países. Os autores ressaltam que as IPSAS contribuem para a transparência, a comparabilidade das informações financeiras e a melhoria da governança pública. No entanto, em países em desenvolvimento, a implementação enfrenta dificuldades como limitações financeiras, culturais e estruturais. O estudo também evidencia que pressões institucionais e busca por legitimidade internacional influenciam a adoção das normas, reforçando a importância de análises contextuais e de estudos futuros sobre os efeitos das IPSAS na gestão pública.

2.3 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP

A regulação iniciou em 2008 com a adoção indireta das IPSAS, em edição do CFC que aprovou as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, da NBC T 16.1 a 16.10. Em 2011 foi editada a NBC T 16.11. A partir dessas, surgiram outras normas e resoluções como a de 2021, com a NBC TSP 11 que trata das Demonstrações Contábeis no Setor Público. Cabe ressaltar que a primeira norma da área pública fundamentalmente convergida foi a NBC TSP Estrutura Conceitual – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público em 2016 (CFC, 2016).

Para alinhar as normas brasileiras de contabilidade pública às diretrizes internacionais, o Ministério da Fazenda publicou a Portaria MF nº 184, de 25/08/2008, que orienta União, Estados e Municípios sobre práticas e divulgação das demonstrações contábeis em conformidade com os princípios das IPSAS, da IFAC, e as NBCASP, do CFC, promovendo a harmonização contábil (Darós; Pereira, 2009). Destaca-se que, segundo Lima e Diniz (2016), cada órgão da administração direta e entidade da administração indireta é considerado uma entidade contábil autônoma, responsável pela produção de informações contábeis específicas.

Ainda, para melhor compreensão e para fins de padronização terminológica, e em consonância com a literatura brasileira sobre Contabilidade Pública, a denominação NBCASP é utilizada nesta pesquisa como o conjunto normativo amplo que abarca as NBC TSP e os Comunicados Técnicos (CTSP).

Dito isso, as NBCASP foram desenvolvidas com o objetivo de uniformizar e padronizar a contabilidade pública no Brasil, promovendo maior transparência, comparabilidade e confiabilidade das informações financeiras e patrimoniais das entidades governamentais (CFC, 2012).

Este país, como em outras nações, a adaptação da contabilidade para os padrões internacionais engloba tanto a esfera privada quanto a pública, sendo que no setor público esse processo teve seu começo em 2008, com a publicação de um conjunto de dez normas pelo Conselho Federal de Contabilidade (Mapurunga; Meneses; Peter, 2011). Então, no ano de 2008, foram publicadas as primeiras Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, sendo as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas (NBC T 16), com o objetivo de fortalecer e uniformizar os procedimentos contábeis no Brasil, assegurando que a Contabilidade Pública reflita a essência das transações governamentais e seu impacto patrimonial (Lima, Santana e Guedes, 2009).

O Brasil instaurou o processo de convergência da Contabilidade Aplicada ao Setor Público às Normas Internacionais com o propósito de aprimorar a administração do patrimônio público, adotando uma abordagem alinhada a essas normas e voltada para seu objeto de análise, o patrimônio (Oliveira, Santos e Simões, 2016; Neves e Gómez-Villegas, 2020).

Nesse sentido, Bezerra Filho (2021) relata que o processo de renovação estrutural na contabilidade pública brasileira foi marcado pelo foco no patrimônio público, pela transparência das informações e pela convergência às normas internacionais da IFAC.

A adoção das NBCASP introduziu o regime de competência no setor público brasileiro e de acordo com Suzart e Zuccolotto (2013), as NBC TSP promoveram a convergência do modelo contábil governamental brasileiro para o regime de competência, substituindo gradualmente o regime de caixa e permitindo o reconhecimento de transações no momento em que ocorrem. Até então, a contabilidade pública no Brasil era tratada com o regime contábil "misto", no qual as receitas eram contabilizadas pelo método de caixa e as despesas pelo método de competência, conforme consta no artigo 35 da Lei 4.320/64: "Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro: I – as receitas nele arrecadadas; II – as despesas nele legalmente empenhadas.

Para Reis (2006), a implementação do regime de competência tende a favorecer a gestão das entidades governamentais, uma vez que permite controle e demonstração mais eficazes da situação econômico-financeira da entidade governamental, destacando que o

regime de caixa tem causado distorções nas receitas governamentais, devido à incapacidade de mostrar integralmente o seu montante no exercício.

Segundo Piccoli e Klann (2015), as NBCASP introduziram mudanças relevantes, como avanços relacionados ao planejamento, às transações com o setor público, à elaboração das demonstrações contábeis, ao reconhecimento da depreciação, entre outros aspectos. Nesse sentido, de acordo com Darós e Pereira (2009), as novas regras, de maneira abrangente, servem como um meio para aumentar a eficácia e efetividade das leis em relação aos seus propósitos de fomentar o planejamento, a transparência e a responsabilidade na administração fiscal. Logo, pode-se inferir que essa padronização contribui para a transparência, já que torna as demonstrações contábeis mais acessíveis e compreensíveis para o público em geral, cumprindo um dos principais objetivos da Teoria da Divulgação.

As NBCASP fortalecem o controle social e a *accountability* na administração pública, pois as informações contábeis, quando divulgadas de maneira clara e transparente, permitem que a sociedade e os órgãos de controle avaliem o uso dos recursos públicos. Dessa forma, a implementação de métodos inovadores e de novas demonstrações financeiras impactou a qualidade das informações produzidas no setor público brasileiro (CFC, 2019).

Nesse sentido, Sauerbronn e Silva (2017) pontuaram que as NBCASP e o MCASP buscam direcionar a contabilidade pública para o efetivo controle patrimonial e suporte à tomada de decisão, assegurando o rigor na prestação de contas sem que a prioridade em manter o equilíbrio das finanças públicas deixasse de ser fundamental.

É de referir que, conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor público, a evolução da contabilidade pública no Brasil deve ser analisada em seu contexto histórico, destacando-se como primeiro marco a Lei nº 4.320/1964, que estabeleceu regras fundamentais para o controle das finanças e a gestão orçamentária deste país (Brasil, 2024).

Ainda, Sauerbronn e Silva (2017) verificaram que o movimento de harmonização busca oferecer uma nova perspectiva à contabilidade no contexto do setor público, razão pela qual essa área tem sido referida como “a nova contabilidade pública”.

Ademais, Arruda e Araujo (2020) discorrem sobre a relevância da consolidação de um novo padrão conceitual da contabilidade aplicada ao setor público com a edição das NBC TSP 16 pelo CFC, e mesmo que revogadas em 2016, essas normas representaram um marco no processo de convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais.

Assim, a convergência do Brasil às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público é essencial para aumentar a transparência do Estado e a responsabilização de seus dirigentes, sejam eles eleitos ou profissionais de carreira (Coelho, 2017).

Nesse sentido, Fragoso *et al.* (2012) observou a convergência entre as NBC TSP e as IPSAS. A pesquisa comparou o conteúdo normativo para avaliar a aderência entre as duas abordagens. Os resultados indicam que, embora as NBC TSP apresentem uma boa base conceitual, a convergência com as IPSAS ainda é parcial, com diversas áreas a serem aprimoradas. Verificou-se também que as IPSAS têm maior foco em procedimentos operacionais, enquanto as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público enfatizam conceitos gerais, refletindo desafios para alcançar uma convergência completa e uniforme.

Magalhães *et al.* (2013) discute a adaptação da contabilidade pública brasileira às normas internacionais emitidas pela IFAC, destacando o impacto da adoção do regime de competência. A pesquisa exploratório-descritiva evidencia que esse novo padrão contábil melhora a comparabilidade, transparência e *accountability* no setor público, além de facilitar a mensuração de desempenho. Todavia, aponta desafios na implantação, como limitações de infraestrutura tecnológica, falta de recursos humanos qualificados, dificuldades na mensuração de ativos públicos e necessidade de aprimoramento dos sistemas de controle interno.

Oliveira, Santos e Simões (2016) investigaram o processo de mudança das práticas contábeis no setor público brasileiro, impulsionado pela convergência às Normas Internacionais. Destacaram as principais alterações conceituais do novo modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, fundamentado em normatizações emitidas por órgãos competentes. Indicaram que a implantação do modelo visa fornecer informações úteis à sociedade, aprimorar a transparência, o controle social e fortalecer a gestão pública. Portanto, a contabilidade patrimonial ganha destaque. Por fim, apontam desafios, especialmente para pequenos municípios, que precisam investir em tecnologia, capacitação profissional e revisão administrativa para atender às exigências legais.

Nassif e Lima (2019) analisaram o processo de implementação dessas normas na Universidade Estadual de Feira de Santana (UEFS). A pesquisa, por meio de um estudo de caso com entrevistas semiestruturadas aplicadas a contadores da instituição, identificou desafios como a baixa eficácia no gerenciamento das informações contábeis e a falta de pessoal capacitado. Apesar das dificuldades, os contadores reconhecem a importância das normas para aumentar a transparência e apoiar a tomada de decisões gerenciais, destacando a necessidade de aprimoramento contínuo de habilidades para a plena implementação dos novos padrões contábeis.

Ravanello, Marcuzzo e Frey (2019) analisaram o processo de adequação dos municípios da Região Centro-Serra do Estado do Rio Grande do Sul às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. A pesquisa evidenciou que os pequenos municípios enfrentam grandes desafios para implementar as novas normas contábeis, destacando-se a falta de profissionais capacitados, o desconhecimento sobre a complexidade das mudanças e a precariedade dos sistemas informatizados e do fluxo de informações. Apesar das dificuldades, os profissionais contábeis reconhecem a importância das NBCASP para a melhoria da qualidade das informações contábeis e para o fortalecimento da transparência na gestão pública. O estudo concluiu que a efetiva adoção das normas demanda investimentos em capacitação, modernização dos sistemas de informação e ampliação do quadro de servidores, além do apoio dos Conselhos Regionais de Contabilidade e dos Tribunais de Contas na fiscalização e promoção de treinamentos.

Santos e Peixe (2022) avaliaram a aplicabilidade da Nova Contabilidade Pública no setor público federal brasileiro, a partir da análise de 155 declarações de contadores extraídas dos relatórios de gestão dos anos de 2018, 2019 e 2020. Os resultados evidenciaram que 75,5% das unidades analisadas em 2020 apresentaram algum tipo de restrição quanto ao atendimento das NBCASP, destacando-se as dificuldades relacionadas a procedimentos de estoques, ativos imobilizados e intangíveis. Foram identificadas barreiras recorrentes na implementação das normas, como problemas em sistemas, inventários de estoques e bens móveis, além da complexidade dos processos e elevado número de itens patrimoniais. O teste do Qui-Quadrado apontou que tais restrições ocorrem em entidades de diferentes tamanhos, evidenciando que o processo de implementação das NBCASP requer esforços conjuntos entre contadores, gestores e demais áreas organizacionais, destacando a necessidade de melhorias nos sistemas, procedimentos internos e capacitação de pessoas.

Marques *et al.* (2022) analisaram a percepção dos profissionais contábeis de universidades federais sobre a adoção das NBCASP e seu impacto nas rotinas contábeis. A pesquisa destaca que, apesar das normas promoverem maior transparência na prestação de contas, sua implementação exige atualização constante dos profissionais. Os resultados sugerem que as universidades enfrentam desafios na adaptação aos novos padrões, refletindo dificuldades institucionais na integração das práticas internacionais de contabilidade pública. A pesquisa contribui ao avaliar as estratégias de capacitação promovidas pelos órgãos de controle e seu efeito no avanço da Contabilidade Pública nas instituições governamentais.

Meneses e Peter (2012) analisaram o nível de evidenciação das demonstrações contábeis dos entes da Federação brasileira à luz do processo de convergência das normas de

contabilidade aplicadas ao setor público. Com base em uma métrica composta por 8 unidades e 51 categorias de análise, fundamentada nas NBCASP e no MCASP, o estudo avaliou dados dos exercícios de 2009 e 2010 da União, dos 26 estados e do Distrito Federal. Os resultados apontaram um leve avanço na média de evidenciação, sendo média de 19 pontos em 2009 para 19,65 em 2010, embora ainda insuficiente frente às exigências normativas. Destacaram-se positivamente a União, Santa Catarina, Pará, Rio de Janeiro, Espírito Santo e Mato Grosso, enquanto se observou aumento no número de entes que não evidenciaram qualquer informação em 2010. A maior frequência de divulgação concentrou-se em categorias já exigidas pela Lei nº 4.320/64, enquanto outros itens obrigatórios permaneceram com baixa aderência. A pesquisa também identificou evolução modesta na utilização de notas explicativas, embora ainda aquém do ideal.

Medeiros *et al.* (2019) investigaram o nível de conformidade das demonstrações contábeis das prefeituras das capitais brasileiras e do Distrito Federal com as exigências do MCASP nos anos de 2016 e 2017. Utilizando um *checklist* com 105 quesitos distribuídos entre seis demonstrações contábeis e as notas explicativas, os autores identificaram uma evolução de 65,12% para 69,18% no percentual médio nacional de conformidade. A região Sudeste liderou em ambos os anos, enquanto o Nordeste apresentou os piores índices. Capitais como Belo Horizonte (2016) e Salvador (2017) se destacaram positivamente, ao passo que Teresina manteve baixo desempenho nos dois anos. O Balanço Orçamentário foi a demonstração mais aderente ao modelo proposto, com mais de 95% de conformidade, enquanto a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido apresentou os piores índices. Apesar do avanço, a pesquisa revela a persistência de desafios no processo de unificação e transparência contábil, evidenciando a necessidade de maior compromisso das administrações municipais com a divulgação das informações exigidas pelas normas.

A pesquisa de Cabello, Bilancieri e Azevedo (2019) avaliou a conformidade inicial das NBCASP entre estados e capitais brasileiras, analisando a adoção de 32 itens contábeis. A pesquisa revelou que, de 2014 para 2015, a conformidade aumentou em 50% nas capitais e 81% nos estados. A análise indicou que unidades com maior tamanho e mais recursos tendem a atender melhor às normas, enquanto aquelas com menos recursos e mais endividadas apresentam menor grau de conformidade. Esses achados sugerem que o tamanho econômico influencia positivamente a adoção das NBCASP, destacando a necessidade de apoio adicional para estados e capitais com menos recursos. Portanto, a primeira hipótese é:

H1: O nível de conformidade das demonstrações contábeis dos entes subnacionais evoluiu de 2019 a 2024.

Zuccolotto e Teixeira (2014) apontam que entes federativos com bases fiscais mais sólidas tendem a apresentar maior capacidade de desenvolver e manter sistemas de informação aprimorados para a divulgação pública, o que se traduz em um nível de transparência influenciado por melhores condições socioeconômicas. Da mesma forma, Cabello, Bilancieri e Azevedo (2019) apontam que cidades e estados maiores e com mais recursos apresentam maior conformidade às NBCASP, enquanto aquelas menores e mais endividadas tendem a menor aderência, evidenciando a influência do porte econômico. Tais variações regionais podem impactar diretamente a capacidade de organização dos sistemas contábeis, a qualificação dos servidores, a cultura de transparência e o grau de priorização das práticas de aderência às NBCASP. Dessa forma, é razoável a suposição de que existem diferenças no nível de conformidade entre as regiões do país. A segunda hipótese é:

H2: O nível de conformidade das demonstrações contábeis dos entes subnacionais é diferente.

Portanto, depreende-se que a adoção das NBCASP no Brasil reflete o esforço contínuo de adaptação às melhores práticas internacionais e reforça o papel da contabilidade pública como uma ferramenta de governança e controle social.

Diante do exposto, o Quadro 9, no Apêndice A, apresenta o histórico técnico das NBC TSP com a adoção das NBCASP.

2.4 Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal - RQIC

Segundo Camargos Júnior e Azevedo (2025), de modo geral, os contadores que atuam na organização e acompanhamento das informações contábeis percebem de forma positiva a divulgação das notas e indicadores do *ranking* da qualidade contábil coordenado pela STN, incorporando suas notas e indicadores à rotina de trabalho, o que sugere um efeito de aprendizagem e estímulo à melhoria no posicionamento. Contudo, a divulgação da classificação nem sempre resulta em mudanças efetivas nas práticas contábeis dos municípios, sendo necessário, para isso, o apoio da alta administração e a percepção de monitoramento e possível aplicação de sanções. Ademais, a clareza dos indicadores utilizados favorece o

comprometimento, ajudando a explicar por que determinados *rankings* recebem maior atenção enquanto outros são praticamente ignorados.

Nesse sentido, a Secretaria do Tesouro Nacional criou o RQIC em 2020 com o propósito de avaliar a qualidade e a consistência das informações contábeis e fiscais e seus relatórios enviados pelos entes públicos — União, estados e municípios — por meio do SICONFI (Tesouro Nacional, 2025).

Há de se ressaltar que o SICONFI, instituído pela Portaria STN n.º 86/2014, consolidou-se como o ambiente integrado para a recepção e sistematização das informações contábeis e fiscais de todos os entes federativos. Alinhado ao conceito contemporâneo de transparência, o sistema visa aprimorar o controle sobre a aplicação dos recursos e ampliar a visibilidade da gestão pública (Tesouro Nacional, 2014). Nesse contexto, com o intuito de fomentar a excelência dos dados reportados pelos entes subnacionais via SICONFI, a Secretaria do Tesouro Nacional desenvolveu o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (RQIC), incentivando o aprimoramento constante da fidedignidade e da consistência dos registros produzidos (Gomes; Silva, 2022).

O RQCI é estruturado em quatro dimensões de avaliação. A Dimensão I – Gestão da Informação verifica aspectos relacionados ao envio, prazos, retificações e estrutura das informações no SICONFI. A Dimensão II – Informações Contábeis avalia a aderência dos dados contábeis às normas do MCASP e a consistência entre os demonstrativos, com base na Declaração de Contas Anuais (DCA) e na Matriz de Saldos Contábeis (MSC) de encerramento. A Dimensão III – Informações Fiscais analisa a conformidade dos dados fiscais segundo o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) e a consistência entre os relatórios fiscais, especialmente o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) do 6º bimestre e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) do 3º quadrimestre ou 2º semestre. Por fim, a Dimensão IV – Informações Contábeis x Informações Fiscais realiza o cruzamento dos dados contábeis e fiscais, verificando a compatibilidade dos valores informados entre diferentes demonstrativos (Tesouro Nacional, 2025).

Cabe destacar, conforme Secretaria da Fazenda do Paraná (2019), que houve uma primeira versão em 2019 com verificações simples referentes aos dados de 2018, considerando valores iguais para o mesmo tipo de receita ou despesa em diferentes relatórios.

Ainda, o RQIC adota uma metodologia simplificada de classificação, na qual a posição de cada ente federativo é definida pelo percentual de acertos obtido nas verificações realizadas pelo sistema, de modo que maiores percentuais correspondem a melhor desempenho. Além disso, o *ranking* utiliza a mesma data de corte empregada na elaboração

do Balanço do Setor Público Nacional (BSPN), extraído os dados do SICONFI, conforme os períodos utilizados como base para a devida apuração (Tesouro Nacional, 2025).

