



Introdução ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Giceli Elísio de Barros Martins

Secretaria de
Administração



EXPEDIENTE

Governador de Pernambuco
Paulo Henrique Saraiva Câmara

Vice-governadora de Pernambuco
Luciana Barbosa de Oliveira Santos

•

SECRETARIA DE ADMINISTRAÇÃO

Secretária
Marília Raquel Simões Lins

Secretário Executivo
Cirilo José Cabral de Holanda Cavalcante

Diretora do CEFOSPE
Analúcia Mota Vianna Cabral

Coordenação de Educação Corporativa
Priscila Viana Canto Matos

Chefe da Unidade de Coordenação Pedagógica
Marilene Cordeiro Barbosa Borges

Autora
Giceli Elísio de Barros Martins

Revisão de Língua Portuguesa
Eveline Mendes Costa Lopes

Diagramação
Sandra Cristina da Silva

•

Material produzido pelo Centro de Formação dos Servidores e Empregados Públicos do Poder Executivo Estadual – CEFOSPE

SETEMBRO, 2021 (1ª. ed.)

Ficha catalográfica elaborada pela BPE

M386i Martins, Giceli Elísio de Barros
Introdução ao manual de contabilidade aplicada ao setor público /
Giceli Elísio de Barros Martins. – Recife: Centro de Formação dos
Servidores e Empregados Públicos do Poder Executivo Estadual, 2021.

21p. : il

Inclui referências.

Inclui curriculum da autora.

Material produzido pelo Centro de Formação dos Servidores e
Empregados Públicos do Poder Executivo Estadual – CEFOSPE.

1. CONTABILIDADE PÚBLICA – ESTUDO E ENSINO. 2.
INFORMAÇÃO CONTÁBIL – ESTUDO E ENSINO. I. Título.

CDD 336.126
CDU 657.835

PeR – BPE 21-122

Sumário

1. Introdução	5
2. Contextualização do Processo de Convergência	6
3. Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)	8
4. Aspectos Orçamentário, Patrimonial e Fiscal da Contabilidade Aplicada ao Setor Público	9
5. Implantação das inovações na contabilidade aplicada ao setor público	12
6. Alcance e Autoridade	13
7. Características Qualitativas.....	13
7.1 Características Qualitativas da Informação Contábil	14
7.1.1 Relevância.....	14
7.1.2 Representação Fidedigna	14
7.1.3 Compreensibilidade	14
7.1.4 Tempestividade	15
7.1.5 Comparabilidade.....	15
7.1.6 Verificabilidade	15
7.2 Restrições acerca da informação incluída nas demonstrações contábeis	16
7.2.1 Materialidade	16
7.2.2 Custo-benefício.....	16
7.2.3 Equilíbrio entre as características qualitativas	16
8. Critérios Gerais de evidenciação nas demonstrações contábeis	17
8.1 Seleção e natureza da informação	17
8.2 Informação selecionada para exposição ou evidenciação.....	17
8.3 Localização da Informação.....	19
8.4 Organização da informação	19
Referências	20
Sobre a autora.....	21

1. Introdução

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

Ao longo do tempo, foram publicadas edições do MCASP e atualizadas, com a finalidade de atender as demandas atuais do setor público.

Vamos observar as edições do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público!

- ✓ 2008 => 1ª edição => válida para o exercício de 2009;
- ✓ 2009 => 2ª edição => válida para o exercício de 2010;
- ✓ 2010 => 3ª edição => válida para o exercício de 2011;
- ✓ 2011 => 4ª edição => válida para o exercício de 2012;
- ✓ 2012 => 5ª edição => válida para o exercício de 2013;
- ✓ 2013 => permanece para 2014 a 5ª edição com pequenas modificações;
- ✓ 2014 => 6ª edição => válida para o exercício de 2015;
- ✓ 2015 => permanece para 2016 a 6ª edição com pequenas modificações;
- ✓ 2016 => 7ª edição => válida para o exercício de 2017;
- ✓ 2017 => permanece para 2018 a 7ª edição com pequenas modificações;
- ✓ 2018 => 8ª edição => válida para o exercício de 2019.