O RQIC é resultado de aspectos diretamente relacionados à qualidade e integridade das informações contábeis prestadas pelos entes subnacionais, sendo assim, é plausível supor que quanto maior o nível de conformidade, mais consistente e aderente às NBCASP serão as informações apresentadas, refletindo positivamente no *Ranking*. Nesse contexto, estudos como o de Oliveira, Santos e Simões (2016) ressaltam que a nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público, com sua abordagem voltada ao Patrimônio e alinhada às normas internacionais, tem como objetivo principal fornecer informações úteis à sociedade, aprimorar a transparência e o controle social, e fortalecer a gestão pública, o que implica uma elevação da qualidade das informações divulgadas. Dessa maneira, espera-se que entes que evidenciam melhor suas demonstrações contábeis obtenham também melhores resultados no RIQC. Portanto, a terceira hipótese é:

H3: Existe uma relação positiva entre o nível de conformidade das demonstrações contábeis, conforme as NBCASP, e o desempenho dos Estados e do Distrito Federal no RQIC.

O próprio modelo de avaliação do Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal incorpora critérios relacionados à conformidade com as NBCASP, à consistência dos registros contábeis, ao alinhamento com a Estrutura Conceitual e a qualidade das demonstrações fiscais e contábeis, haja vista que verifica, por exemplo, conforme Tesouro Nacional (2025), as regras estabelecidas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Assim, é coerente pressupor que os entes federativos que ocupam as melhores posições no *ranking* são aqueles que apresentam maior nível de conformidade às normas, refletindo um compromisso maior com a transparência, a *accountability* e a governança. Estudos como os de Chan (2010); CFC (2013); Melo *et al.* (2024); Masoud (2025) também corroboram essa relação, ao demonstrarem que a adoção de práticas contábeis alinhadas às normas internacionais e nacionais resulta em melhoria na qualidade da informação contábil e fiscal.

Segundo Silva *et al.* (2026), a qualidade da informação contábil e fiscal é fundamental para uma gestão pública eficiente e transparente, constituindo elemento chave para a adequada alocação de recursos e para o fortalecimento da confiança da sociedade.

Consoante ao apresentado, Camargos Júnior e Azevedo (2025) analisaram os impactos da divulgação anual do Ranking da Qualidade da Informação Contábil, elaborado pela

Secretaria do Tesouro Nacional (STN), sobre os registros contábeis das prefeituras municipais. Os resultados indicaram que a publicação do *ranking* tem gerado reações positivas por parte dos municípios, que buscam aprimorar as métricas avaliadas e ampliar o cumprimento dos prazos de envio das informações ao SICONFI. Verificou-se que os entes que atendem tempestivamente às exigências de reporte tendem a alcançar melhor desempenho nos indicadores de qualidade.

Assim, conforme Moura, Franz e Cunha (2015), a análise da qualidade da informação contábil tem ganhado relevância entre os assuntos contemporâneos na pesquisa da teoria contábil, uma vez que ao destacar a qualidade das informações, diminui-se o nível de incerteza, a assimetria informacional e também se promove a eficácia da entidade pública.

3 METODOLOGIA

Esta seção apresenta a metodologia a ser empregada na pesquisa, detalhando a abordagem, o tipo, os procedimentos, a população e a amostra, as variáveis de estudo, a forma de coleta de dados, bem como as técnicas de tratamento e análise dos dados. As escolhas metodológicas buscam garantir o rigor científico e a capacidade de responder à questão de pesquisa e testar as hipóteses formuladas.

3.1 Caracterização da Pesquisa

A presente pesquisa é de natureza aplicada, pois tem como finalidade gerar conhecimentos direcionados à solução de problemas concretos relacionados à gestão pública e à qualidade da informação contábil no setor público. Segundo Gil (2008), a pesquisa aplicada tem como foco principal a aplicação prática dos conhecimentos, buscando resultados úteis e concretos. Está voltada para a solução de problemas específicos e imediatos em contextos particulares, sendo amplamente utilizada por diversos profissionais e pesquisadores das ciências sociais. No contexto da contabilidade pública, a busca pela melhoria na evidenciação e na conformidade das demonstrações contábeis contribui para a eficiência da gestão pública contábil e o fortalecimento da transparência governamental, sendo, portanto, de alta relevância prática (Chan, 2010; Neves; Gómez-Villegas, 2020; Scannell; Tawiah, 2024).

Quanto à abordagem, a pesquisa é classificada como quantitativa, pois os dados coletados são transformados em variáveis numéricas que permitem o tratamento estatístico. De acordo com Marconi e Lakatos (2003), a pesquisa quantitativa foca na descrição numérica

de fenômenos complexos, permitindo definir e mensurar características para uma compreensão aprofundada. Nesse sentido, Leavy (2017) reforça que a pesquisa quantitativa utiliza uma abordagem dedutiva para testar teorias mediante a mensuração de variáveis, visto que, ao focar em padrões e relações causais por meio de métodos estatísticos, torna-se ideal para explicar ou avaliar fenômenos objetivamente.

No presente estudo, as informações extraídas das demonstrações contábeis são codificadas em um *checklist* binário (1 para atendimento ou 0 para não atendimento ou, ainda, N/A para não aplicável), permitindo o cálculo do Índice de Conformidade e posteriormente a análise da relação com o desempenho no Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal.

A pesquisa possui caráter descritivo, haja vista que visa observar, descrever e analisar o fenômeno da conformidade das demonstrações contábeis dos Estados e do Distrito Federal em relação às NBCASP e sua relação com o desempenho no RQIC. Para Gil (2008), a pesquisa descritiva preocupa-se em descrever as características de determinado fenômeno ou estabelecer relações entre variáveis, distinguindo-se pela utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados sem manipulação intencional do objeto estudado. Segundo Leavy (2017), a pesquisa descritiva foca em detalhar indivíduos, grupos ou fenômenos, sendo um dos pilares fundamentais da investigação empírica. Dessa forma, o estudo proporciona uma visão detalhada da realidade contábil dos entes subnacionais brasileiros, permitindo a compreensão de padrões de conformidade e transparência.

Quanto aos procedimentos técnicos, trata-se de uma pesquisa documental, fundamentada na análise das demonstrações contábeis consolidadas disponibilizadas nos sítios eletrônicos dos Estados e do DF e nos relatórios anuais do Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal, ambos de domínio público. Assim, consoante a Severino (2007), na pesquisa documental, as fontes de informação abrangem não apenas materiais impressos, mas também periódicos, documentos legais e outros registros.

Cabe ressaltar que a DMPL não foi objeto deste estudo, por ser obrigatória somente para empresas estatais dependentes constituídas na forma de sociedades anônimas, não compondo, portanto, as demonstrações consolidadas analisadas.

3.2 Caracterização da Amostra

A população da pesquisa é composta por todos os Estados brasileiros e pelo Distrito Federal. O estudo tem como foco investigar o comportamento desses entes federativos em

relação à conformidade das demonstrações contábeis consolidadas com as NBCASP e a relação com o RQIC.

A amostra abrange os 26 Estados e o Distrito Federal, no período de 2019 a 2024, correspondente à vigência e à evolução do RQIC. A Tabela 1 organiza os entes subnacionais divididos por região.

Tabela 1 - Composição da Amostra

Norte	Nordeste	Centro-Oeste	Sudeste	Sul
Acre, Amapá, Amazonas, Pará, Rondônia, Roraima e Tocantins	Alagoas, Bahia, Ceará, Maranhão, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe	Distrito Federal, Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul	Espírito Santo, Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo	Paraná, Rio Grande do Sul e Santa Catarina

Fonte: elaborado pelo autor como dados da pesquisa

3.3 Coleta de Dados e *Checklist*

A coleta foi realizada diretamente nas plataformas eletrônicas de cada estado e DF e também SICONFI/Tesouro Nacional, envolvendo as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, com exceção da DMPL, conforme já citado anteriormente. Vale ressaltar que as Notas Explicativas fazem parte do rol das demonstrações conforme a NBC TSP 11. Foram coletados também os dados do RQIC, abrangendo o período de 2019 a 2024, sendo 2024 a última edição publicada do *ranking* até a realização desta pesquisa.

As DCASP foram analisadas e o *Checklist* (que consta em Apêndice) foi preenchido com 65 itens baseado nos estudos de Medeiros *et al.* (2019) e Cabello, Bilancieri e Azevedo (2019) e nos requisitos estabelecidos pela NBC TSP 11 e pelas edições 8, 9 e 10 do MCASP em sua parte V sobre as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público. Esta lista de verificação visa aferir o nível de conformidade às normas, considerando os aspectos formais e substanciais das demonstrações contábeis e notas explicativas.

3.4 Técnicas de Tratamento e Análise dos Dados

3.4.1 Tratamento dos Dados

A análise desta pesquisa, consoante ao já dito, inicia-se por meio da aplicação de um *checklist* de conformidade às NBCASP, com atribuição para cada item avaliado, conforme a seguir:

1 – Quando o item é adequadamente evidenciado na demonstração contábil e nas notas explicativas;

0 – Quando o item não é evidenciado, é insuficiente ou há omissão, inclusive no caso de não ocorrência sem a devida menção;

N/A – São desconsiderados no denominador do IC, ajustando-se a base de avaliação de cada ente federativo.

Após os dados coletados, será calculada a frequência de adoção dos 65 itens elencados nesta pesquisa. Assim, o Índice de Conformidade (IC), que expressa a proporção de itens normativos efetivamente atendidos em relação ao total de itens aplicáveis, é calculado pela seguinte equação:

$$IC = \sum \frac{\text{Itens Atendidos}}{\text{Total de Itens Aplicáveis}} \times 100$$

A codificação binária é uma técnica utilizada em pesquisas quantitativas para transformar dados qualitativos em valores numéricos, possibilitando análise estatística. Conforme ressaltam Gujarati e Porter (2011), as variáveis binárias, ou variáveis *dummy*, assumem valores de 0 e 1 para indicar a presença ou ausência de um atributo qualitativo, permitindo que categorias nominais sejam quantificadas e incluídas em modelos estatísticos.

A adoção da codificação binária no cálculo do Índice de Conformidade confere objetividade metodológica, uma vez que padroniza o tratamento dos itens avaliados, reduz o subjetivismo e permite a aplicação de testes estatísticos. A codificação padronizada de dados permite categorizar informações, padronizar respostas e transformar dados qualitativos em dados quantitativos, facilitando análises sistemáticas e confiáveis. Essa abordagem visa fortalecer a transparência e a validade dos resultados da pesquisa.

Quanto ao Não Aplicável, este não deve ser considerado como ausência de conformidade, mas sim como exclusão do universo de análise para aquele ente específico. De

acordo com Malaquias e Lemes (2013), essa abordagem metodológica é necessária quando a exigência de divulgação não é coerente com o contexto da organização, garantindo que o índice não seja penalizado por informações às quais o ente não está legalmente sujeito.

Dessa forma, determinados quesitos da pesquisa não se aplicam aos entes subnacionais analisados, especialmente aqueles exigidos exclusivamente de empresas estatais dependentes, entidades que não compõem as demonstrações consolidadas dos Estados e do Distrito Federal ou simplesmente por não ter ocorrência de determinadas operações. Dessa forma, a presença do N/A não prejudica o cálculo do IC.

Ainda, quanto ao RQIC, seus dados serão extraídos do SICONFI/Tesouro e replicados nesta pesquisa, a fim de testá-lo estatisticamente quanto a observação se existe uma relação positiva entre o nível de conformidade das demonstrações contábeis, conforme as NBCASP, e o desempenho dos Estados e do Distrito Federal no RQIC.

3.4.2 Análise Estatística Quantitativa

A abordagem quantitativa consiste na utilização de dados numéricos para investigar fenômenos, permitindo mensurar variáveis e identificar relações correlacionais ou causais. Para Leavy (2017), ao priorizar o controle rigoroso e a precisão nas medições, a metodologia quantitativa viabiliza a elaboração de diagnósticos estatísticos sobre determinados fenômenos, permitindo tanto a validação de modelos teóricos quanto a testagem de hipóteses que relacionam diferentes variáveis.

Assim, a presente investigação adotou uma abordagem quantitativa, empregando diferentes técnicas estatísticas para análise dos dados referentes ao período de 2019 a 2024 tanto da Conformidade quanto do RQIC. Destaca-se, em virtude da não publicação de suas demonstrações contábeis, os estados de Roraima (2021) e Rio Grande do Norte (2024) foram desconsiderados nas tratativas estatísticas.

Dessa maneira, procedeu-se à análise descritiva dos dados por meio do cálculo do Índice de Conformidade e da Média Aritmética Simples; do cálculo de medidas de tendência central (média) e dispersão (desvio padrão), proporcionando uma caracterização sistemática das variáveis investigadas (Favero, 2015).

Para verificar os pressupostos de normalidade dos dados, aplicou-se o teste de Shapiro-Wilk (Shapiro; Wilk, 1965), procedimento que compara os valores observados com os esperados sob hipótese de distribuição normal, determinando assim a adequação de técnicas paramétricas ou não paramétricas nas análises subsequentes.

Nas comparações entre grupos, a seleção dos testes estatísticos foi condicionada aos resultados do teste de normalidade. Para dados com distribuição normal, empregou-se o teste *t* de Student (Student, 1908), procedimento paramétrico que avalia diferenças entre médias de grupos independentes.

Quando a premissa de normalidade não foi atendida, utilizou-se o teste *U* de Mann-Whitney (Mann; Whitney, 1947), alternativa não paramétrica que compara distribuições por meio da ordenação de postos.

A investigação da relação entre as variáveis Conformidade e RQIC foi conduzida mediante a correlação de Spearman (Spearman, 1904). Método não paramétrico que quantifica a força e direção de relações monotônicas por intermédio de postos ordenados, sendo especialmente indicado quando pelo menos uma variável não apresenta distribuição normal.

As variáveis deste estudo ao que foi proposto estatisticamente ficaram definidas em: Estado (ente subnacional), Ano, Conformidade e RQIC. Cabe destacar que as análises referentes ao nível de conformidade foram realizadas por meio do software Microsoft Excel e as estatísticas foram processadas no software R (versão 4.2.1), este, utilizando-se os pacotes tidyverse, ggplot2 e reshape2. Estabeleceu-se o nível de significância estatística em $\alpha = 0,01$ para todos os testes realizados.

3.5 Matriz de Amarração

Nesta subseção apresenta-se a trajetória metodológica da pesquisa, descrevendo de forma estruturada o percurso adotado para o desenvolvimento do estudo. Tal organização tem por finalidade oferecer uma visão integrada e coerente do desenho da pesquisa, permitindo ao leitor compreender o encadeamento lógico entre seus elementos constitutivos e a consistência do caminho metodológico adotado.

Nesse sentido, Mazzon (1981) propôs um instrumento que permite avaliar a coerência metodológica de uma pesquisa, relacionando modelo, objetivos, hipóteses e técnicas de análise, oferecendo uma visão sistêmica da configuração metodológica, de suas limitações e eficácia.

Para Telles (2001), trata-se de uma matriz que demonstra as conexões entre o modelo, os objetivos, as questões e/ou hipóteses de pesquisa, além dos procedimentos e técnicas de análise de dados, caracterizando-se pela simplicidade, operacionalidade e rigor conceitual.

Nessa perspectiva, com o intuito de facilitar a visualização desta pesquisa, o Quadro 1 apresenta a Matriz de Amarração adaptado de Telles (2001), sintetizando o estudo.

Quadro 1 - Matriz de Amarração

Problema de Pesquisa: qual a relação entre o nível de conformidade normativo das demonstrações contábeis dos Estados e Distrito Federal e o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal de 2019 a 2024?		
Objetivo Geral	→	Investigar o nível de conformidade normativo das demonstrações contábeis dos entes subnacionais e sua relação com o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal.
Objetivos Específicos	→	(i) Identificar o nível de conformidade das demonstrações contábeis dos Estados e do DF, conforme as NBCASP; (ii) Analisar se há diferenças no nível de conformidade entre as regiões geográficas; (iii) Avaliar se os Estados melhor classificados no RQIC possuem maior conformidade às NBCASP.
Procedimentos Metodológicos	→	Pesquisa documental e descritiva de caráter quantitativo. Dados extraídos nos sites eletrônicos de cada ente; acesso a classificação do RQIC (2019-2024) no SICONFI/Tesouro Nacional; análise de conformidade por Estado e por região; classificação dos Estados por região (Norte, Nordeste, Centro-Oeste, Sudeste e Sul); análise comparativa entre grupos.
Coleta de Dados/Checklist	→	Checklist de conformidade normativa das DCASP com 65 itens, construído a partir das NBC TSP e MCASP.
Hipóteses	→	H1: O nível de conformidade das demonstrações contábeis dos entes subnacionais evoluiu de 2019 a 2024; H2: O nível de conformidade das demonstrações contábeis dos entes subnacionais é diferente; H3: Existe uma relação positiva entre o nível de conformidade das demonstrações contábeis, conforme as NBCASP, e o desempenho dos Estados e do Distrito Federal no Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal.
Técnicas de Análise	→	Estatística descritiva: Construção do Índice de Conformidade; média, desvio padrão para observar se heterogêneo/homogêneo por UF e por ano; Teste de Shapiro-Wilk para verificar se os dados seguem distribuição normal; Teste <i>U</i> de Mann-Whitney para comparar os postos entre estados; Teste <i>t</i> de Student para comparar as médias entre estados; Teste Correlação Spearman para avaliar se existe relação entre Conformidade e RQIC.

Fonte: adaptado de Telles (2001)

Portanto, a funcionalidade desta Matriz de Amarração transparece a configuração da pesquisa, oferecendo uma visualização sistematizada que permite examinar a coerência entre o problema, os objetivos, as hipóteses, os dados e os procedimentos metodológicos, a fim de favorecer a compreensão e a análise por leitores e avaliadores.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para a compreensão dos achados desta pesquisa, a análise foi estruturada em etapas lógicas que compreendem desde o tratamento técnico dos dados até a aplicação de testes estatísticos de comparação e correlação. Inicialmente, procedeu-se ao preparo dos dados por meio da codificação binária e do cálculo do Índice de Conformidade, assegurando a objetividade na mensuração e o tratamento adequado de itens não aplicáveis, conforme preconizado Malaquias e Lemes (2013). Na sequência, os dados foram submetidos a testes de normalidade e estatística descritiva, os quais orientaram a escolha entre técnicas paramétricas e não paramétricas para as comparações entre as Unidades Federativas, conforme sintetizado no Quadro 2.

Quadro 2 - Etapas e Métodos

Etapas	Ferramenta/Teste	Justificativa	O que o resultado garantiu/revelou?
1. Preparação de Dados	Cálculo do Índice de Conformidade e Codificação Binária	Transformar dados qualitativos em numéricos, conferindo objetividade e padronização.	Padronização do tratamento dos itens; exclusão de itens "N/A" para evitar subestimação do desempenho.
2. Caracterização	Média e Desvio Padrão	Sintetizar, de forma descritiva, o desempenho geral e a variabilidade dos dados por UF e Ano.	Conformidade: Alta variação entre estados; RQIC: Baixa variação entre estados.
3. Verificação	Teste de Shapiro-Wilk	Definir se os dados seguem distribuição normal para escolher o teste de comparação.	Conformidade: Estados não seguem distribuição normal; RQIC: Estados seguem distribuição normal.
4. Comparação Conformidade	Teste <i>U</i> de Mann-Whitney	Comparar os postos entre estados.	Maior parte dos estados apresentam diferença significativa entre eles.
5. Comparação RQIC	Teste <i>t</i> de Student	Comparar as médias entre estados.	Maior parte dos estados não apresentam diferença significativa entre eles.
6. Correlação	Correlação de Spearman	Avaliar se existe relação entre Conformidade e RQIC.	Correlação positiva fraca 0,210 ($p = 0,0149$) e sem significância.

Fonte: elaborado pelo autor

Essa sequência metodológica permitiu que as variáveis Conformidade e RQIC fossem analisadas sob diferentes perspectivas, garantindo que as interpretações não se limitassem a meras médias aritméticas, mas considerassem a variabilidade e a distribuição específica de cada estado. A partir desse rigor estatístico, os resultados na próxima subseção detalham a dinâmica entre a qualidade institucional e o atendimento às exigências regulatórias, revelando padrões de homogeneidade e pontos de heterogeneidade no cenário nacional.

4.1 Resultado do Nível de Conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público

A análise da conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público foi realizada em duas etapas metodologicamente complementares. Na primeira, efetuou-se à mensuração do nível de conformidade por meio de um *checklist* normativo, elaborado a partir dos requisitos estabelecidos pelas NBCASP e pelo MCASP. Cada item foi codificado de forma binária, atribuindo-se o valor 1 quando o requisito foi atendido, 0 quando não atendido e N/A quando não aplicável. Os itens classificados como não aplicáveis foram excluídos do denominador no cálculo do índice, assegurando que os percentuais de conformidade refletissem exclusivamente os requisitos normativos efetivamente exigíveis.

A partir da operacionalização desse procedimento metodológico, foram apurados os índices de conformidade das DCASP para os 26 Estados brasileiros e o Distrito Federal, considerando o período de 2019 a 2024. Os resultados são apresentados de forma desagregada por unidade federativa e por exercício, permitindo a identificação de padrões de evolução, estabilidade ou declínio ao longo do tempo, bem como de diferenças relevantes entre os entes subnacionais.

Adicionalmente, os índices de conformidade foram consolidados por macrorregião e para o conjunto nacional, possibilitando uma análise comparativa dos níveis médios de aderência às NBCASP entre as diferentes regiões geográficas do país, bem como a identificação de assimetrias regionais nesse processo normativo. Essa consolidação também permitiu avaliar o comportamento agregado da conformidade em nível nacional, oferecendo uma visão sistêmica da evolução e das oscilações observadas ao longo do período analisado.

Dessa forma, compreende-se que a sistematização dos dados possibilitou observar não apenas o desempenho isolado de cada ente, mas também o grau de amadurecimento da contabilidade pública frente aos cronogramas de convergência. A análise conjunta desses índices fornece o suporte necessário para verificar as hipóteses de evolução e heterogeneidade regional formuladas no desenho metodológico. Assim, os resultados ora detalhados expõem as nuances da transparência pública e o rigor aplicado na evidenciação dos fenômenos contábeis subnacionais.

Para tanto, os quadros 3 e 4 sintetizam esses resultados, e constituem a base empírica para as análises descritivas, comparativas e estatísticas desenvolvidas nesta seção.

Quadro 3 - Resultado do Nível de Conformidade por UF, Ano e Período

Estado/Ano	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2019 – 2024
AC	89%	89%	88%	89%	89%	84%	88%
AL	95%	95%	87%	87%	87%	89%	90%
AM	87%	87%	87%	87%	84%	85%	86%
AP	73%	78%	92%	92%	92%	85%	85%
BA	95%	95%	95%	95%	97%	97%	96%
CE	95%	95%	95%	90%	85%	85%	91%
DF	79%	82%	82%	82%	82%	92%	83%
ES	97%	95%	95%	95%	95%	95%	95%
GO	84%	84%	84%	84%	84%	84%	84%
MA	10%	10%	89%	89%	89%	87%	62%
MG	85%	80%	80%	80%	80%	84%	82%
MS	89%	89%	89%	89%	89%	89%	89%
MT	85%	87%	87%	87%	87%	84%	86%
PA	84%	84%	84%	84%	84%	84%	84%
PB	72%	72%	72%	82%	82%	77%	76%
PE	89%	89%	89%	90%	90%	85%	89%
PI	87%	87%	66%	66%	66%	87%	76%
PR	87%	89%	89%	87%	89%	85%	87%
RJ	90%	87%	87%	90%	90%	89%	89%
RN	95%	97%	97%	97%	97%	0%	80%
RO	98%	98%	95%	97%	97%	97%	97%
RR	82%	82%	0%	82%	87%	76%	68%
RS	93%	93%	93%	90%	90%	85%	91%
SC	87%	97%	97%	97%	97%	97%	95%
SE	64%	82%	82%	79%	80%	79%	78%
SP	93%	95%	95%	93%	93%	92%	94%
TO	97%	97%	97%	97%	95%	90%	95%
TODOS (x̄)	84%	86%	85%	88%	88%	84%	86%

Fonte: elaborado pelo autor

O Quadro 3 apresenta o nível de conformidade das unidades federativas no período de 2019 a 2024, detalhando o desempenho individual de cada ente por ano. O levantamento contempla ainda o consolidado nacional anual e o resultado médio de cada unidade federativa referente a todo o intervalo pesquisado. Essas informações permitem identificar tanto a tendência de desempenho geral no decorrer dos anos analisados quanto o patamar de conformidade mantido por cada jurisdição durante o horizonte temporal desta pesquisa. O Quadro 4 demonstra o resultado do nível de conformidade por Região, Ano e Período.

Quadro 4 - Resultado do Nível de Conformidade por Região, Ano e Período

2019		2020		2021		2022		2023		2024		2019 – 2024	
Norte	87%	Norte	88%	Norte	90%	Norte	89%	Norte	89%	Norte	86%	Norte	88%
Nordeste	78%	Nordeste	80%	Nordeste	86%	Nordeste	86%	Nordeste	86%	Nordeste	86%	Nordeste	84%
Centro-Oeste	84%	Centro-Oeste	85%	Centro-Oeste	85%	Centro-Oeste	85%	Centro-Oeste	85%	Centro-Oeste	87%	Centro-Oeste	85%
Sudeste	91%	Sudeste	89%	Sudeste	89%	Sudeste	90%	Sudeste	90%	Sudeste	90%	Sudeste	90%
Sul	89%	Sul	93%	Sul	93%	Sul	91%	Sul	92%	Sul	89%	Sul	91%
Nacional	84%	Nacional	86%	Nacional	88%	Nacional	88%	Nacional	88%	Nacional	87%	Nacional	87%

Fonte: elaborado pelo autor

O Quadro 4 apresentou o resultado do nível de conformidade das unidades federativas agrupadas por regiões geográficas no período de 2019 a 2024, além do desempenho médio nacional. Destaca-se que o cálculo regional e nacional desconsiderou as lacunas decorrentes da ausência de publicações do estado de Roraima, em 2021, e do Rio Grande do Norte, em 2024. Essa abordagem garantiu que a falta pontual desses dados não influenciasse, em determinada análise, de forma prejudicial o desempenho médio das regiões Norte e Nordeste, respectivamente, e, por conseguinte, o resultado consolidado do país, mantendo a integridade dos resultados anuais e do lapso temporal de 2019 a 2024.

Isso posto, de forma consolidada e com todos os dados, os resultados evidenciaram que a conformidade média nacional apresentou variações ao longo da série histórica, situando-se em 84% em 2019, elevando-se para 86% em 2020, com uma leve redução para 85% em 2021, e atingindo seu melhor desempenho nos exercícios de 2022 e 2023, com média de 88%. Em 2024, observou-se um declínio para 84%, influenciada, em grande medida, pela ausência de publicação das demonstrações contábeis pelo Estado do Rio Grande do Norte nesse exercício, o que resultou em conformidade zero para o ente naquele ano e, por consequência, impactou a média nacional. De forma similar, a ausência de publicação das demonstrações pelo Estado de Roraima em 2021 também contribuiu para a redução do desempenho médio nacional nesse exercício.

Considerando todo o período analisado, a conformidade média nacional dos entes subnacionais situou-se em 86% entre 2019 e 2024, evidenciando avanço global no alinhamento às NBCASP, ainda que marcado por oscilações pontuais decorrentes de falhas ou ausências de divulgação. Esse movimento de crescimento converge com os achados de Meneses e Peter (2012) e Cabello, Bilancieri e Azevedo (2019), que já haviam identificado uma trajetória de melhora na conformidade às normas brasileiras, sugerindo um processo de aprendizado institucional contínuo.

Quanto à avaliação das regiões geográficas, desconsiderando as ausências de publicações de Roraima em 2021 e do Rio Grande do Norte em 2024 com o objetivo de não prejudicar a fidedignidade do desempenho regional e nacional, observou-se uma trajetória de conformidade mais estável e representativa da evolução normativa. Sob essa ótica de cálculo depurado, a média nacional por ano demonstrou um crescimento gradual, situando-se em 84% no início do período (2019) e atingindo um patamar de estabilidade de 88% entre os anos de 2021 e 2023, encerrando o exercício de 2024 com 87%. No acumulado do lapso temporal de 2019 a 2024, a conformidade média nacional ajustada fixou-se em 87%, evidenciando que, ao isolar falhas documentais específicas de divulgação, é possível identificar com maior precisão o nível de convergência técnica regional e nacional. Nesse cenário consolidado, as regiões Sudeste e Sul lideraram o alinhamento às NBCASP com médias de 90% e 91%, respectivamente, seguidas pelas regiões Norte (88%), Centro-Oeste (85%) e Nordeste (84%).

A análise individual dos entes federativos revelou heterogeneidade nos níveis de conformidade ao longo do período. Entre os estados com melhor desempenho médio, destaca-se Rondônia, que apresentou média de 97% no período analisado, mantendo desempenho consistentemente elevado em todos os exercícios, com índices próximos ao limite máximo de conformidade. Santa Catarina também se destacou, com média aproximada de 95%, evidenciando estabilidade elevada a partir de 2020, quando passou a registrar 97% de conformidade de forma contínua.

No Nordeste, Bahia figurou como o estado mais conforme da região, apresentando média superior a 95%, com 95% entre 2019 e 2022 e evolução para 97% em 2023 e 2024, posicionando-se entre os entes mais aderentes às NBCASP em âmbito nacional. O Espírito Santo manteve desempenho igualmente elevado, com média de 95% e baixa variabilidade intertemporal, enquanto o Rio Grande do Sul apresentou média aproximada de 91%, com desempenho elevado e estável até 2023.

Em sentido oposto, alguns estados apresentaram níveis médios inferiores, em comparação aos dados supracitados. O Maranhão registrou a menor média do período, aproximadamente 62%, fortemente impactada pelos exercícios de 2019 e 2020, quando apresentou apenas 10% de conformidade em razão da publicação restrita às Notas Explicativas. Roraima apresentou média inferior a 70%, com destaque negativo para o exercício de 2021, no qual registrou 0% de conformidade em função da não publicação das demonstrações. O Piauí manteve média de 76%, caracterizada por estagnação entre 2021 e 2023, período em que permaneceu em 66% de conformidade.

O Distrito Federal, por sua vez, apresentou desempenho inicial inferior entre 2019 e 2023, com índices variando entre 79% e 82%, ainda que tenha apresentado melhora no último exercício.

A análise longitudinal permite identificar processos de evolução em determinados entes. O Distrito Federal apresentou uma das trajetórias mais expressivas de crescimento, passando de 79% em 2019 para 92% em 2024, o que representa um avanço de 13 pontos percentuais ao longo do período. O Maranhão, apesar de apresentar o pior desempenho médio, foi o estado com maior evolução absoluta, saindo de 10% em 2019 para 87% em 2024, com incremento de 77 pontos percentuais, indicando um processo tardio de adequação normativa. Santa Catarina também apresentou evolução consistente, passando de 87% em 2019 para 97% em 2024, enquanto o estado da Bahia manteve sua trajetória de conformidade, apresentando crescimento de 95% para 97% no mesmo intervalo.

Sob o prisma regional já delineado, a Região Sul apresentou a maior média de conformidade no período (91%), impulsionada sobretudo pelo desempenho de Santa Catarina e Rio Grande do Sul. O Sudeste manteve média próxima a 90%, com destaque positivo para o Espírito Santo, contrastando com níveis mais baixos observados em Minas Gerais, que permaneceu entre 80% e 85% ao longo da série.

O Centro-Oeste apresentou média de 85%, com Mato Grosso e Mato Grosso do Sul demonstrando estabilidade intertemporal, enquanto o Distrito Federal evidenciou trajetória de crescimento. As regiões Norte e Nordeste exibiram maior dispersão nos resultados, combinando estados com elevado desempenho, como Rondônia, Tocantins e Bahia, e outros com níveis persistentemente mais baixos.

Observa-se então, que algumas diferenças estaduais e regionais e a liderança consolidada das regiões Sul e Sudeste convergem com os achados de Cabello, Bilancieri e Azevedo (2019), que inferiram que entes com maiores recursos disponíveis estão mais adequados às exigências normativas contábeis, já com menos recursos, por sua vez, apresentam grau de conformidade inferior à média.

Quanto a análise por tipo de demonstração contábil, esta indicou que o Balanço Orçamentário apresentou os maiores níveis médios de conformidade no período analisado, como também observado na pesquisa de Medeiros *et al.* (2019), seguido pelo Balanço Patrimonial, que superou o Balanço Financeiro ao longo da série. Em contrapartida, a Demonstração das Variações Patrimoniais e as Notas Explicativas concentraram as principais não conformidades, como com o item sobre a referência cruzada sistemática entre os quadros demonstrativos e as notas correspondentes.

4.2 Resultado de Testes Estatísticos sobre o Nível de Conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público

Já na segunda etapa metodológica, os índices de conformidade foram submetidos a análises estatísticas no software R, cujos resultados reforçam a elevada heterogeneidade observada.

Assim, o Quadro 5 apresenta a síntese estatística da variável Conformidade para as 27 unidades federativas brasileiras, incluindo os resultados dos testes de normalidade.

Quadro 5 - Testes de Normalidade por UF - Conformidade

Estado	Média Conformidade	Desvio Padrão Conformidade	p-valor normalidade (Conformidade)
AC	0,88	0,02	<0,00
AL	0,9	0,04	0,006
AM	0,86	0,01	0,033
AP	0,85	0,08	<0,00
BA	0,96	0,01	<0,00
CE	0,91	0,05	0,046
DF	0,83	0,04	<0,00
ES	0,95	0,01	<0,00
GO	0,84	0	
MA	0,62	0,41	0,006
MG	0,82	0,02	<0,00
MS	0,89	0	
MT	0,86	0,01	<0,00
PA	0,84	0	
PB	0,76	0,05	0,006
PE	0,89	0,02	0,006
PI	0,76	0,12	0,006
PR	0,87	0,02	0,006
RJ	0,89	0,01	0,006
RN	0,96	0,01	<0,00
RO	0,97	0,01	0,001
RR	0,82	0,04	0,006
RS	0,91	0,03	0,146
SC	0,95	0,04	<0,00
SE	0,78	0,07	0,006
SP	0,94	0,01	0,009
TO	0,95	0,03	<0,00

Fonte: elaborado pelo autor

Observou-se uma concentração dos dados em torno das médias, com desvios padrão baixos, o que confere representatividade aos indicadores de conformidade no período. A maioria dos estados não apresentou distribuição normal para esta variável considerando o

nível de significância de 0,01. Os menores valores médios foram observados no Maranhão (MA = 0,62), na Paraíba (PB = 0,76) e no Piauí (PI = 0,76). Maranhão apresentou o maior desvio padrão (0,41), o que sugere alta variabilidade nos dados desse estado. Em contrapartida, Rondônia (RO = 0,97), Bahia (BA = 0,96), Rio Grande do Norte (RN = 0,96) e Tocantins (TO = 0,95) apresentaram as maiores médias de conformidade. Ressalta-se que alguns estados, como Goiás (GO), Mato Grosso do Sul (MS) e Pará (PA), apresentaram desvio padrão igual a zero para Conformidade, indicando ausência de variação nos dados disponíveis para esses estados.

Em relação a evolução temporal da variável Conformidade, a análise longitudinal diante do período 2019 a 2024 revelou trajetória de oscilação ao longo dos anos, conforme demonstrado no Quadro 6.

Quadro 6 - Evolução Temporal de 2019 a 2024

Ano	Média Conformidade	Desvio Padrão Conformidade
2024	0,87	0,06
2023	0,88	0,07
2022	0,88	0,07
2021	0,88	0,08
2020	0,86	0,17
2019	0,84	0,17

Fonte: elaborado pelo autor

Assim, revelou-se que a Conformidade das DCASP não tem um padrão linear, onde os valores aumentam e diminuem conforme os anos passam. Vale destacar o ano de 2024, que foi o de menor variação entre os entes subnacionais.

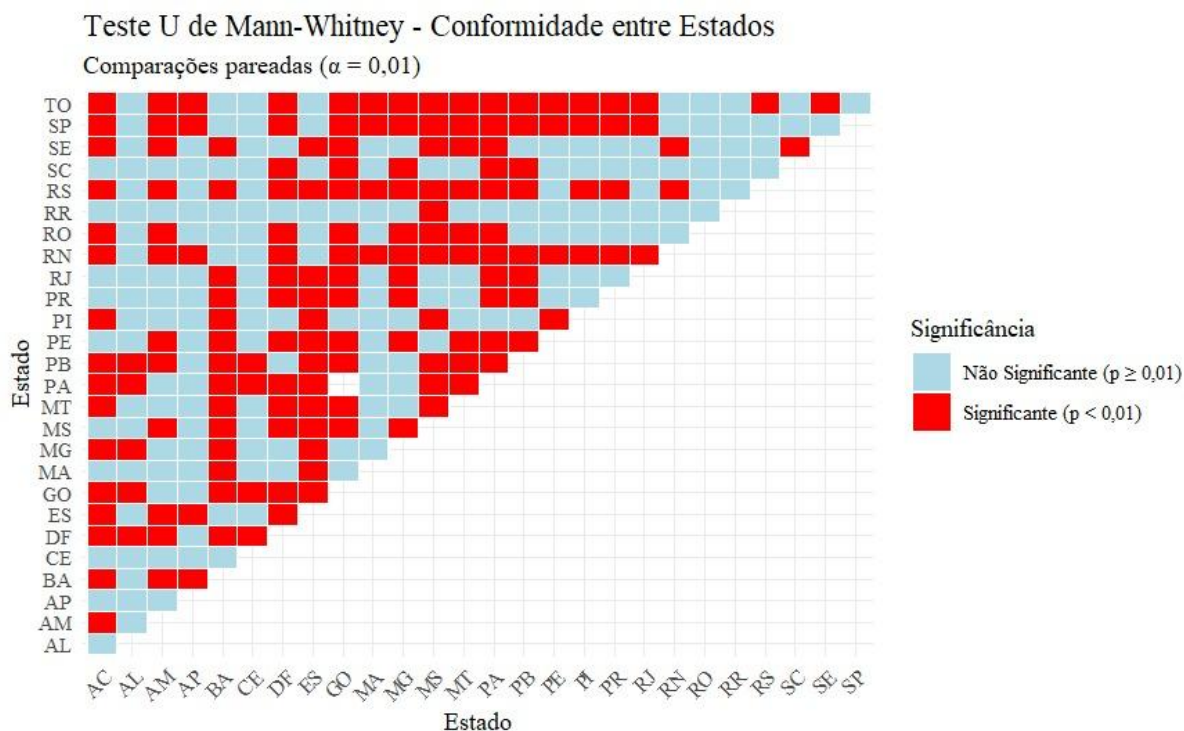
Diante da ausência de um padrão linear na evolução temporal da Conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, tornou-se necessário aprofundar a análise para verificar se as oscilações observadas ao longo do período se refletem em diferenças estatisticamente significativas entre os entes subnacionais. Nesse contexto, a utilização de testes não paramétricos mostrou-se apropriada, considerando a heterogeneidade dos dados e as características da distribuição da variável.