Até o presente momento da elaboração desta apostila, ano de 2021, está válida a 8ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, com algumas alterações.

O MCASP é dividido em cinco capítulos:

- ✓ Parte I – PCO – Procedimentos Contábeis Orçamentários;
- ✓ Parte II – PCP – Procedimentos Contábeis Patrimoniais;

- ✓ Parte III – PCE – Procedimentos Contábeis Específicos;
- ✓ Parte IV – PCASP – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público; e
- ✓ Parte V – DCASP – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público.

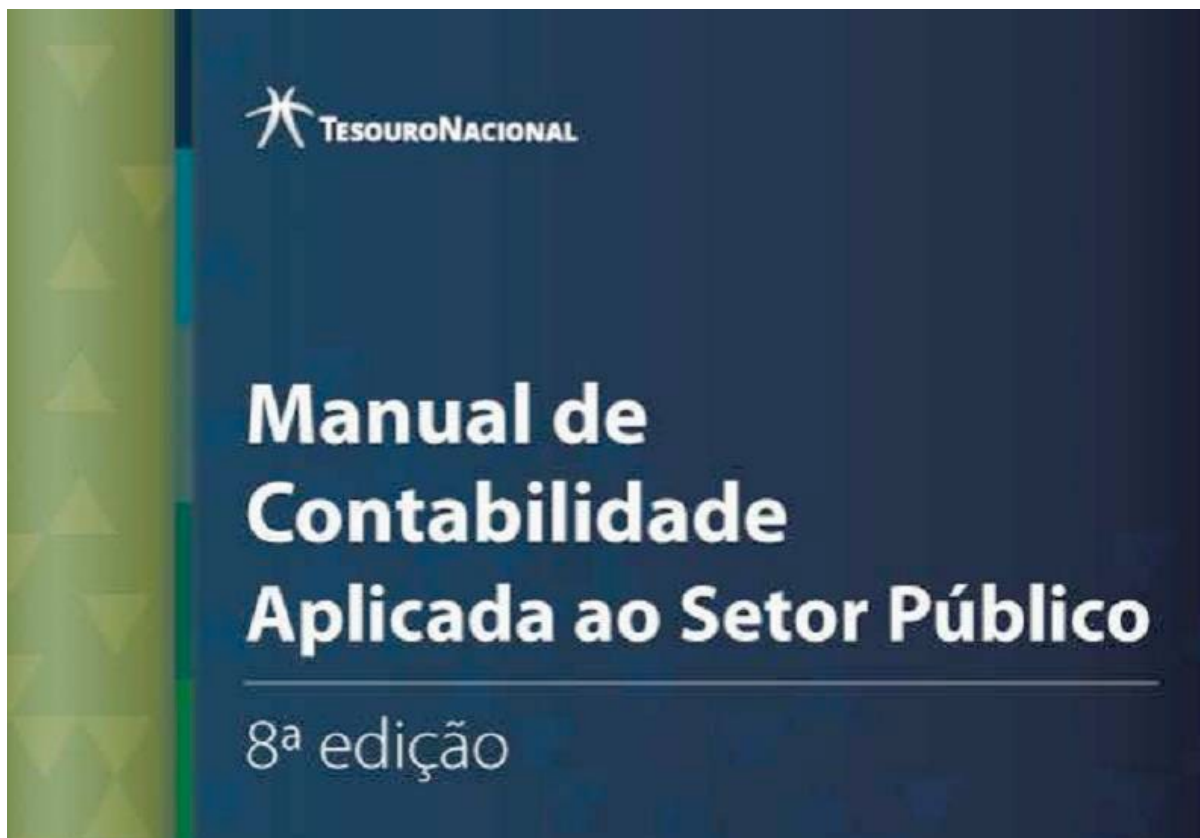


Foto: STN - MCASP

2. Contextualização do Processo de Convergência

A contabilidade no Brasil vem passando por significativas transformações, rumo à convergência aos padrões internacionais. O processo de evolução da contabilidade do setor público deve ser analisado de forma histórica e contextualizada com o próprio processo de evolução das finanças públicas.