Assim, procedeu-se à aplicação do teste *U* de Mann-Whitney, com o objetivo de examinar comparações pareadas entre os Estados e o Distrito Federal, permitindo avaliar, sob

uma perspectiva inferencial, a magnitude e a extensão das diferenças nos níveis de Conformidade observados.

Na figura 1 é demonstrada a Matriz de Comparações Múltiplas.

Figura 1 - Matriz de Comparações Múltiplas sobre a Conformidade



Fonte: elaborada pelo autor

O padrão observado nas comparações de Conformidade esclarece um cenário de heterogeneidade nacional.

A Conformidade apresenta alta heterogeneidade entre os estados, conforme evidenciado pelo teste *U* de Mann-Whitney aplicado para comparações pareadas ao nível de significância de 0,01. A matriz de comparações revelou que a maioria dos pares de estados apresentou diferenças estatisticamente significativas ($p < 0,01$).

Este resultado corrobora a análise descritiva prévia, que demonstrou disparidades nos patamares de conformidade tanto entre estados quanto intraestado para esta variável. Estados como Tocantins (TO), Rio Grande do Norte (RN) e Rio Grande do Sul (RS) destacam-se por apresentarem diferenças significativas em relação à maioria das demais unidades federativas.

Assim, Tocantins (média = 0,95) diferenciou-se significativamente de 17 estados, enquanto Rio Grande do Sul (média = 0,91) apresentou diferenças com 16 estados. Estados com menores médias de Conformidade, como Maranhão (MA = 0,62) e Paraíba (PB = 0,76),

também demonstraram diferenças significativas em relação a múltiplos estados, inclusive aqueles com desempenho superior, como Rio Grande do Norte (RN = 0,96) e São Paulo (SP = 0,94).

A ampla distribuição de diferenças significativas na matriz sugere ausência de agrupamentos regionais consistentes e indica que o desempenho em Conformidade é específico de cada ente subnacional. De acordo com Zuccolotto e Teixeira (2014), entes federativos com bases fiscais mais sólidas tendem a apresentar maior capacidade para a divulgação pública, o que se traduz em um nível de transparência influenciado por melhores condições socioeconômicas, possibilitando não apenas a estruturação de sistemas de informação mais eficientes para o cidadão, mas também o investimento em burocracias e carreiras especializadas na prestação de contas. Portanto, infere-se que o desempenho está ligado a disponibilidade de recursos financeiros, o qual atua como um facilitador para a maturação dos processos contábeis e para o cumprimento das exigências de *disclosure* e do nível de conformidade.

4.3 Resultado de Testes Estatísticos sobre o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal

A fim de dar continuidade aos testes estatísticos e considerando que o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal constitui o principal indicador institucional utilizado nesta pesquisa para avaliar o desempenho informacional dos entes subnacionais, fez-se necessário examinar, de forma detalhada, o comportamento estatístico dessa variável de maneira independente, antes de sua análise conjunta com os índices de conformidade às NBCASP.

Nesse sentido, esta subseção apresenta os resultados dos testes estatísticos aplicados ao RQIC, contemplando sua caracterização descritiva por unidade federativa, a evolução temporal ao longo do período de 2019 a 2024 e as comparações múltiplas entre os estados. Essa abordagem permitiu compreender o grau de homogeneidade ou dispersão do RQIC no âmbito nacional, oferecendo subsídios empíricos para a interpretação comparativa com os resultados de Conformidade e para a análise subsequente da relação entre ambas as variáveis.

Na Figura 2 segue resultado oficial do *Ranking* obtido e adaptado diretamente do site SICONFI/Tesouro Nacional.

Figura 2 - Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal de 2019 a 2024

Estado/Ano/Posição	2019 - %	2019 - °	2020 - %	2020 - °	2021 - %	2021 - °	2022 - %	2022 - °	2023 - %	2023 - °	2024 - %	2024 - °
AC	89,40%	10°	86,30%	17°	87,80%	22°	91,80%	18°	92,30%	18°	91,30%	25°
AL	86,00%	16°	85,90%	18°	89,10%	19°	89,80%	21°	87,20%	23°	95,20%	19°
AM	92,00%	6°	92,60%	9°	96,80%	3°	95,10%	11°	97,00%	9°	97,50%	10°
AP	67,30%	26°	69,50%	27°	77,80%	26°	81,70%	25°	62,50%	27°	84,20%	27°
BA	88,90%	12°	87,20%	16°	95,90%	7°	92,30%	17°	97,20%	8°	98,50%	8°
CE	85,70%	17°	83,10%	20°	88,20%	21°	83,90%	24°	86,20%	24°	97,20%	12°
DF	86,40%	15°	82,20%	22°	91,00%	16°	95,00%	12°	94,40%	14°	94,20%	21°
ES	90,10%	8°	94,30%	4°	96,30%	6°	97,80%	3°	98,90%	4°	98,60%	6°
GO	85,40%	19°	92,90%	7°	96,40%	5°	99,50%	1°	99,80%	1°	100,00%	1°
MA	77,60%	25°	74,40%	25°	86,90%	24°	84,30%	23°	82,70%	25°	93,50%	23°
MG	85,70%	17°	77,10%	23°	85,50%	25°	92,60%	16°	92,70%	17°	96,70%	15°
MS	91,00%	7°	95,20%	2°	95,70%	8°	95,40%	9°	98,30%	5°	96,50%	16°
MT	89,70%	9°	82,40%	21°	89,30%	18°	94,10%	13°	95,30%	13°	98,90%	4°
PA	92,70%	5°	87,80%	15°	93,00%	14°	88,60%	22°	91,80%	19°	97,40%	11°
PB	93,50%	3°	93,30%	6°	94,80%	11°	90,80%	19°	89,90%	22°	95,60%	18°
PE	94,70%	1°	96,40%	1°	96,60%	4°	97,10%	6°	96,20%	10°	97,20%	13°
PI	83,90%	20°	89,10%	13°	88,30%	20°	95,60%	8°	96,10%	11°	98,60%	7°
PR	87,00%	14°	94,00%	5°	95,30%	9°	96,10%	7°	97,90%	6°	96,70%	14°
RJ	82,50%	22°	85,30%	19°	94,90%	10°	93,10%	14°	90,40%	21°	92,30%	24°
RN	88,50%	13°	89,00%	14°	89,60%	17°	93,10%	15°	96,00%	12°	98,90%	5°
RO	93,20%	4°	95,10%	3°	91,00%	15°	98,20%	2°	99,70%	2°	99,40%	3°
RR	12,20%	27°	69,60%	26°	69,00%	27°	61,10%	27°	76,40%	26°	90,80%	26°
RS	89,40%	10°	90,60%	11°	93,80%	13°	90,60%	20°	93,20%	15°	96,20%	17°
SC	94,70%	1°	92,00%	10°	96,80%	2°	97,60%	4°	97,50%	7°	97,90%	9°
SE	80,50%	23°	89,90%	12°	94,20%	12°	95,10%	10°	91,30%	20°	93,50%	22°
SP	80,00%	24°	74,80%	24°	87,60%	23°	81,50%	26°	92,70%	16°	94,80%	20°
TO	82,60%	21°	92,60%	8°	98,30%	1°	97,50%	5°	99,50%	3°	99,90%	2°

Fonte: adaptada do SICONFI/Tesouro Nacional

O Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal demonstra a distribuição do desempenho dos entes subnacionais no período compreendido entre 2019 e 2024, conforme as informações disponibilizadas pelo Tesouro Nacional. Observa-se que a classificação do RQIC é apresentada em termos percentuais. Em 2019, o topo do *ranking* foi marcado pelo empate entre Pernambuco e Santa Catarina, ambos alcançando o primeiro lugar. No ano de 2020, Pernambuco manteve a liderança, seguido pelo Mato Grosso do Sul em segundo. A dinâmica temporal revelou novas lideranças em 2021, com o estado de Tocantins atingindo a primeira colocação e Santa Catarina retornando ao segundo posto. A partir de 2022, iniciou-se um período de hegemonia do estado de Goiás, que conquistou o primeiro lugar e o manteve consecutivamente em 2023 e 2024. Nessas edições recentes, as segundas posições foram ocupadas por Rondônia (2022 e 2023) e, mais recentemente, por Tocantins (2024).

Posteriormente, o Quadro 7 também apresenta a síntese estatística, para a variável RQIC, compondo da mesma forma os 27 entes subnacionais, com os resultados dos testes de normalidade.

Quadro 7 - Testes de Normalidade por UF - RQIC

Estado	Média RQIC	Desvio Padrão RQIC	p-valor normalidade (RQIC)
AC	0,9	0,02	0,624
AL	0,89	0,03	0,303
AM	0,95	0,02	0,276
AP	0,74	0,09	0,744
BA	0,93	0,05	0,612
CE	0,87	0,05	0,849
DF	0,91	0,05	0,504
ES	0,96	0,03	0,608
GO	0,96	0,06	0,309
MA	0,83	0,07	0,747
MG	0,88	0,07	0,321
MS	0,95	0,02	0,404
MT	0,92	0,06	0,521
PA	0,92	0,03	0,19
PB	0,93	0,02	0,541
PE	0,96	0,01	0,3
PI	0,92	0,06	0,437
PR	0,94	0,04	0,21
RJ	0,9	0,05	0,654
RN	0,93	0,04	0,241
RO	0,96	0,04	0,843
RR	0,63	0,27	0,024
RS	0,92	0,03	0,347
SC	0,96	0,02	0,195
SE	0,91	0,05	0,201
SP	0,85	0,08	0,911
TO	0,95	0,07	0,126

Fonte: elaborado pelo autor

Portanto, verificou-se que a variação entre estados é baixa, com exceção de dois estados que se destacam negativamente: Roraima (RR = 0,63) e Amapá (AP = 0,74), apresentando as menores médias. Todos os demais estados apresentaram valores iguais ou superiores a 0,83, sendo que Espírito Santo (ES), Goiás (GO), Pernambuco (PE), Rondônia (RO) e Santa Catarina (SC) alcançaram a média mais elevada de 0,96. O teste de Shapiro-Wilk revelou que todos os estados apresentam distribuição normal para a variável RQIC ao nível de significância adotado ($\alpha = 0,01$), uma vez que todos os p-valores foram superiores a 0,01.

Quanto à evolução temporal da variável RQIC, a análise longitudinal de 2019-2024 apresentou trajetória evolutiva, conforme Quadro 8.

Quadro 8 - Evolução Temporal de 2019 a 2024

Ano	Média RQIC	Desvio Padrão RQIC
2024	0,96	0,03
2023	0,92	0,08
2022	0,91	0,08
2021	0,91	0,06
2020	0,87	0,08
2019	0,84	0,16

Fonte: elaborado pelo autor

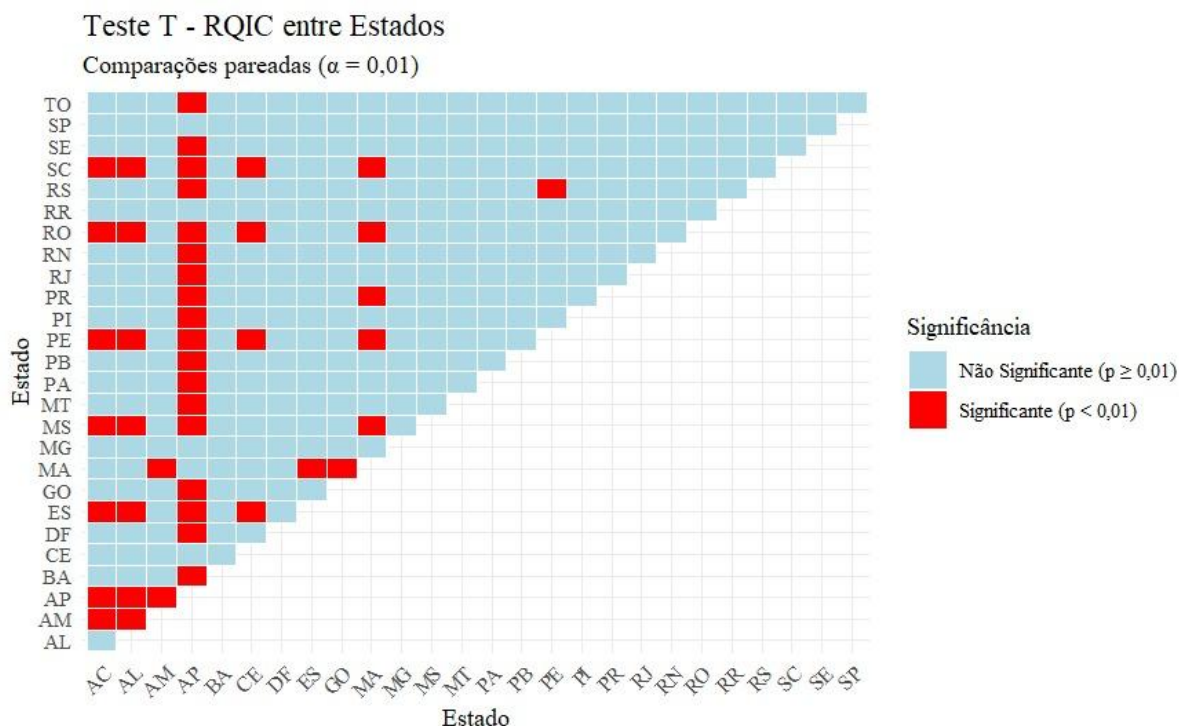
Diante do demonstrado no quadro 8, percebeu-se que os valores de RQIC estão aumentando conforme se passam os anos e, desde 2021 o valor médio está acima de 90%.

Ainda, observa-se uma tendência de queda no desvio padrão do RQIC, que após estabilizar-se entre 2020 e 2022, atingiu sua mínima em 2024, indicando forte alinhamento sistêmico e menor dispersão entre os entes. Em 2019, o desvio padrão mais elevado (0,16) evidencia maior variabilidade no desempenho dos estados, ao passo que, nos exercícios mais recentes, os valores mais baixos de dispersão sugerem maior concentração das observações em torno da média. Esse comportamento indica que, além do aumento do valor médio do RQIC ao longo do tempo, ocorreu também maior homogeneidade nos resultados entre os entes subnacionais no período final da série histórica.

Essa trajetória de crescimento das médias aliada à redução da dispersão (Desvio Padrão de 0,03 em 2024) sugere a ocorrência de um efeito de aprendizagem institucional, conforme observado por Camargos Júnior e Azevedo (2025). Sob essa ótica, depreende-se que a divulgação recorrente do *ranking* pela Secretaria do Tesouro Nacional atua como um mecanismo de pressão e estímulo, levando os entes subnacionais a aprimorarem seus processos de remessa de dados para evitar o estigma de baixas classificações. Esse movimento indica que os estados estão aprendendo a atender aos requisitos formais do sistema SICONFI de maneira mais uniforme ao longo do tempo.

Em relação as Comparações Múltiplas entre Estados, a matriz de comparações pareadas para o RQIC confirma quantitativamente a homogeneidade previamente identificada na análise descritiva, contudo, revela importantes nuances que merecem discussão aprofundada, conforme Figura 3.

Figura 3 - Matriz de Comparações Múltiplas sobre o RQIC



Fonte: elaborada pelo autor

O teste t de Student foi aplicado para comparações pareadas entre os estados em relação ao RQIC, considerando o nível de significância de 0,01. Conforme evidenciado pela análise descritiva, que demonstrou baixa variação do RQIC entre os estados, a matriz de comparações múltiplas revelou que a maioria dos pares de estados não apresenta diferenças estatisticamente significativas ($p > 0,01$), indicando homogeneidade no desempenho dessa variável ao longo do território nacional.

No entanto, três estados destacam-se por apresentarem diferenças significativas em relação a um maior número de unidades federativas: Amapá (AP), Acre (AC) e Alagoas (AL). O Amapá, que apresentou a segunda menor média de RQIC (0,74), diferenciou-se significativamente de diversos estados, incluindo Espírito Santo (ES), Goiás (GO), Mato Grosso do Sul (MS), Pernambuco (PE), Rondônia (RO), Santa Catarina (SC) e Tocantins (TO).

Acre e Alagoas também demonstraram diferenças significativas com múltiplos estados, embora em menor magnitude que o Amapá. Adicionalmente, observa-se que estados com desempenho superior no RQIC, como ES, GO, PE, RO e SC (média = 0,96), apresentam diferenças significativas principalmente em relação aos estados com médias inferiores,

reforçando a existência de dois grupos distintos: um com desempenho consistentemente elevado e outro com desempenho inferior, especialmente representado por AP, AC e AL.

4.4 Correlação entre o Nível de Conformidade das DCASP e o RQIC

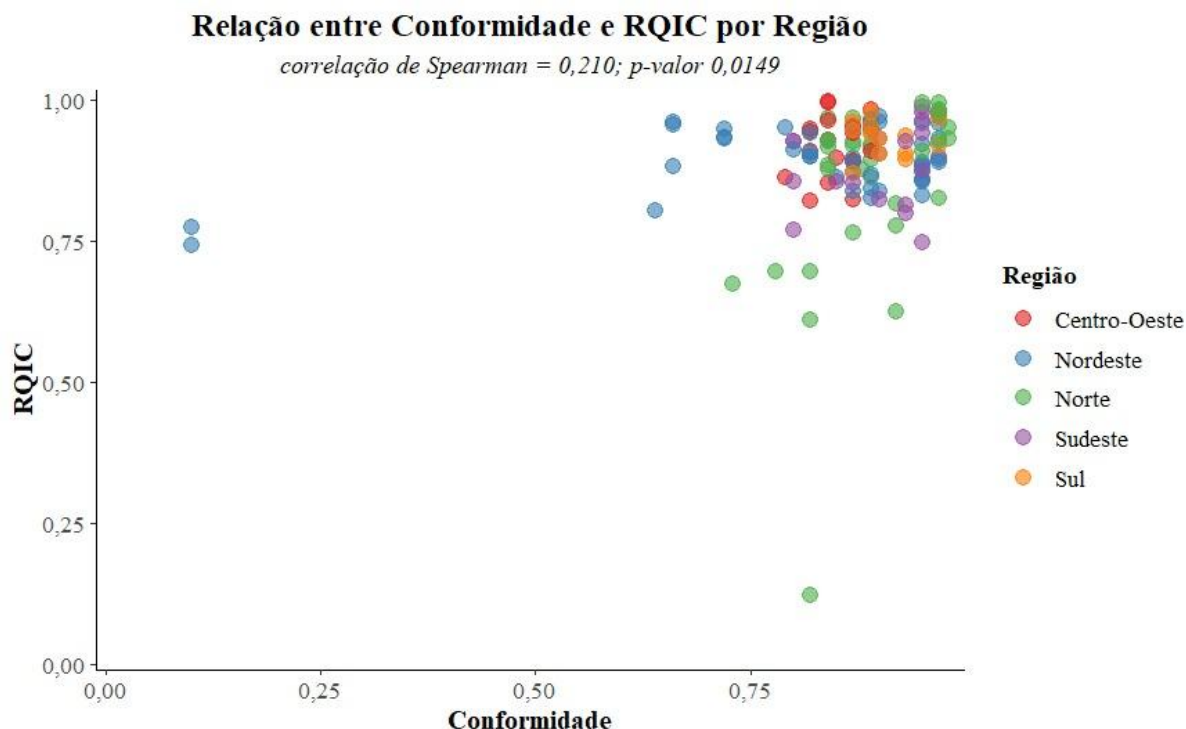
Diante dos resultados apresentados nas subseções anteriores, que evidenciaram, de forma separada, os níveis de conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público às NBCASP e o comportamento estatístico da conformidade e do Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal ao longo do período analisado, tornou-se necessário examinar conjuntamente essas duas dimensões. Essa análise buscou verificar se os entes subnacionais que apresentam maiores níveis de conformidade normativa também tendem a alcançar melhor desempenho no RQIC, conforme proposto no problema central desta pesquisa.

Para tanto, procedeu-se à avaliação da relação entre os índices de conformidade das DCASP e o RQIC no período de 2019 a 2024, por meio de análise correlacional, permitindo identificar a existência, a direção e a intensidade de eventual relação positiva entre a aderência às normas contábeis e a qualidade da informação contábil e fiscal divulgada pelos Estados e pelo Distrito Federal.

A investigação da relação entre as variáveis centrais do estudo, representada graficamente, evidenciou achados com implicações significativas para a compreensão da dinâmica entre a conformidade regulatória e a qualidade institucional. Essa análise visual buscou identificar se a maturidade institucional refletida pelo *ranking* possui capacidade preditiva sobre o rigor técnico das demonstrações contábeis.

Por conseguinte, na Figura 4, apresentou-se a dispersão e o comportamento conjunto entre os índices de conformidade das DCASP e as pontuações obtidas no RQIC, ao qual ofereceu um panorama visual das possíveis relações entre a conformidade normativa e o desempenho institucional. A representação gráfica permitiu observar a distribuição dos entes federativos em relação a ambas as métricas, com a finalidade de facilitar a identificação de padrões de agrupamento ou de eventuais distorções na convergência dessas variáveis ao longo do período de 2019 a 2024.

Figura 4 - Relação entre Conformidade e RQIC



Fonte: elaborada pelo autor

A correlação de Spearman entre o Nível de Conformidade das DCASP e o RQIC foi de 0,210 ($p = 0,0149$), indicando uma correlação positiva fraca e estatisticamente não significativa ao nível de 0,01. Este resultado sugere ausência de relação linear entre as variáveis, caracterizando um comportamento praticamente independente entre Conformidade e RQIC. A análise visual do gráfico de dispersão corrobora esta interpretação, evidenciando que a maior parte dos pontos se concentra na região superior do gráfico (RQIC elevado), mas, sem formar um padrão linear definido, configurando uma nuvem de pontos dispersa. Com esse achado, infere-se que a independência ocorre porque o RQIC avalia predominantemente a qualidade do reporte sistêmico e a consistência informacional, enquanto a Conformidade às NBCASP mensura a aplicação técnica e o conteúdo das demonstrações contábeis.

Destacam-se como *outliers* dois pontos da região Nordeste que apresentam baixa conformidade ($< 0,20$) associada a alto RQIC ($> 0,75$), e um ponto da região Norte que demonstra alta conformidade ($> 0,90$) com baixo RQIC (aproximadamente 0,12). Estes casos atípicos reforçam a ausência de relação sistemática entre as variáveis, sugerindo que o desempenho em RQIC não está condicionado aos níveis de conformidade observados, e vice-versa.

A distribuição dos pontos por região geográfica também confirmou a independência entre as variáveis, indicando que o descompasso entre o *ranking* e a conformidade normativa é um traço comum a todas as macrorregiões.

5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção tem por objetivo discutir criticamente os resultados empíricos apresentados na Seção 4, à luz do problema de pesquisa, dos objetivos propostos e das hipóteses formuladas, articulando-os com a Teoria da Divulgação, que fundamenta teoricamente esta pesquisa. Busca-se, assim, interpretar os achados relativos ao nível de conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, às diferenças entre entes subnacionais e regiões, bem como à relação entre a conformidade normativa e o desempenho institucional mensurado pelo Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal.

5.1 A Teoria da Divulgação como Lente Interpretativa

A Teoria da Divulgação sustenta que a disponibilização de informações contábeis de maior qualidade contribui para a redução da assimetria informacional entre os agentes responsáveis pela elaboração das informações e seus usuários externos, influenciando na transparência, na *accountability* e na credibilidade institucional (Healy; Palepu, 2000). No contexto do setor público, a divulgação contábil não atende apenas a interesses de investidores ou credores, mas constitui instrumento essencial de controle social, avaliação da gestão pública e fortalecimento da legitimidade governamental (Zorzal; Rodrigues, 2015; Ripamonti, 2024).

Sob essa perspectiva, a conformidade às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Pública pode ser compreendida como um componente central da qualidade da divulgação contábil governamental, na medida em que assegura padronização, comparabilidade e consistência das informações patrimoniais, orçamentárias e financeiras divulgadas pelos entes subnacionais. Assim, avanços ou fragilidades na conformidade normativa podem refletir na capacidade dos Estados e do Distrito Federal de reduzir a assimetria informacional e fornecer informações úteis, fidedignas e tempestivas à sociedade.

Adicionalmente, *rankings* e indicadores públicos, como o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal, podem ser compreendidos como mecanismos institucionais de

incentivo à divulgação, ao expor comparativamente o desempenho dos entes federativos e gerar estímulos reputacionais, administrativos e políticos voltadas ao aprimoramento das práticas informacionais (Camargos Júnior, 2023; Goularte, 2024; Camargos Júnior; Azevedo, 2025). Tanto que Camargos Júnior (2023) observou que os órgãos públicos reagem estrategicamente à exposição de *rankings* e indicadores, ajustando suas ações aos instrumentos de mensuração para assegurar ou elevar sua posição institucional.

Nessa perspectiva, o RQIC atua não apenas como instrumento de mensuração da qualidade informacional, mas também como indutor de comportamentos organizacionais orientados à melhoria da transparência e da confiabilidade das informações contábeis e fiscais divulgadas.

Dessa forma, a Teoria da Divulgação fornece o arcabouço conceitual necessário para interpretar tanto a evolução do nível de conformidade das DCASP às NBCASP quanto o comportamento do RQIC, bem como a eventual convergência — ou ausência dela — entre essas duas dimensões da qualidade da informação contábil no setor público. Essa lente teórica orienta, portanto, a discussão dos resultados empíricos apresentados nas subseções a seguir, especialmente no que se refere à confirmação ou rejeição das hipóteses de pesquisa formuladas.

5.2 Evolução do Nível de Conformidade das DCASP

A primeira hipótese da pesquisa (H1) postulou que o nível de conformidade das demonstrações contábeis dos entes subnacionais evoluiu no período de 2019 a 2024. Os resultados apresentados confirmam parcialmente essa hipótese.

A análise descritiva e longitudinal evidenciou que a conformidade média nacional apresentou tendência geral de crescimento, passando de 84% em 2019 para patamares mais elevados em 2022 e 2023 (88%), o que indica um processo de amadurecimento institucional e de progressivo alinhamento às NBCASP. Esse resultado é consistente com a literatura que aponta a adoção das normas contábeis do setor público como um processo gradual, marcado por aprendizagem organizacional e adaptação incremental (Cabello; Bilancieri; Azevedo, 2019; Medeiros *et al.*, 2019).

Entretanto, os dados revelaram que as oscilações observadas em 2021 e 2024, que aparentemente interromperiam a linearidade da evolução (com médias brutas de 85% e 84%, respectivamente), decorrem estritamente de falhas na divulgação documental. Ao aplicar o cálculo depurado, que isola a ausência de publicação dos estados de Roraima (2021) e Rio

Grande do Norte (2024), a trajetória de conformidade demonstra maior fidedignidade e estabilidade. Sob essa ótica ajustada, o nível nacional não regrediu, mas sim consolidou-se em um patamar de 88% entre 2021 e 2023, encerrando o período com 87%.

Sob a ótica da Teoria da Divulgação, esses resultados indicam que, embora exista incentivo institucional para a ampliação da transparência e da conformidade normativa (Silva, 2023), a divulgação contábil no setor público permanece sujeita a restrições organizacionais e assimetrias de capacidade (Miguel; Buana, 2025), o que deve explicar as interrupções pontuais e os retrocessos observados.

Assim, a H1 é confirmada de forma qualificada. Embora existam regressões pontuais na média nacional bruta, a análise regional depurada revela um avanço global sustentado no período. O crescimento ajustado da média nacional, de 84% em 2019 para 87% em 2024, sugere eficácia dos cronogramas de convergência, com a indicação que a conformidade normativa seguiu evoluindo, embora a continuidade da evidenciação contábil tenha sido comprometida por falhas administrativas pontuais em determinados entes.

5.3 Diferenças no Nível de Conformidade entre Estados e Regiões

A segunda hipótese (H2) propôs que o nível de conformidade das demonstrações contábeis dos entes subnacionais é diferente entre os estados. Os resultados empíricos confirmaram essa hipótese.

A estatística descritiva evidenciou heterogeneidade nos níveis de conformidade, tanto entre estados quanto intraestado, caracterizada por médias distintas que revelam diferentes estágios de maturação normativa no território nacional. Essa heterogeneidade foi corroborada pelos testes inferenciais, especialmente pelo teste *U* de Mann-Whitney, que revelou que a maioria das comparações pareadas entre estados apresentou diferenças estatisticamente significativas ao nível de 0,01.

Os resultados indicaram que o desempenho em conformidade é altamente específico de cada ente, sem a formação de agrupamentos regionais homogêneos, o que sugere que fatores locais — como capacidade técnica, organização administrativa, priorização da agenda contábil e cultura de transparência — exercem papel determinante na aderência às NBCASP. Estados como Rondônia, Santa Catarina e Bahia apresentaram níveis elevados e estáveis de conformidade, enquanto outros, como Maranhão, Piauí e Roraima, exibiram desempenhos inferiores ou trajetórias instáveis.

Do ponto de vista regional, a Região Sul apresentou a maior média de conformidade no período e as regiões Norte e Nordeste demonstraram maior dispersão, combinando estados altamente conformes com outros persistentemente abaixo da média nacional. Esses achados indicam diferenças de conformidade de acordo com a capacidade institucional, sem pressupor uniformidade regional automática.

Presume-se que essas diferenças ocorrem porque a conformidade às NBCASP, embora regida por normas nacionais uniformes, exige infraestrutura e capital humano que variam entre os entes. Segundo Zuccolotto e Teixeira (2014), a solidez da base fiscal permite investimentos em sistemas e burocracias especializadas, fator que diferencia o nível de divulgação. Complementarmente, Miguel e Buana (2025) e Paula e Bezerra Filho (2024) destacam que a escassez de conhecimento técnico e de suporte político local atua como barreira, resultando em processos de aderência específicos que refletem a maturidade institucional individual de cada estado, e não um padrão geográfico predefinido.

À luz da Teoria da Divulgação, esses resultados reforçam que a divulgação contábil não é um comportamento homogêneo induzido apenas por normativos formais, mas uma situação institucional condicionada por incentivos e capacidades organizacionais distintas (Verrecchia, 2001; Healy; Palepu, 2000; Zuccolotto; Teixeira, 2014; Cabello; Bilancieri; Azevedo, 2019; Paula; Bezerra Filho, 2024; Miguel; Buana, 2025). Dessa forma, a H2 é corroborada pelos resultados empíricos.

5.4 Comportamento Estatístico da Conformidade e sua Comparação com o RQIC

A análise estatística da conformidade às NBCASP revelou níveis distintos de aderência normativa entre os estados, ausência de padrão linear ao longo do tempo e diferenças estatisticamente significativas entre a maioria dos entes subnacionais. Conforme evidenciado nos resultados descritivos e inferenciais, a conformidade apresentou níveis heterogêneos entre os entes subnacionais, refletindo trajetórias institucionais distintas, possivelmente influenciadas por práticas locais de gestão contábil, capacidade administrativa e regularidade na divulgação das demonstrações.

Em contraste com esse comportamento, o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal apresentou padrão distinto. Os resultados descritivos indicaram que, com exceção de poucos estados — notadamente Roraima e Amapá —, a maioria dos entes subnacionais alcançou médias elevadas de RQIC, superiores a 0,83, com diversos estados registrando valores próximos a 0,96. A evolução temporal reforçou essa constatação,

evidenciando crescimento contínuo do RQIC ao longo do período analisado, com médias superiores a 90% a partir de 2021.

Ainda, os testes de normalidade confirmaram a adequação do uso de procedimentos paramétricos para o RQIC, e a aplicação do teste *t* de Student revelou que a maior parte das comparações pareadas entre os estados não apresentou diferenças estatisticamente significativas. Esse resultado indica homogeneidade institucional no desempenho do *ranking*, sugerindo que o RQIC capta dimensões amplas de qualidade informacional, cumprimento de requisitos fiscais e práticas contábeis que tendem a se manifestar de forma mais uniforme no contexto nacional.

O resultado corrobora a perspectiva de Camargos Júnior e Azevedo (2025), ao destacarem que a divulgação de *rankings* e indicadores coordena as expectativas dos gestores e estimula um efeito de aprendizagem voltado ao cumprimento de métricas sistêmicas. Sob a ótica de Gomes e Silva (2022), o RQIC atua como um mecanismo de indução que incentiva os entes a padronizarem o reporte de dados via SICONFI, resultando em um desempenho fidedigno com os requisitos formais exigidos pela Secretaria do Tesouro Nacional. Assim, o comportamento homogêneo observado reflete mais o alinhamento dos entes aos processos de envio e consistência sistêmica do que a convergência técnica às normas contábeis.

Essa diferença estrutural entre o comportamento estatístico da conformidade às NBCASP e do RQIC constitui um elemento central para a interpretação da hipótese subsequente, ao evidenciar que elevados níveis de qualidade institucional, medidos pelo *ranking*, não necessariamente caminham de forma paralela à aderência normativa estrita das demonstrações contábeis.

5.5 Relação entre Nível de Conformidade das DCASP e RQIC

A terceira hipótese (H3) postulou que existe uma relação positiva entre o nível de conformidade das demonstrações contábeis, conforme as NBCASP, e o desempenho dos Estados e do Distrito Federal no RQIC. Os resultados empíricos não confirmaram essa hipótese.

A correlação de Spearman entre os índices de conformidade e o RQIC foi positiva, porém fraca 0,210 ($p = 0,0149$) e estatisticamente não significativa ao nível de 1%. Esse resultado indica ausência de relação linear relevante entre as duas variáveis, sugerindo que elevados níveis de conformidade normativa não se traduzem, necessariamente, em melhor desempenho no *ranking* institucional.

A análise gráfica reforçou essa conclusão, ao evidenciar uma dispersão ampla dos pontos, com a presença de *outliers* que combinam baixa conformidade com alto RQIC e, inversamente, alta conformidade com baixo desempenho no *ranking*. Esses achados indicam que a qualidade institucional captada pelo RQIC não depende exclusivamente do grau de aderência às NBCASP, mas incorpora outros elementos relacionados à gestão fiscal, ao cumprimento de prazos, à consistência de informações e à regularidade de envio de dados aos sistemas nacionais.

Sob a perspectiva da Teoria da Divulgação, esse resultado assume centralidade para o debate. Embora a teoria sugira que maior divulgação tende a reduzir assimetrias informacionais, os achados desta pesquisa indicam que a conformidade normativa detalhada das demonstrações contábeis representa apenas uma dimensão da qualidade informacional avaliada pelo RQIC. Em outras palavras, o *ranking* privilegia aspectos formais e sistêmicos da prestação de contas, enquanto a conformidade às NBCASP exige maior complexidade técnica, julgamento profissional, apurada assertividade nas publicações e um rigoroso cuidado quanto à estrutura de apresentação das demonstrações contábeis (Gomes; Silva, 2022; Camargos Júnior; Azevedo, 2025; Paula; Bezerra Filho, 2024; Miguel; Buana. 2025).

Dessa forma, a H3 é rejeitada, evidenciando que conformidade normativa e desempenho institucional no RQIC são dimensões relacionadas, porém não equivalentes nem diretamente associadas.

5.6 Síntese da Discussão

Em síntese, os resultados demonstram que a conformidade das DCASP às NBCASP avançou no período analisado, mas de forma heterogênea e não linear (H1 parcialmente confirmada); que existem diferenças estatisticamente significativas entre os entes subnacionais (H2 confirmada); e que não há evidência empírica de relação positiva significativa entre o nível de conformidade das DCASP e desempenho no RQIC (H3 rejeitada).

Esses achados contribuem para o debate acadêmico ao evidenciar que a melhoria da qualidade da informação contábil no setor público não pode ser compreendida apenas a partir de *rankings* institucionais agregados, sendo necessário considerar a profundidade, a consistência e a aderência técnica das demonstrações contábeis às normas vigentes.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta dissertação teve como objetivo geral investigar o nível de conformidade das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público dos Estados brasileiros e do Distrito Federal às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e analisar sua relação com o desempenho institucional mensurado pelo Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal, no período de 2019 a 2024. A pesquisa foi conduzida à luz da Teoria da Divulgação, compreendida como lente interpretativa capaz de explicar os incentivos, os limites e os efeitos da divulgação contábil no setor público.

O estudo partiu da constatação de que o Brasil avançou no processo de convergência da contabilidade pública às normas internacionais, considerando a adoção das NBCASP, alinhadas às IPSAS, conforme destacado por autores como Cabello, Bilancieri e Azevedo (2019) e Medeiros *et al.* (2019). Contudo, também reconheceu que esse processo é marcado por assimetrias institucionais, restrições operacionais e desafios técnicos persistentes, já discutidos na literatura nacional e internacional (Macêdo; Klann, 2014; Lima *et al.*, 2022; Miguel; Buana, 2025; Brusca; Gómez-Villegas; Montesinos, 2016; Hepworth, 2017).

No que se refere ao nível de conformidade das DCASP, os resultados empíricos evidenciaram que houve, de forma agregada, avanço no alinhamento às NBCASP ao longo do período analisado, embora esse processo não tenha ocorrido de maneira linear nem homogênea entre os entes federativos. Tal evolução converge com o cenário destacado nas pesquisas de Meneses e Peter (2012), Cabello, Bilancieri e Azevedo (2019) e Medeiros *et al.* (2019), cujas conclusões servem de base comparativa para as evidências aqui apresentadas, respeitando-se as variações de amostra, natureza dos dados e procedimentos de análise.