Nesse contexto de convergência, podemos observar que ocorreu uma evolução histórica nas finanças públicas. O primeiro marco histórico ocorreu com a edição da Lei n.º 4.320/1964, que estabeleceu regras gerais de finanças públicas, com foco principal no orçamento público. Outro avanço relevante foi a edição da Lei n.º 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabeleceu para toda a federação limites da dívida, garantias, restos a pagar, operações de crédito, despesas com pessoal, com o intuito de equilibrar as finanças públicas e garantir maior transparência na gestão fiscal. Em consonância com os

fatos, a Portaria do MF n.º 184/2008 e o Decreto n.º 6.976/2009 estabeleceram que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), enquanto órgão central do sistema de contabilidade federal, edite manuais, normativos, instruções e plano de contas em âmbito nacional, visando à consolidação das contas contábeis.

Podemos observar ainda as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público (NBCTSP), editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em busca da convergência da International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), editadas pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB).

E por fim, a edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e a do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) com abrangência nacional, que permitem e regulamentam o registro da aprovação e execução do orçamento, resgatam o objeto da contabilidade – o patrimônio, e buscam a convergência aos padrões internacionais, tendo sempre em vista a legislação nacional vigente e os princípios da ciência contábil.

Dessa forma, a STN editou o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) com abrangência nacional.



Foto: Convergência Contábil

3. Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)

Segundo o MCASP, o Plano de Contas é a estrutura básica da escrituração contábil, formada por uma relação padronizada de contas contábeis, a qual permite o registro contábil dos atos e fatos praticados pela entidade de maneira padronizada e sistematizada, bem como a elaboração de relatórios gerenciais e demonstrações contábeis, de acordo com as necessidades de informações dos usuários.

O PCASP é uma ferramenta para a consolidação das contas nacionais e instrumento para a adoção das normas internacionais de contabilidade, o qual permitiu diversas inovações, por exemplo:

a. Segregação das informações orçamentárias e patrimoniais: no PCASP, as contas contábeis são classificadas segundo a natureza das informações que evidenciam: orçamentária, patrimonial e de controle, de modo que os registros orçamentários não influenciem ou alterem os registros patrimoniais, e vice-versa.

b. Registro dos fatos que afetam o patrimônio público, segundo o regime de competência: as variações patrimoniais aumentativas (VPA) e as variações patrimoniais diminutivas (VPD) registram as transações que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido, devendo ser reconhecidas nos períodos a que se referem, segundo seu fato gerador, sejam elas dependentes ou independentes da execução orçamentária.

c. Registro de procedimentos contábeis gerais em observância às normas internacionais, como as provisões, os créditos tributários e não tributários, os estoques, os ativos imobilizados e intangíveis, dentre outros. Incluem-se também os procedimentos de mensuração após o reconhecimento, tais como a reavaliação, a depreciação, a amortização, a exaustão e a redução ao valor recuperável (impairment), dentre outros.



Foto: Tesouro Nacional – PCASP

4. Aspectos Orçamentário, Patrimonial e Fiscal da Contabilidade Aplicada ao Setor Público

O objetivo principal da maioria das entidades do setor público é prestar serviços à sociedade, em vez de obter lucros e gerar retorno financeiro aos investidores. Esses serviços incluem programas e políticas de bem-estar, educação pública, segurança nacional e defesa nacional. Consequentemente, o desempenho de tais entidades podem ser apenas parcialmente avaliado por meio da análise da situação patrimonial, do desempenho e dos fluxos de caixa.

As entidades do setor público possuem características que as diferem das demais entidades, dentre as quais, destacam-se:

a. A importância do orçamento público. A Constituição brasileira exige a elaboração do orçamento anual, sua aprovação pelo poder Legislativo e sua disponibilização à sociedade. A sociedade fiscaliza a gestão das entidades públicas diretamente, respaldada pela Constituição, ou indiretamente, por meio de representantes. A elaboração de demonstrativo que apresenta

e compara a execução do orçamento com o orçamento previsto é o mecanismo normalmente utilizado para demonstrar a conformidade com os requisitos legais, relativos às finanças públicas;