Sob a ótica do cálculo depurado, a conformidade média nacional evoluiu de 84% em 2019 para um patamar de estabilidade de 88% entre 2021 e 2023, consolidando-se em 87% ao final de 2024. As oscilações observadas nos dados brutos em anos específicos decorreram, em grande medida, da ausência pontual de divulgação das demonstrações por determinados estados, e não necessariamente de um retrocesso na convergência técnica. Esses achados confirmam a hipótese H1 sob uma perspectiva qualificada, e reforçam que a evolução da conformidade normativa depende não apenas do arcabouço regulatório, mas também da capacidade técnica e institucional, da regularidade no fluxo da divulgação das informações e do compromisso organizacional com a transparência, conforme sugerido por Oliveira, Santos e Simões (2016), Santos e Peixe (2022) e Marques *et al.* (2022).

A análise das diferenças entre os entes subnacionais confirmou a hipótese H2, ao evidenciar heterogeneidade nos níveis de conformidade às NBCASP. Os testes estatísticos demonstraram que a maioria das comparações pareadas entre estados apresentou diferenças estatisticamente significativas, indicando que a conformidade é condicionada a fatores locais, como estrutura administrativa, qualificação técnica, priorização da agenda contábil e cultura de prestação de contas. Esse resultado dialoga com os achados de Zuccolotto e Teixeira (2014), Cabello, Bilancieri e Azevedo (2019) e Ravanello, Marcuzzo e Frey (2019), que associam níveis mais elevados de conformidade à maior capacidade institucional e administrativa.

Sob o prisma regional, observou-se que regiões como Sul e Sudeste apresentaram médias mais elevadas de conformidade, enquanto Norte e Nordeste exibiram maior dispersão, combinando entes altamente conformes com outros persistentemente abaixo da média nacional. Tal evidência reforça a compreensão de que a convergência normativa no setor público brasileiro não produz, por si só, uniformidade de práticas, sendo mediada por desigualdades estruturais históricas e organizacionais.

No tocante ao comportamento estatístico do RQIC, os resultados revelaram uma dinâmica substancialmente distinta daquela observada para a conformidade às NBCASP. O *Ranking* SICONFI apresentou médias elevadas, trajetória crescente ao longo do período e relativa homogeneidade entre os entes subnacionais, com exceção de poucos casos específicos. Os testes paramétricos indicaram que a maioria das comparações entre estados não apresentou diferenças estatisticamente significativas, sugerindo que o RQIC capta dimensões mais amplas e sistemicamente difundidas da qualidade informacional e fiscal, conforme descrito por Camargos Júnior (2023), Gomes e Silva (2022) e Camargos Júnior e Azevedo (2025).

Essa diferença estrutural entre o comportamento da conformidade normativa e o desempenho no RQIC mostrou-se central para a análise da hipótese H3. Os resultados da correlação indicaram uma relação positiva fraca e estatisticamente não significativa entre o nível de conformidade das DCASP e o RQIC, levando à rejeição da hipótese de que entes mais conformes às NBCASP necessariamente apresentam melhor desempenho no *ranking*. Esse achado empírico representa uma das principais contribuições da pesquisa, ao demonstrar que conformidade normativa e qualidade institucional mensurada por *rankings* oficiais são dimensões relacionadas, porém não equivalentes.

À luz da Teoria da Divulgação, essa evidência sugere que o RQIC privilegia aspectos formais, procedimentais e sistêmicos da prestação de informações — como envio tempestivo,

consistência entre bases de dados e aderência a regras automatizadas — enquanto a conformidade às NBCASP exige maior complexidade técnica, julgamento profissional e apurada assertividade na apresentação das demonstrações contábeis. Assim, embora ambos os instrumentos estejam associados à transparência e à *accountability*, eles operam em níveis distintos de profundidade informacional, conforme discutido por Verrecchia (2001), Healy; Palepu (2000) e Zorzal; Rodrigues (2015).

Do ponto de vista teórico, a pesquisa contribui para o avanço da literatura ao aplicar a Teoria da Divulgação ao contexto da contabilidade pública subnacional brasileira, evidenciando seus limites explicativos quando a divulgação é operacionalizada por meio de indicadores agregados. Os resultados sugerem que *rankings* institucionais podem induzir comportamentos estratégicos de conformidade procedimental, sem necessariamente refletir a qualidade substantiva das demonstrações contábeis, corroborando as observações de Camargos Júnior (2023) e Camargos Júnior e Azevedo (2025) sobre o uso estratégico de indicadores públicos.

No campo prático, os achados oferecem subsídios relevantes para gestores públicos, órgãos de controle e formuladores de políticas. O índice de conformidade desenvolvido nesta pesquisa constitui um instrumento diagnóstico capaz de identificar fragilidades específicas na divulgação contábil, orientar ações de capacitação técnica e apoiar o aprimoramento das práticas contábeis patrimoniais. Ademais, os resultados sugerem que o RQIC, embora relevante como instrumento de monitoramento institucional, não deve ser utilizado isoladamente como *proxy* da qualidade das demonstrações contábeis, compreendendo-o como limitado, sendo recomendável sua complementação com métricas mais aprofundadas de conformidade normativa.

Quanto às limitações da pesquisa, destaca-se, inicialmente, o uso de uma métrica binária de conformidade, que, embora metodologicamente adequada e utilizada na literatura, não captura nuances qualitativas mais profundas do nível de evidenciação e do julgamento profissional envolvido na elaboração das demonstrações contábeis. Ademais, o estudo concentrou-se exclusivamente nos Estados e no Distrito Federal, não abrangendo os municípios, nos quais as restrições institucionais, técnicas e operacionais tendem a ser ainda mais acentuadas. Soma-se a isso a dependência da disponibilidade e da padronização das informações contábeis publicadas pelos entes subnacionais em seus sítios eletrônicos, uma vez que, apesar da obrigatoriedade legal de divulgação, podem ocorrer lacunas de preenchimento e publicação, inconsistências e variações na qualidade das informações

prestadas, o que pode afetar, em alguma medida, a comparabilidade entre os entes e a precisão das análises realizadas.

Por fim, ainda quanto as limitações, conforme Camargos Júnior e Azevedo (2025), deve-se considerar que a utilização de *rankings* na definição de políticas pode simplificar fenômenos complexos e carecer de transparência no processamento de dados, visto que o desempenho apurado depende do escopo e dos indicadores selecionados, exigindo cautela para evitar a glorificação dos entes melhor ranqueados em detrimento das últimas colocações e o consequente reforço de estereótipos.

Como agenda para pesquisas futuras, sugere-se: (i) a incorporação de modelos econométricos multivariados que relacionem conformidade e RQIC a variáveis institucionais e fiscais; (ii) a ampliação da análise para o nível municipal; (iii) o refinamento das métricas de conformidade, com ponderações por relevância informacional; e (iv) novos estudos qualitativos que investiguem como os profissionais contábeis percebem e respondem aos incentivos gerados pelo RQIC e por outros instrumentos de avaliação institucional.

Em síntese, esta dissertação evidencia que a melhora da qualidade da informação contábil no setor público brasileiro é um processo multifacetado, que não pode ser plenamente compreendido apenas a partir de *rankings* agregados. A conformidade às NBCASP permanece como elemento central para a transparência substantiva e para a redução da assimetria informacional, enquanto o RQIC desempenha papel relevante como mecanismo de indução e monitoramento institucional. Portanto, a articulação crítica entre essas duas dimensões pode representar um avanço necessário para o fortalecimento da transparência e da divulgação, da governança, da *accountability* e da credibilidade das informações contábeis no setor público brasileiro.

7 REFERÊNCIAS

ACCA. Association of Chartered Certified Accountants. IPSAS implementation: Current status and challenges. **ACCA**, 2017. Disponível em: <https://www.accaglobal.com/gb/en/professional-insights/global-profession/ipsas-implementation-current-status-and-challenges.html>. Acesso em: 29 ago. 2024.

ANTO, L. O.; YUSRAN, I. N. Determinants of the Quality of Financial Reports. **International Journal of Professional Business Review**, São Paulo, v. 8, n. 3, p. e01331, 2023. DOI: 10.26668/businessreview/2023.v8i3.1331. Disponível em: <https://openaccessoj.com/JBReview/article/view/1331>. Acesso em: 10 abr. 2025.

ARAYA-LEANDRO, C.; CABA-PÉREZ, M. D. C.; LÓPEZ-HERNANDEZ, A. M. The convergence of the Central American countries to International Accounting Standards. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 50, n. 2, 2016. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/0034-7612131665>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rap/a/mLRq4KsMMk8m6Z7mC8VLBPx/?format=pdf&lang=en>. Acesso em: 12 dez. 2025.

ARRUDA, D.; ARAÚJO, I. P. S. A. Contabilidade pública: da teoria à prática. – 3. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

BEZERRA FILHO, J. E. Contabilidade Aplicada ao Setor Público - Abordagem Objetiva e Didática. – 3. ed. – São Paulo: GEN Atlas, 2021.

BOFF, M. L. Estratégias de legitimidade organizacional de Lindblom na evidenciação ambiental e social em relatórios da administração de empresas familiares. 2007. 160f. **Dissertação** (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2007.

BRASIL, 1964. Casa Civil, Lei no 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm#:~:text=LEI%20No%204.320%2C%20DE%2017%20DE%20MAR%C3%87O%20DE%201964&text=Estatui%20Normas%20Gerai s%20de%20Direito,Munic%C3%ADpios%20e%20do%20Distrito%20Federal. Acesso em: 21 de set. de 2024.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: MCASP. 11. ed. Brasília, DF: STN, 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-governamental/manuais/mcasp>. Acesso em: 7 abr. 2025.

BRUSCA, I.; GÓMEZ-VILLEGAS, M.; MONTESINOS, V. Public financial management reforms: the role of IPSAS in Latin-America. **Public Administration and Development**, [s. l.] v. 36, n. 1, 2016. <https://doi.org/10.1002/pad.1747>. Acesso em: 15 jul. 2025.

CABELLO, O. G.; BILANCIERI, M. V.; AZEVEDO, R. R. Conformidade inicial das normas de contabilidade aplicadas ao setor público no Brasil. **RMC, Revista Mineira de Contabilidade**, Belo Horizonte, v. 20, n. 3, 2019. DOI: <https://doi.org/10.21714/2446-9114RMC2019v20n3t01>. Disponível em: <https://revista.crcmg.org.br/rmc/article/view/841/577770>. Acesso em: 10 jan. 2025.

CAIN, S. Twenty Years of International Public Sector Standard Setting. **IFAC – International Federation of Accountants**, 2017. Disponível em: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/twenty-years-international-public-sector-standard-setting>. Acesso em: 11 abr. 2025.

CAMARGOS JÚNIOR, P. G. N. Efeitos da divulgação de rankings e indicadores nas práticas contábeis dos municípios. 2023. 133 f. **Dissertação**, Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2023.

CAMARGOS JÚNIOR, P. G. N.; AZEVEDO, R. R. Impactos da divulgação do *ranking* da secretaria do tesouro nacional nos registros contábeis das prefeituras municipais. **Revista Enfoque: Reflexão Contábil**, Maringá, v. 44, n. 2, 2025. DOI: 10.4025/enfoque.v44i2.66397. Disponível em: <https://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/download/66397/751375160192/>. Acesso em: 8 set. 2025.

CAMARGOS JÚNIOR, P. G. N.; AZEVEDO, R. R. Efeitos da divulgação de rankings e indicadores nas práticas contábeis dos municípios. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 20, n. 1, 2025. DOI:10.21446/scg_ufrj.v20i1.62542.

CANEDO, K. G.; GUEDES, L. C. M. G.; CASTRO, W. A. Contabilidade internacional: qualidade contábil após adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil. **Research, Society and Development**, [s. l.] v. 9, n. 2, 2020. DOI:10.33448/rsd-v9i2.2079. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/338429501_Contabilidade_internacional_qualidade_contabil_apos_adocao_das_normas_internacionais_de_contabilidade_no_Brasil/fulltext/5e1486fe92851c8364b6ecd6/Contabilidade-internacional-qualidade-contabil-apos-adocao-das-normas-internacionais-de-contabilidade-no-Brasil.pdf?_tp=eyJjb250ZXh0Ijp7ImZpcnN0UGFnZSI6InB1YmxpY2F0aW9uIiwicGFnZSI6InB1YmxpY2F0aW9uIn19. Acesso em: 6 out. 2024.

CASTRO, M. C. C. S.; CUNHA, J. V. A.; SCARPIN, J. E.; FRANCISCO, J. R. S. Índice de disclosure dos Estados brasileiros e do Distrito Federal com base nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: uma análise da similaridade dos entes públicos. **Revista Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v. 10, n. 2, 2018. DOI: <https://doi.org/10.5380/rcc.v10i2.58271>. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/58271>. Acesso em: 2 ago. 2024.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. As normas contábeis do setor público como instrumento para a melhoria do controle das finanças públicas. 2017. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/artigo-as-normas-contabeis-do-setor-publico-como-instrumento-para-a-melhoria-do-controle-das-financas-publicas/>. Acesso em: 5 set. 2024.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC TSP do Setor Público. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>. Acesso em: 6 set. 2024.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. Normas Brasileiras de Contabilidade. NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis. Brasília: CFC, 2018. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP11.pdf>. Acesso em: 04 abr. 2025.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. Resoluções e Ementas. 2016. Disponível em: https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTSPEC&arquivo=NBCTSPEC.doc&_gl=1*144hi3m*_ga*MTIzNzYxMDkzLjE3MjQxNjA2NTI.*_ga_38VHCFH9HD*MTczMDU3NDAYNy45LjEuMTczMDU3NTA3NS4wLjAuMA. Acesso em: 20 set. 2024.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. NBCs 16 - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. 2012. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/Publicacao_Setor_Publico.pdf. Acesso em: 20 ago. 2024.

CHAN, J. L. As NICSPs e a Contabilidade Governamental de Países em Desenvolvimento. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, [s. l.], v. 4, n. 1, 2010. DOI: 10.17524/repec.v4i1.145. Disponível em: <https://www.repec.org.br/repec/article/view/145>. Acesso em: 11 abr. 2025.

CHRISTIAENS, J.; VANHEE, C.; MANES-ROSSI, F.; AVERSANO, N.; VAN CAUWENBERGE, P. The effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: an international comparison. **International Review of Administrative Sciences**, [s. l.], v. 81, n. 1, 2013. Disponível em: <https://doi.org/10.1177/0020852314546580>. Acesso em: 11 abr. 2025.

COELHO, I. As normas contábeis do setor público como instrumento para a melhoria do controle das finanças públicas. Conselho Federal de Contabilidade, 2017. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/artigo-as-normas-contabeis-do-setor-publico-como-instrumento-para-a-melhoria-do-controle-das-financas-publicas/>. Acesso em: 11 abr. 2025.

CONSONI, S.; COLAUTO, R. D. A divulgação voluntária no contexto da convergência às Normas Internacionais de Contabilidade no Brasil. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 18, n. 62, 2016. <https://doi.org/10.7819/rbgn.v18i62.2242>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rbgn/a/chXLFQSmLH6VMjfvGmCzpHB/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 7 jul. 2025.

CRCPR. Conselho Regional de Contabilidade do Paraná. Contabilidade Aplicada ao Setor Público: 11 novas normas entram em vigor. Disponível em: <https://www3.crcpr.org.br/crcpr/noticias/contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-11-novas-normas-entram-em-vigor>. Acesso em: 20 abr. 2024.

DANTAS, J. A.; ZENDERSKY, H. C.; SANTOS, S. C.; NIYAMA, J. K. A dualidade entre os benefícios do *disclosure* e a relutância das organizações em aumentar o grau de evidenciação. **E & G Economia e Gestão**, Belo Horizonte, v. 5, n. 11, 2005. Disponível em: <https://periodicos.pucminas.br/economiaegestao/article/view/40/34>. Acesso em: 2 jun. 2025.

DARÓS, L. L.; PEREIRA, A. S. Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público – NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública. **9º Congresso USP Controladoria e Contabilidade**, São Paulo, 2009. Disponível em:

https://congressousp.fipecafi.org/anais/artigos92009/an_resumo.asp?con=1&cod_trabalho=467&titulo=An%E1lise+das+Normas+Brasileiras+de+Contabilidade+Aplicadas+ao+Setor+P%FAblico+%96+NBCASP%3A+Mudan%E7as+e+Desa. Acesso em: 01 nov. 2024.

DELAMORA, A.; GONÇALVES, M.; GAMA, J. R.; CALIMAN, D. R. Disclosure dos elementos patrimoniais do setor público na região sudeste. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 4, 2020. DOI: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.21945. Disponível em: <https://revista.ufrj.br/index.php/scg/article/view/21945>. Acesso em: 10 abr. 2025.

DEPOERS, F. A cost benefit study of voluntary disclosure: some empirical evidence from French listed companies. **European Accounting Review**, [s. l.], v. 9, n. 2, 2000. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/09638180050129891>. Acesso em: 19 maio 2025.

FABRE, V. V. Disclosure obrigatório para portais de transparência pública: um instrumento de pesquisa. **Revista Livre de Sustentabilidade e Empreendedorismo**, [s. l.], v. 2, n. 2, 2017. Disponível em: <https://www.relise.eco.br/index.php/relise/article/view/95/63>. Acesso em: 17 out. 2024.

FAVERO, L. P. Análise de dados: modelos de regressão com Excel, Stata e SPSS. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015.

FRAGOSO, A. R.; MACÊDO, J. M. A.; LOPES, J. E. G.; RIBEIRO FILHO, J. F.; PEDERNEIRAS, M. M. M. Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e o Desafio da Convergência: uma Análise Comparativa – IPSAS e NBCTSP. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, [s. l.], v. 6, n. 4, 2012. Disponível em: <https://www.repec.org.br/repec/article/view/260/667>. Acesso em: 1 jul. 2024.

GAMA, J. R.; RODRIGUES, G. M. Transparência e acesso à informação: um estudo da demanda por informações contábeis nas universidades federais brasileiras. **Transinformação**, Campinas, v. 28, n. 1, 2016. DOI: 10.1590/2318-08892016002800004. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/tinf/a/zNQffWsF5rW7phtphYLn5Lg/?lang=pt&format=pdf>. Acesso em: 15 fev. 2025.

GIL, A. C. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GOMES, N. C.; SILVA, M. C. Análise dos fatores explicativos do Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal. **Journal Globalization, Competitiveness & Governability**, [s. l.], v. 16, n. 3, 2022. DOI: 10.3232/GCG.2022.V16.N3.05. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/8577507.pdf>. Acesso em: 2 jan. 2026.

GONÇALVES, D. E. S.; NASSIF, S. M. S.; LIMA, A. C. M. Normas de contabilidade aplicadas ao setor público: um estudo de caso na Universidade Estadual de Feira de Santana – UEFS. **Revista Formadores Vivências e Estudos**, Cachoeira, v. 12, n. 8, 2019. Disponível em: <https://adventista.emnuvens.com.br/formadores/article/view/1202/873>. Acesso em: 8 ago. 2025.

GOULARTE, J. L. L. Análise da evolução do ranking do indicador da qualidade da informação contábil e fiscal da Secretaria do Tesouro Nacional. **Contabilometria – Brazilian Journal of Quantitative Methods Applied to Accounting**, Monte Carmelo, v. 13, n. 1, 2024. Disponível em:

<https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/contabilometria/article/view/3595/2271>. Acesso em: 10 nov. 2025.

GUJARATI, D. N.; PORTER, D. C. *Econometria Básica*. 5. ed. Porto Alegre: AMGH, 2011.

HEALY, P. M.; PALEPU, K. G. Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. **JAE Rochester Conference**, 2000.

DOI: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.258514>. Disponível:

https://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN_ID258514_code010201540.pdf?abstractid=258514&mirid=1. Acesso em: 12 nov. 2024.

HEPWORTH, Noel. Is implementing the IPSASs an appropriate reform? **Public Money & Management**, v. 37, n. 2, 2017. DOI: 10.1080/09540962.2016.1266174.

HERRERA, K. S. C; FAREZ, G. A. A.; CHACHA, G. C.; JARA, A. A. L. Impacto de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) en la transparencia y rendición de cuentas en la administración pública local. **Runas. Journal of Education and Culture**, Quito, v. 6, n. 11, 2025. DOI: 10.46652/runas.v6i11.223. Disponível em:

<https://runas.religacion.com/index.php/about/article/view/223>. Acesso em: 12 mar. 2025.

INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IPSASB). Handbook of international public sector pronouncements. Disponível em:

<https://www.ipsasb.org/publications/2020-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements>. Acesso em: 20 out. 2024.

INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IPSASB). IPSASB issues package of measurement-related pronouncements. New York: IFAC, 2023.

Disponível em: <https://www.ipsasb.org/news-events/2023-05/ipsasb-issues-package-measurement-related-pronouncements>. Acesso em: 19 maio 2025.

INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IPSASB). 2025 Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. 2025. Disponível em: <https://www.ipsasb.org/publications/2025-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements>. Acesso em: 07 julho 2025.

IFAC — INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. 65% of Governments Globally Will Report on an Accrual Basis by 2023, Finds New Report. New York & London, 5 nov. 2018. Disponível em: <https://www.ifac.org/news-events/2018-11/65-governments-globally-will-report-accrual-basis-2023-finds-new-report>. Acesso em: 01 abr. 2025.

IFAC — INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Global Call Announced for Next IPSASB Chair. 2024. New York, 23 out. 2024. Disponível em:

<https://www.ifac.org/news-events/2024-10/global-call-announced-next-ipsasb-chair>. Acesso em: 10 mai. 2025.

IUDÍCIBUS, S. (2004). *Teoria da contabilidade* (7 ed.). São Paulo: Atlas.

JENSEN, G. International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). **Global Encyclopedia of Public Administration, Public Policy, and Governance**, 2016. Disponível em: https://doi.org/10.1007/978-3-319-31816-5_2280-1. Acesso em: 13 jul. 2025.

LEAVY, P. Research design: quantitative, qualitative, mixed methods, arts-based, and community-based participatory research approaches. New York: The Guilford Press, 2017.
LEI FEDERAL Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964. Institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 12 out. 2024.

LENZI, F. C.; REI, C.; FALASTE, E. B. G. C.; FALASTER, C. A Transparência na Administração Pública Conforme a Lei de Acesso à Informação nos Municípios de Santa Catarina. **Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional**, Taubaté, v. 13, n. 1, 2017. Disponível em: <https://www.rbgdr.net/revista/index.php/rbgdr/article/view/2736>. Acesso em: 22 maio. 2025.

LIMA, D. V. Orçamento, contabilidade e gestão no setor público. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

LIMA, S. C.; DINIZ, J. A. Contabilidade Pública: análise financeira governamental. São Paulo: Atlas, 2016.

LIMA, R. L.; LIMA, D. V. Experiência do Brasil na implementação das IPSAS. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 16, n. 38, 2019. DOI: 10.5007/2175-8069.2019v16n38p166. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2019v16n38p166>. Acesso em: 02 abr. 2025.

LIMA, R. L.; LIMA, D. V.; VARELA, P. S.; CRUZ, C. F. Aprendendo com as experiências internacionais: normas contábeis diferenciadas para entidades do setor público. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, Edição Especial, 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.51341/cgg.v25iesp.2902>. Acesso em: 09 abr. 2025.

LIMA, D. V.; SANTANA, C. M.; GUEDES, M. A. As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público e a legislação contábil pública brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil. **Revista Contabilidade e Governança**, Brasília. v. 12. n. 2., 2009. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/49583527_As_Normas_Brasileiras_de_Contabilidade_aplicadas_ao_setor_publico_e_a_legislacao_contabil_publica_brasileira_uma_analise_comparativa_a_luz_da_teorias_contabil. Acesso em: 6 mai. 2025.

MACÊDO, F. F. R. R.; KLANN, R. C. Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP): um estudo nas unidades da Federação do Brasil. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 6, n. 1, 2014. Disponível em: <https://scispace.com/pdf/analise-das-normas-brasileiras-de-contabilidade-aplicadas-ao-2gbl703vvf.pdf>. Acesso em: 18 mar. 2025.

MAGALHÃES, F. R.; FERREIRA, A. C. S.; SANTOS, C. A. L.; REIS, J. C. H. B. NBCASP e IPSAS: Uma análise do processo de convergência brasileira sob a ótica do accrual basis

accounting. **Revista Brasileira de Contabilidade**, [s. l.], n. 201, out. 2013. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/260871403_NBCASP_e_IPSAS_Uma_analise_do_processo_de_convergencia_brasileira_sob_a_otica_do_accrual_basis_accounting. Acesso em: 19 set. 2024.

MALAUQUIAS, R.; LEMES, S. Disclosure de instrumentos financeiros segundo as normas internacionais de contabilidade: evidências empíricas de empresas brasileiras. **Brazilian Business Review**, Vitória, v. 10, n. 3, 2013. Disponível em: <https://doi.org/10.15728/bbr.2013.10.3.4>. Acesso em: 20 dez. 2025.

MANN, H. B.; WHITNEY, D. R. On a test of whether one of two random variables is stochastically larger than the other. *Annals of Mathematical Statistics*, v. 18, n. 1, p. 50-60, 1947.

MAPURUNGA, P. V. R.; MENESES, A. F. DE; PETER, M. G. A. O Processo de Convergência das Normas Internacionais de Contabilidade: Uma Realidade nos Setores Privado e Público Brasileiros. **Revista Controle**, [s. l.], v. 9, n. 1, 2011. Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/100/101>. Acesso em: 15 nov. 2025.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. Fundamentos de metodologia científica. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARQUES, L. T.; BARBOSA, R. R.; VENDRUSCOLO, M. I.; PINHEIRO, L. E. T. Implementação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: Percepção de Profissionais Contábeis de Universidades Federais. **Revista Eletrônica de Administração**, [s. l.], v. 21, n. 2, 2022. DOI: <http://dx.doi.org/10.29327/2114>. Disponível em: <http://periodicos.unifacef.com.br/rea/article/view/2114/1787>. Acesso em: 11 jan. 2025.

MASOUD, N. Global insights on public sector accounting reforms: a comprehensive study on the adoption, implementation, and impact of IFRS and IPSAS. **Revista de Pesquisa Contábil**, [s. l.], v. 38, n. 1, 2025. DOI: 10.1108/ARJ-06-2024-0228 Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/arj-06-2024-0228/full/html>. Acesso em: 04 abr. 2025.

MAZZON, J. A. Análise do programa de alimentação do trabalhador sob o conceito de marketing social. 1981. **Tese** (Doutorado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1981.

MEDEIROS, W. S.; XAVIER JUNIOR, A. E.; MACÊDO, Á. F. P.; PRADO, A. G. S. Demonstrações contábeis das entidades do setor público: um estudo da adequação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público nas prefeituras das capitais dos estados brasileiros. **Anais do Congresso UFPE de Ciências Contábeis**, n. 4, 2019.

MELO, J. B.; SILVA, D. J. C.; PAIXÃO, F. S.; DIAS, H. B. G.; COSTA NETO, A. M. Impactos das IPSAS e da cultura nacional no governo eletrônico dos países. **Boletim de Conjuntura (BOCA)**, Boa Vista, v. 17, n. 51, 2024. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.10968985>. Disponível em: <https://revista.ioles.com.br/boca/index.php/revista/article/view/3877>. Acesso em: 11 abr. 2025.

MENESES, A. F.; PETER, M. G. A. Evidenciação das demonstrações contábeis: estudo sob a óptica do processo de convergência das normas de contabilidade aplicadas ao setor público. **Gestão Pública: Práticas e Desafios**, Recife, v. 3, n. 5, 2012. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/gestaopublica/article/view/1162/904>. Acesso em: 12 dez. 2024.

MIGUEL, P. J.; BUANA, R. M. C. Implementação das ipsas em moçambique - desafios e perspectivas para o ministério de economia e finanças (2020 – 2024). **ALBA - ISFIC Research and Science Journal**, [s. l.], v. 1, n. 6, 2025. Disponível em: <https://www.alba.ac.mz/index.php/alba/article/view/348>. Acesso em: 11 abr. 2025.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria MF nº 184, de 25 de agosto de 2008. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2008/arquivos/portaria-no-184-de-25-de-agosto-de-2008.pdf/view>. Acesso em 14 de dezembro de 2024,

MOURA, G. D.; FRANZ, L.; CUNHA, P. R. Qualidade da informação contábil em empresas familiares: influência dos níveis diferenciados de governança da BM&FBovespa, tamanho e independência do conselho de administração. **Contaduría y Administración**, Cidade do México, v. 60, n. 2, 2015. DOI: [https://doi.org/10.1016/S0186-1042\(15\)30008-5](https://doi.org/10.1016/S0186-1042(15)30008-5). Disponível em: <https://www.cya.unam.mx/index.php/cya/article/view/719/742>. Acesso em: 1 jun. 2025.

NAKAGAWA, M.; RELVAS, T. R. S.; DIAS FILHO, J. M. Accountability: a Razão de ser da Contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 1, n. 3, 2007. DOI: <https://doi.org/10.17524/repec.v1i3.17>. Disponível em: <https://www.repec.org.br/repec/article/view/17/19>. Acesso em: 23 nov. 2024.

NEVES, F. R.; GÓMEZ-VILLEGAS, M. Public sector accounting reform in Latin America and Epistemic Communities: an institutional approach. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 54, n. 1, 2020. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/0034-761220180157>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rap/a/DF87PzwVmJFJvPd6xR8Dnpc/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 11 out. 2025.

OLIVEIRA, M. V. P.; SANTOS, E. F.; SIMÕES, E. F. Contabilidade aplicada ao setor público: a adoção de um novo modelo no Brasil. **Revista de Administração e Contabilidade**, Feira de Santana, v. 8, n. 1, 2016. Disponível em: <https://reacfat.com.br/reac/article/view/156/165>. Acesso em: 8 jan. 2025.

PARANÁ. Secretaria da Fazenda. Paraná sobe no ranking da qualidade da informação contábil e fiscal. Disponível em: <https://www.fazenda.pr.gov.br/Noticia/Parana-sobe-no-ranking-da-qualidade-da-informacao-contabil-e-fiscal>. Acesso em: 19 julho 2025.

PAULA, W. M.; BEZERRA FILHO, J. E. Dificuldades na profissão do contador público: um mapeamento sistemático no ambiente brasileiro. **Revista Administração Pública e Gestão Social**, Viçosa, v. 16, n. 1, 2024. Disponível em: <https://www.redalyc.org/journal/3515/351576210009/351576210009.pdf>. Acesso em: 19 maio 2025.

PEREIRA, R. M.; ANDRADE, L. M. N.; LOVO, O. A.; MAGRO, E. F. D.; LOOSE, C. E. Qualidade da informação contábil e fiscal governamental: um extrato de Rondônia. **Research, Society and Development**, [s. l.], v. 11, n. 4, 2022. DOI: <http://dx.doi.org/10.33448/rsd-v11i4.27197>, 2022. Disponível em:

<https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/download/27197/23723/317361>. Acesso em: 2 fev. 2025.

PICCOLI, M. R.; KLANN, R. C. A percepção dos contadores públicos em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 66, 2015. Disponível em:

<https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/410/726>. Acesso em: 12 abr. 2025.

RAVANELLO, M.; MARCUZZO, J. L.; FREY, M. R. Análise da adequação dos municípios às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. **Revista Estudos do CEPE**, Santa Cruz do Sul, n. 42, 2015. DOI: <https://doi.org/10.17058/cepe.v0i42.4818>.

Disponível em: <https://seer.unisc.br/index.php/cepe/article/view/4818>. Acesso em: 21 mar. 2025.

REIS, H. C. Regime de caixa ou competência: eis a questão. **Revista de Administração Municipal**, Rio de Janeiro, v. 52, n. 260, 2006. Disponível em:

http://www.oim.tmunicipal.org.br/abre_documento.cfm?arquivo=_repositorio/_oim/_documentos/4529D07C-0F29-3F8B-9850EEADDC99B4D217122008103654.pdf&i=268. Acesso em: 13 mai. 2025.

RIGONI, B. O. P.; ZUCCOLOTTO, R.; SOUZA, F. P. Convergência das Normas de Contabilidade no Setor Público: uma Análise do Posicionamento Acadêmico nas Principais Bases Científicas. **Administração Pública e Gestão Social**, Viçosa, v. 16, n. 2, 2024.

Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=351577342010>. Acesso em: 15 fev. 2025.

RIPAMONTI, J. P. Does being informed about government transparency boost trust? Exploring an overlooked mechanism. **Government Information Quarterly**, Milão, v. 41, n. 3, 2024. DOI: 10.1016/j.giq.2024.101960. Disponível em:

<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0740624X24000522>. Acesso em 14 de dezembro de 2024.

ROCHA, Lilia Ramos; COSTA, Fábio Moraes da. Determinantes para divulgação voluntária de demonstrações contábeis em websites de municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 10, n. 3, 2016. DOI: <https://doi.org/10.9771/rc-ufba.v10i3.18083>. Disponível em:

<https://periodicos.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/18083/13081>. Acesso em: 24 mai. 2025.

RODRIGUES, K. F. Desvelando o conceito de transparência: seus limites, suas variedades e a criação de uma tipologia. **Cadernos EBAPE.BR**, Rio de Janeiro, v. 18, n. 2, 2020.

DOI:10.1590/1679-395173192. Disponível em:

<https://www.scielo.br/j/cebape/a/x7BckSpN4dvNMqQmkM5QHcq/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 3 jun. 2025.

SANTOS, M. R.; PEIXE, B. C. S. Implementação da nova contabilidade pública na administração pública federal: sob a ótica da avaliação dos relatórios de gestão dos anos de 2018 até 2020. **Research, Society and Development**, [s. l.], v. 11, n. 7, e6611729569, 2022. DOI: <https://doi.org/10.33448/rsd-v11i7.29569>. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/download/29569/25629/339832>. Acesso em: 18 mar. 2025.

SAUERBRONN, F. F.; SILVA, G. E. Um Breve Panorama Histórico da Contabilidade Governamental no Brasil: em busca pelo 'novo' na Nova Contabilidade Pública. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**. Florianópolis, v.4, n.1, 2017. DOI: 10.26694/2358.1735.2017.v4ed15321. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/318725169_Um_Breve_Panorama_Historico_da_Contabilidade_Governamental_no_Brasil_em_busca_pelo_'novo'_na_Nova_Contabilidade_Publica. Acesso em: 7 out. 2024.

SCANNELL, S.; TAWIAH, V. A Thematic Literature Review on International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). **Public Organization Review**, Dublin, v. 24, n. 3 2024. DOI: 10.1007/s11115-024-00773-1. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/380969792_A_Thematic_Literature_Review_on_International_Public_Sector_Accounting_Standards_IPSAS. Acesso em: 13 fev. 2025.

SCHMIDTHUBER, L.; HILGERS, D.; HOFMANN, S. International Public Sector Accounting Standards (IPSASs): a systematic literature review and future research agenda. **Financial Accountability & Management**, v. 38, n. 1, 2022. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/epdf/10.1111/faam.12265>. Acesso em: 18 set. 2025.

SEVERINO, A. J. Metodologia do trabalho científico. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SHAPIRO, S. S.; WILK, M. B. An analysis of variance test for normality (complete samples). *Biometrika*, v. 52, n. 3/4, p. 591-611, 1965.

SILVA, M. A. C.; SILVA JUNIOR, A. C.; FERREIRA, M. A. M.; BRUNOZI JÚNIOR, A. C. Fatores condicionantes da adoção dos padrões internacionais de contabilidade do setor público – IPSAS. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 25, n. 1, 2022. Disponível em: <https://www.revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/2771/737>. Acesso em: 25 fev. 2025.

SILVA, M. C.; OLIVEIRA, E. J.; CELESTINO, M. S. Ensaio teórico sobre a teoria da divulgação aplicada ao setor público brasileiro. **Revista de Gestão e Secretariado**, São Paulo, v. 14, n. 10, 2023. DOI: <https://doi.org/10.7769/gesec.v14i10.2921>. Disponível em: <https://ojs.revistagesec.org.br/secretariado/article/view/2921/1828>. Acesso em: 10 abr. 2025.

SILVA, M. C. Análises do balanço patrimonial da cidade de São Paulo (2021-2022) com suporte da teoria da divulgação. **Revista Gestão e Secretariado (GeSec)**, São Paulo, v. 14, n. 8, 2023. DOI: <https://doi.org/10.7769/gesec.v14i8.2481>. Disponível em: <https://ojs.revistagesec.org.br/secretariado/article/view/2481/1448>. Acesso em: 2 mar. 2025.

SILVA, L. M. Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, P. H. M.; VIEIRA, M. A.; RODRIGUES, C. C.; MOREIRA, N. P.; ÁVILA, M. F. P. de; ROCHA, J. M. de M. F. Qualidade da informação contábil e fiscal dos governos locais. **CONTABILOMETRIA - Brazilian Journal of Quantitative Methods Applied to Accounting**, Monte Carmelo, v. 13, n. 2, 2026. Disponível em: <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/contabilometria/article/view/3754>. Acesso em 8 jan. 2026.

SOARES, M.; SCARPIN, J. E. A convergência da contabilidade pública nacional às normas internacionais e os impactos na aplicação da DRE na administração direta. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 9, n. 27, 2010. DOI: <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v9n27p25-42>. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5454724.pdf>. Acesso em: 1 abr. 2025.

SPEARMAN, C. The proof and measurement of association between two things. *The American Journal of Psychology*, v. 15, n. 1, p. 72-101, 1904.

STN. SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL. Módulo XIII: introdução às normas nacionais e internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público. Brasília: 2012. Disponível em: www3.tesouro.gov.br/contabilidade_governamental/treinamentos_eventos_ccont_novosite.asp. Acesso em: 28 de novembro de 2024.

STUDENT. The probable error of a mean. *Biometrika*, v. 6, n. 1, p. 1-25, 1908.

SUZART, J.; ZUCCOLOTTO, R. (2013). Estamos a caminho da convergência para as IPSAS? **Revista Gestor Contábil**, São Paulo, ed. 5, 14-15, 2013. Disponível em: <https://crcsp.org.br/portal/publicacoes/gestor-contabil/edicao-05.pdf>. Acesso em: 13 jan. 2025.