b. Natureza dos programas e longevidade do setor público. Muitos programas do setor público são de longo prazo, e a capacidade para cumprir os compromissos depende dos tributos e das contribuições a serem arrecadados no futuro. Ademais, as entidades do setor público têm existências muito longas, mesmo que passem por severas dificuldades financeiras e se tornem inadimplentes com as obrigações oriundas da sua respectiva dívida. Consequentemente, as demonstrações que evidenciam a situação patrimonial e o desempenho não fornecem todas as informações que os usuários precisam conhecer a respeito dos programas de longo prazo;

c. Natureza e propósito dos ativos e passivos no setor público. No setor público, a principal razão de se manterem ativos imobilizados e outros ativos é voltada para o potencial de serviços desses ativos e, não, para sua capacidade de gerar fluxos de caixa. Em razão dos tipos de serviços prestados, uma parcela significativa dos ativos utilizados pelas entidades do setor público é especializada, por exemplo, os ativos de infraestrutura e os ativos militares;

d. Papel regulador das entidades do setor público. Muitos governos e outras entidades do setor público possuem poder de regulação de entidades que operam em determinados setores da economia, de forma direta ou por meio de agências reguladoras. A principal razão da regulação é assegurar o interesse público de acordo com objetivos definidos nas políticas públicas ou quando existem falhas de mercados para determinados serviços. Essas atividades regulatórias são conduzidas de acordo com o estabelecido na legislação.

Nesse contexto, é importante compreender os diferentes aspectos da contabilidade aplicada ao setor público (CASP) – orçamentário, patrimonial e fiscal, de modo a interpretar corretamente as informações contábeis.

a. Aspecto Orçamentário

Compreende o registro e a evidenciação do orçamento público tanto quanto sua aprovação quanto sua execução. Os registros de natureza orçamentária são base para a elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e dos Balanços Orçamentário e Financeiro, que representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto.

b. Aspecto Patrimonial

Compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público. Nesse aspecto, devem ser atendidos os princípios e as normas contábeis voltadas para o reconhecimento, a mensuração e evidenciação dos ativos e passivos e de suas variações patrimoniais. O Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto. O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (CASP) visa contribuir, primordialmente, para o desenvolvimento desse aspecto.

c. Aspecto Fiscal

Compreende a apuração e evidenciação, por meio da contabilidade, dos indicadores estabelecidos pela LRF, dentre os quais se destacam os da despesa com pessoal, das operações de crédito e da dívida consolidada, além da apuração da disponibilidade de caixa, do resultado primário e do resultado nominal, a fim de se verificar o equilíbrio das contas públicas. O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) representam os principais instrumentos para evidenciar esse aspecto.

As demonstrações contábeis e os relatórios fiscais têm muito em comum. Ambas as estruturas de relatórios estão voltadas para ativos, passivos, receitas e despesas governamentais e informações abrangentes sobre os fluxos de caixa. Há uma considerável sobreposição entre as duas estruturas que sustentam essas informações.

No entanto, as demonstrações contábeis e as diretrizes para relatórios fiscais têm objetivos diferentes. O objetivo das demonstrações contábeis das entidades do setor público é o fornecimento de informações úteis sobre a entidade que reporta a informação, voltadas para fins de prestação de contas e responsabilização (accountability) e para a tomada de decisão. Os relatórios fiscais são utilizados, principalmente, para:

- (a) analisar opções de política fiscal, definir essas políticas e avaliar seus impactos;
- (b) determinar o impacto sobre a economia; e
- (c) comparar os resultados fiscais nacional e internacionalmente.

Dessa maneira, cabe aos responsáveis pelos serviços de contabilidade em cada ente da Federação compreenderem os eventos e seus efeitos na evidenciação contábil e buscarem, sempre que possível, o alinhamento entre essas informações, a partir do entendimento das normas e dos conceitos inerentes a cada aspecto, apresentados neste Manual.

5. Implantação das inovações na contabilidade aplicada ao setor público

As inovações trazidas pelos processos de padronização dos registros contábeis com vistas à consolidação nacional das contas públicas e de convergência às normas internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) impactam, principalmente, a Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP), a Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e a Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – (DCASP) deste Manual.