TAWIAH, V. The effect of IPSAS adoption on governance quality: evidence from developing and developed countries. **Public Organization Review**, Dublin, v. 23, n. 3, 2023. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/359772509_The_Effect_of_IPSAS_Adoption_on_Governance_Quality_Evidence_from_Developing_and_Developed_Countries. Acesso em: 10 abr. 2025.

TELLES, R. A efetividade da matriz de amarração de Mazzon nas pesquisas em Administração. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 36, n. 4, 2001. Disponível em: <https://nadiamarketing.com.br/site/wp-content/uploads/2019/01/matrizdeamaracao8810.pdf>. Acesso em: 19 mar. 2025.

TESOURO NACIONAL. Ranking Siconfi. Disponível em: <https://ranking-municipios.tesouro.gov.br/>. Acesso em: 02 fev. 2025.

TESOURO NACIONAL. Entrega das Contas Anuais à Secretaria do Tesouro Nacional será pelo Siconfi. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=3>. Acesso em: 02 fev. 2025.

VAN BREDÁ, M.; HENDRIKSEN, E. S. (1999). Teoria da Contabilidade. Editora Atlas.

VERRECCHIA, R. E. Essays on disclosure, 2001. DOI: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.276699>. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=276699. Acesso em 23 dez. 2024.

ZORZAL, L.; RODRIGUES, G. M. Disclosure e transparência no setor público: uma análise da convergência dos princípios de governança. **Informação & Informação**, Londrina, v. 20, n. 3, 2015. DOI: 10.5433/1981-8920.2015v20n3p113. Disponível em: <https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/informacao/article/view/19470/17642>. Acesso em: 10 abr. 2025.

ZUCCOLOTTO, R.; TEIXEIRA, M. A. C. As Causas da Transparência Fiscal: Evidências nos Estados Brasileiros. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 25, n. 66, 2014. DOI: 10.1590/1808-057x201410820. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/98013>. Acesso em: 28 maio 2025.

8 APÊNDICES

Perante os estudos sobre a evolução da contabilidade pública brasileira e o processo de convergência às normas internacionais, faz-se pertinente uma contextualização detalhada do arcabouço normativo que rege o setor. Nesse sentido, o Quadro 9 demonstra o histórico técnico consolidado das NBCASP/NBC TSP. Este quadro apresenta, de forma resumida, a trajetória dessas normas desde o início do processo de convergência em 2008, detalhando a emissão, o título, a descrição e a situação de cada uma, além de suas correlações com as IPSAS. Essa visão cronológica e técnica é fundamental para compreender a base normativa que sustenta a conformidade contábil analisada nos Estados e Distrito Federal.

Já o Quadro 10 aborda, de forma sistematizada, os quesitos observados na análise empírica, os quais orientam as práticas de evidenciação previstas pelas NBCASP e pelo MCASP. Esse quadro explicita os critérios normativos utilizados na construção do *checklist* de conformidade, detalhando os requisitos mínimos de divulgação e apresentação das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público.

Quadro 9 - Histórico das NBCASP

Apêndice A – Consolidação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público					
Ano	Número da Norma	Título Resumido	Descrição	Situação	Correlação IFAC
2008	NBC T 16.1	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público	Estabelece conceitos, objeto e campo de aplicação da contabilidade no setor público.	Revogada em 01/01/2017	não há
2008	NBC T 16.2	Patrimônio e Sistemas Contábeis	Estabelece critérios sobre o patrimônio público e os sistemas de informações contábeis.	Revogada em 01/01/2017	não há
2008	NBC T 16.3	Planejamento e seus Instrumentos	Disciplina o registro contábil das peças de planejamento público (PPA, LDO e LOA).	Revogada em 01/01/2017	não há
2008	NBC T 16.4	Transações no Setor Público	Estabelece como reconhecer e mensurar transações públicas, onerosas ou gratuitas.	Revogada em 01/01/2017	não há
2008	NBC T 16.5	Registro Contábil	Regras para escrituração contábil e registros das operações realizadas.	Revogada em 01/01/2017	não há
2008	NBC T 16.6	Demonstrações Contábeis	Define as demonstrações obrigatórias e sua estrutura no setor público.	Revogada em 01/01/2019	não há
2008	NBC T 16.7	Consolidação das Demonstrações Contábeis	Normatiza a consolidação das informações contábeis dos entes da federação.	Revogada em 01/01/2021	não há
2008	NBC T 16.8	Controle Interno	Estabelece diretrizes para o sistema de controle interno contábil no setor público.	Revogada em 01/01/2019	não há

2012	NBC T 16.9	Depreciação, Amortização e Exaustão	Regula o registro contábil da perda de valor dos ativos públicos.	Revogada em 01/01/2019	não há
2012	NBC T 16.10	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos	Dispõe sobre critérios para avaliação de ativos e passivos públicos.	Revogada em 01/01/2019	não há
2012	NBC T 16.11	Sistema de Informação de Custos no Setor Público	Normatiza a estrutura e funcionamento dos sistemas de informação de custos nas entidades públicas.	Revogada em 01/01/2024	não há
2016	NBC TSP Estrutura Conceitual	Estrutura Conceitual para a Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público	Fornecer os conceitos e princípios fundamentais que sustentam a elaboração e a divulgação de informações contábeis no setor público.	Vigente	Conceptual Framework
2016	NBC TSP 01	Receita de Transação sem Contraprestação	Estabelece critérios para o reconhecimento e a mensuração de receitas provenientes de transações sem contraprestação, como impostos e transferências.	Vigente	IPSAS 23
2016	NBC TSP 02	Receita de Transação com Contraprestação	Define procedimentos para o reconhecimento de receitas originadas de transações com contraprestação, como a venda de bens e serviços.	Vigente	IPSAS 9
2016	NBC TSP 03	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	Orienta sobre o reconhecimento, a mensuração e a divulgação de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes.	Vigente	IPSAS 19
2016	NBC TSP 04	Estoques	Estabelece critérios para a mensuração e a divulgação de estoques mantidos pelas entidades do setor público.	Vigente	IPSAS 12
2016	NBC TSP 05	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	Trata do reconhecimento e da mensuração de contratos de concessão de serviços públicos do ponto de vista do concedente.	Vigente	IPSAS 32
2017	NBC TSP 06	Propriedade para Investimento	Define o tratamento contábil para propriedades mantidas para obtenção de rendimentos ou valorização do capital.	Vigente	IPSAS 16
2017	NBC TSP 07	Ativo Imobilizado	Estabelece critérios para o reconhecimento e a mensuração de ativos imobilizados nas entidades públicas.	Vigente	IPSAS 17
2017	NBC TSP 08	Ativo Intangível	Orienta sobre o reconhecimento e a mensuração de ativos intangíveis, como softwares e patentes, no setor público.	Vigente	IPSAS 31
2017	NBC TSP 09	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	Define procedimentos para identificar e mensurar perdas por desvalorização de ativos que não geram caixa.	Vigente	IPSAS 21
2017	NBC TSP 10	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	Estabelece critérios para mensurar perdas por desvalorização de ativos que geram caixa.	Vigente	IPSAS 26

2018	NBC TSP 11	Apresentação das Demonstrações Contábeis	Define a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis no setor público, visando à transparência e à comparabilidade das informações.	Vigente	IPSAS 1
2018	NBC TSP 12	Demonstração dos Fluxos de Caixa	Estabelece requisitos para a elaboração e a apresentação da demonstração dos fluxos de caixa pelas entidades públicas.	Vigente	IPSAS 2
2018	NBC TSP 13	Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis	Orienta sobre a inclusão e a apresentação de informações orçamentárias nas demonstrações contábeis das entidades públicas.	Vigente	IPSAS 24
2018	NBC TSP 14	Custos de Empréstimos	Define o tratamento contábil para os custos de empréstimos que são diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo qualificável.	Vigente	IPSAS 5
2018	NBC TSP 15	Benefícios a Empregados	Estabelece critérios para o reconhecimento e a mensuração de benefícios concedidos a empregados, como salários e aposentadorias.	Vigente	IPSAS 39
2018	NBC TSP 16	Demonstrações Contábeis Separadas	Orienta sobre a elaboração e a apresentação de demonstrações contábeis separadas por entidades do setor público.	Vigente	IPSAS 34
2018	NBC TSP 17	Demonstrações Contábeis Consolidadas	Define os princípios para a elaboração e apresentação de demonstrações contábeis consolidadas, incorporando as demonstrações de todas as entidades controladas pela controladora.	Vigente	IPSAS 35
2018	NBC TSP 18	Investimento em Coligadas e em Empreendimento Controlado em Conjunto	Trata do tratamento contábil para investimentos em coligadas e empreendimentos controlados em conjunto, utilizando o método da equivalência patrimonial.	Vigente	IPSAS 36
2018	NBC TSP 19	Acordos em Conjunto	Estabelece princípios para o relato financeiro de entidades que possuem interesses em acordos conjuntos, classificando-os como operações em conjunto ou empreendimentos controlados em conjunto.	Vigente	IPSAS 37
2018	NBC TSP 20	Divulgação de Participações em Outras Entidades	Requer divulgações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis avaliar a natureza e os riscos associados às participações em outras entidades e os efeitos dessas participações na posição financeira.	Vigente	IPSAS 38
2018	NBC TSP 21	Combinações no Setor Público	Fornece diretrizes contábeis para combinações de entidades no setor público, distinguindo entre combinações sob controle comum e outras combinações.	Vigente	IPSAS 40

2019	NBC TSP 22	Divulgação sobre Partes Relacionadas	Exige divulgações sobre relacionamentos, transações e saldos com partes relacionadas, visando transparência e compreensão dos possíveis efeitos nas demonstrações contábeis.	Vigente	IPSAS 20
2019	NBC TSP 23	Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	Estabelece critérios para a seleção e alteração de políticas contábeis, mudanças em estimativas contábeis e correção de erros de períodos anteriores.	Vigente	IPSAS 3
2019	NBC TSP 24	Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis	Define como incluir transações em moeda estrangeira e operações no exterior nas demonstrações contábeis e como converter demonstrações para outra moeda de apresentação.	Vigente	IPSAS 4
2019	NBC TSP 25	Evento Subsequente	Orienta sobre o tratamento contábil de eventos ocorridos após a data das demonstrações contábeis, distinguindo entre eventos que requerem ajuste e os que não requerem.	Vigente	IPSAS 14
2019	NBC TSP 26	Ativo Biológico e Produto Agrícola	Estabelece o tratamento contábil para ativos biológicos durante o crescimento, degeneração, produção e procriação, bem como para a mensuração de produtos agrícolas no momento da colheita.	Vigente	IPSAS 27
2020	NBC TSP 27	Informações por Segmento	Requer que entidades públicas forneçam informações financeiras separadas por segmentos operacionais, melhorando a transparência e a utilidade das demonstrações contábeis.	Vigente	IPSAS 18
2020	NBC TSP 28	Divulgação de Informação Financeira do Setor Governo Geral	Fornece diretrizes para a divulgação de informações financeiras consolidadas do setor governo geral, promovendo maior clareza e comparabilidade.	Vigente	IPSAS 22
2020	NBC TSP 29	Benefícios Sociais	Estabelece o tratamento contábil para programas de benefícios sociais fornecidos por entidades públicas, incluindo reconhecimento e mensuração de obrigações e despesas.	Vigente	IPSAS 42
2021	NBC TSP 30	Instrumentos Financeiros: Apresentação	Define a forma como os instrumentos financeiros devem ser apresentados nas demonstrações contábeis, classificando-os como ativos ou passivos financeiros e instrumentos patrimoniais.	Vigente	IPSAS 28
2021	NBC TSP 31	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração	Estabelece princípios para o reconhecimento, mensuração e desreconhecimento de ativos e passivos financeiros, bem como para a contabilidade de hedge.	Vigente	IPSAS 41

2021	NBC TSP 32	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração (Contabilidade de Hedge - Aplicação Residual)	Fornecer orientações adicionais sobre a aplicação da contabilidade de hedge em circunstâncias específicas no setor público.	Vigente	IPSAS 29
2021	NBC TSP 33	Instrumentos Financeiros: Divulgações	Requer divulgações que permitam aos usuários avaliar a importância dos instrumentos financeiros para a posição e desempenho financeiros da entidade.	Vigente	IPSAS 30
2021	NBC TSP 34	Custos no Setor Público	Estabelece diretrizes para a identificação, mensuração e evidência dos custos no setor público, visando aprimorar a qualidade das informações para a tomada de decisão.	Vigente	não há
2023	CTSP 01	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	Fornecer orientações sobre o reconhecimento, mensuração e divulgação de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes no setor público.	Vigente	não há
2024	CTSP 02	Notas Explicativas	Estabelece requisitos para a elaboração e apresentação de notas explicativas às demonstrações contábeis, visando fornecer informações adicionais relevantes aos usuários.	Vigente	não há

Fonte: elaborado pelo autor com informações dos sites do CFC

Quadro 10 - Checklist

Apêndice B – Demonstrações Contábeis	Anos					
	2019	2020	2021	2022	2023	2024
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO						
1. Divulgou o Balanço Orçamentário?						
2. Apresentou o Quadro Principal (receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas)?						
3. No quadro principal tem uma coluna "NE" ou "Nota(s)" ou "Nota(s) Explicativa(s)" ou "Referência(s)" que apresente de forma sistemática o item que uma nota explicativa se aplique tendo referência cruzada com a respectiva nota explicativa?						
4. Apresentou o Quadro da Execução dos Restos a Pagar Não Processados?						
5. Apresentou o Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados?						
6. Detalhou as receitas por categoria econômica e origem?						
7. Detalhou as receitas especificando a previsão inicial?						
8. Detalhou a previsão das receitas atualizada para o exercício?						
9. Detalhou a receita realizada?						
10. Detalhou o Saldo (Excesso ou Insuficiência de Arrecadação)?						
11. Demonstrou as despesas detalhadas por categoria econômica?						
12. Demonstrou as despesas detalhadas por grupo de natureza da despesa?						

13. Discriminou a dotação inicial das despesas?						
14. Discriminou a dotação das despesas atualizada para o exercício?						
15. Discriminou as despesas empenhadas?						
16. Discriminou as despesas liquidadas?						
17. Discriminou as despesas pagas?						
18. Discriminou o saldo da dotação?						
19. Divulgou suas Notas Explicativas?						
BALANÇO FINANCEIRO	2019	2020	2021	2022	2023	2024
20. Divulgou o Balanço Financeiro?						
21. No quadro principal tem uma coluna "NE" ou ""Nota(s)" ou "Nota(s) Explicativa(s) ou "Referência(s)" que apresente de forma sistemática o item que uma nota explicativa se aplique tendo referência cruzada com a respectiva nota explicativa?						
22. Demonstrou a receita orçamentária realizada por fonte ou destinação do recurso discriminando as Ordinárias e as Vinculadas segregadas?						
23. Demonstrou a receita orçamentária realizada por fonte ou destinação do recurso discriminando-as em recursos não vinculados, vinculados e vinculados ao RPPS (Regime Próprio de Previdência Social)?						
24. Demonstrou a despesa orçamentária executada por fonte ou destinação do recurso discriminando as Ordinárias e as Vinculadas segregadas?						
25. Demonstrou a despesa orçamentária executada por fonte ou destinação do recurso discriminando-as em recursos não vinculados, vinculados e vinculados ao RPPS?						
26. Demonstrou as transferências financeiras recebidas e concedidas, decorrentes ou independentes da execução orçamentária, destacando os aportes de recursos para o RPPS?						
27. Demonstrou os recebimentos e os pagamentos extraorçamentários?						
28. Demonstrou o saldo em espécie do exercício anterior e para o exercício seguinte?						
29. Demonstrou o saldo em espécie do exercício anterior e para o exercício seguinte, segregados em caixa e equivalentes de caixa e caixa e equivalentes de caixa do RPPS?						
30. Apresentou Informação Comparativa?						
31. Divulgou suas Notas Explicativas?						
BALANÇO PATRIMONIAL	2019	2020	2021	2022	2023	2024
32. Publicou o Balanço Patrimonial?						
33. Apresentou o Quadro Principal?						
34. Segregou em ativos circulantes e não circulantes e passivos circulantes e não circulantes?						
35. No quadro principal tem uma coluna "NE" ou ""Nota(s)" ou "Nota(s) Explicativa(s) ou "Referência(s)" que apresente de forma sistemática o item que uma nota explicativa se aplique tendo referência cruzada com a respectiva nota explicativa?						

36. Apresentou o Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes?						
37. Apresentou o Quadro das Contas de Compensação (controle)?						
38. Apresentou o Quadro do Superávit/Déficit Financeiro?						
39. Apresentou Informação Comparativa?						
40. Divulgou suas Notas Explicativas?						
DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	2019	2020	2021	2022	2023	2024
41. Publicou a Demonstração das Variações Patrimoniais?						
42. No quadro principal tem uma coluna "NE" ou ""Nota(s)" ou "Nota(s) Explicativa(s) ou "Referência(s)" que apresente de forma sistemática o item que uma nota explicativa se aplique tendo referência cruzada com a respectiva nota explicativa?						
43. Apresentou a receita, correspondente às variações patrimoniais aumentativas?						
44. Apresentou a despesa, correspondente às variações patrimoniais diminutivas?						
45. Apresentou a parcela do resultado de coligadas e empreendimento controlado em conjunto mensurada pelo método da equivalência patrimonial?						
46. Apresentou os ganhos ou perdas antes dos tributos reconhecidos na alienação de ativos ou pagamento de passivos relativos a operações em descontinuidade?						
47. Apresentou o resultado do período?						
48. Apresentou o resultado atribuível aos acionistas não controladores?						
49. Apresentou o resultado atribuível aos acionistas controladores da entidade?						
50. Apresentou Informação Comparativa?						
51. Divulgou suas Notas Explicativas?						
DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA	2019	2020	2021	2022	2023	2024
52. Divulgou a Demonstração dos Fluxos de Caixa?						
53. Apresentou o Quadro Principal?						
54. No quadro principal tem uma coluna "NE" ou ""Nota(s)" ou "Nota(s) Explicativa(s) ou "Referência(s)" que apresente de forma sistemática o item que uma nota explicativa se aplique tendo referência cruzada com a respectiva nota explicativa?						
55. Quadro de Transferências Recebidas e Concedidas?						
56. Quadro de Desembolsos de Pessoal e Demais Despesas por Função?						
57. Quadro de Juros e Encargos da Dívida?						
58. Identificou as fontes de geração dos fluxos de entrada de caixa?						
59. Identificou os itens de consumo de caixa durante o período das demonstrações contábeis?						
60. Identificou o saldo do caixa na data das demonstrações contábeis?						
61. Elaborou pelo Método Direto?						
62. Evidenciou em separado os fluxos de caixa operacionais, de						

investimento e de financiamento?						
63. Apresentou Informação Comparativa?						
64. Divulgou suas Notas Explicativas?						
NOTAS EXPLICATIVAS	2019	2020	2021	2022	2023	2024
65. Divulgou a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas?						

Fonte: elaborado pelo autor em consonância às NBCASP (NBC TSP 11 e MCASP 8ª, 9ª e 10ª ed.)