As diretrizes, normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, inclusive quanto aos prazos para sua implantação, são definidos pela Portaria STN nº 634/2014:

Art. 11 O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP deverão ser adotados por todos os entes da Federação até o término do exercício de 2014.

Art. 13 Os Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP, definidos no MCASP e de observância obrigatória pelos entes da Federação, terão prazos finais de implantação estabelecidos de forma gradual por meio de ato normativo da STN.

A Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários (PCO), é permanentemente atualizada pela STN, mediante ajustes realizados pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF) ou mesmo quando demandada por entes da Federação ou órgãos de controle. A Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos (PCE), encontra-se sob permanente atualização, conforme novos procedimentos venham a ser colocados em prática na Federação Brasileira.



6. Alcance e Autoridade

As normas estabelecidas no MCASP aplicam-se, obrigatoriamente, às entidades do setor público. Estão compreendidos no conceito de entidades do setor público: os governos nacional (União), estaduais, distrital (Distrito Federal) e municipais e seus respectivos poderes (abrangidos os tribunais de contas, as defensorias e o Ministério Público), órgãos, secretarias, departamentos, agências, autarquias, fundações (instituídas e mantidas pelo poder público), fundos, consórcios públicos e outras repartições públicas congêneres das administrações direta e indireta (inclusive as empresas estatais dependentes).

Os Conselhos Profissionais e as demais entidades não compreendidas no conceito de entidades do setor público, incluídas as empresas estatais independentes, poderão aplicar as normas estabelecidas no MCASP, de maneira facultativa ou por determinação dos respectivos órgãos reguladores, fiscalizadores e congêneres.

Os requisitos obrigatórios relacionados ao reconhecimento, à mensuração e evidência das transações e dos eventos nas demonstrações contábeis são especificados no MCASP. Em caso de eventuais conflitos com outros normativos, prevalecem as disposições desse Manual, aplicando-se subsidiariamente os conceitos descritos nas demais normas, considerada a seguinte ordem de observância:

- a. Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TSP) relativa ao assunto;
- b. Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 16.1 a 16.11), nas partes não revogadas;
- c. Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TSP) – Estrutura Conceitual.

As disposições das normas internacionais de contabilidade, *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), editadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), podem ser observadas em caráter residual e não obrigatório.

7. Características Qualitativas

O objetivo da elaboração e divulgação da informação contábil é o de fornecer informação para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão.

As características qualitativas são atributos, que tornam a informação útil para os usuários e dão suporte ao cumprimento dos objetivos da informação contábil, sendo

elas: a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade.

As restrições inerentes à informação são a materialidade, o custo-benefício e o alcance do equilíbrio apropriado entre as características qualitativas.

Cada uma das características qualitativas é integrada e funciona em conjunto com as outras. Entretanto, na prática, talvez não seja possível alcançar todas as características qualitativas e, nesse caso, um equilíbrio ou compensação entre algumas delas poderá ser necessário.

7.1 Características Qualitativas da Informação Contábil

7.1.1 Relevância

As informações financeiras e não financeiras são relevantes, caso sejam capazes de influenciar significativamente o cumprimento dos objetivos da elaboração e da divulgação da informação contábil, sendo capazes de exercer essa influência quando têm valor confirmatório, preditivo ou ambos. A informação pode ser capaz de influenciar e, desse modo, ser relevante, mesmo se alguns usuários decidirem não a considerar ou já estiverem cientes dela.

7.1.2 Representação Fidedigna

Para ser útil como informação contábil, a informação deve corresponder à representação fidedigna dos fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar. A representação fidedigna é alcançada, quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material. A informação que representa fielmente um fenômeno econômico ou outro fenômeno retrata a substância da transação, a qual pode não corresponder, necessariamente, à sua forma jurídica.

7.1.3 Compreensibilidade

A compreensibilidade é a qualidade da informação, a qual permite que os usuários compreendam o seu significado. As demonstrações contábeis devem apresentar a informação de maneira que corresponda às necessidades e à base do conhecimento dos usuários, bem como à natureza da informação apresentada. A compreensão é aprimorada, quando a informação é classificada e apresentada de maneira clara e sucinta.

7.1.4 Tempestividade

Tempestividade significa ter informação disponível para os usuários antes que ela perca a sua capacidade de ser útil para fins do objetivo da elaboração e divulgação da informação contábil. Ter informação disponível mais rapidamente pode aprimorar sua utilidade como insumo para processos de avaliação da prestação de contas e responsabilização (accountability) e sua capacidade de informar e influenciar os processos decisórios. A ausência de tempestividade pode tornar a informação menos útil.

7.1.5 Comparabilidade

Comparabilidade é a qualidade da informação, que possibilita aos usuários identificar semelhanças e diferenças entre dois conjuntos de fenômenos. A comparabilidade não é uma qualidade de item individual de informação, mas antes, a qualidade da relação entre dois ou mais itens de informação. A informação sobre a situação patrimonial da entidade, o desempenho, os fluxos de caixa, a conformidade com os orçamentos aprovados ou com outra legislação relevante ou com os demais regulamentos relacionados à captação e à utilização dos recursos, o desempenho da prestação de serviços e os seus planos futuros é necessária para fins de prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão.

7.1.6 Verificabilidade

A verificabilidade é a qualidade da informação, que ajuda a assegurar aos usuários que a informação contida nas demonstrações contábeis representa fielmente os fenômenos econômicos ou de outra natureza que se propõe a representar. Essa característica implica que dois observadores esclarecidos e independentes podem chegar ao consenso, mas não necessariamente à concordância completa, em que a informação representa os fenômenos econômicos e de outra natureza, os quais se pretende representar sem erro material ou viés; ou o reconhecimento apropriado, a mensuração ou o método de representação foram aplicados sem erro material ou viés.

7.2 Restrições acerca da informação incluída nas demonstrações contábeis

7.2.1 Materialidade

A informação é material, se a sua omissão ou distorção puder influenciar o cumprimento do dever de prestação de contas e responsabilização (accountability), ou as decisões que os usuários tomam com base nas demonstrações contábeis elaboradas para aquele exercício.

7.2.2 Custo-benefício

A informação contábil impõe custos, e seus benefícios devem justificá-los. A aplicação da restrição custo-benefício envolve avaliar se os benefícios de divulgar a informação provavelmente justificam os custos incorridos para fornecê-la e utilizá-la. Ao fazer essa avaliação, é necessário considerar se uma ou mais características qualitativas podem ser sacrificadas até certo ponto para reduzir o custo.

7.2.3 Equilíbrio entre as características qualitativas

As características qualitativas funcionam, conjuntamente, para contribuir com a utilidade da informação. Por exemplo, nem a descrição que represente fielmente um fenômeno irrelevante nem a descrição que represente, de modo não fidedigno, um fenômeno relevante resultam em informação útil. Do mesmo modo, para ser relevante, a informação precisa ser tempestiva e compreensível.

Em alguns casos, o equilíbrio ou a compensação (trade-off) entre as características qualitativas pode ser necessário para se alcançarem os objetivos da informação contábil. A importância relativa das características qualitativas em cada situação é uma questão de julgamento profissional. A meta é alcançar o equilíbrio apropriado entre as características para se satisfazerem os objetivos da elaboração e da divulgação da informação contábil.

8. Critérios Gerais de evidenciação nas demonstrações contábeis

As decisões sobre a seleção, a localização e a organização da informação são tomadas em resposta às necessidades dos usuários pela informação sobre os fenômenos econômicos, financeiros, orçamentários e de outra natureza. Na prática, essas decisões estão interligadas e podem ter implicações sobre o conteúdo do relatório e a forma como ele é organizado.

8.1 Seleção e natureza da informação

As demonstrações contábeis podem fornecer também informação, que auxilia os usuários na avaliação da extensão, na qual:

- a. A entidade satisfaz os seus objetivos financeiros;
- b. As receitas, as despesas, os fluxos de caixa e o desempenho da entidade estão em conformidade com os orçamentos aprovados; e
- c. A entidade observou a legislação vigente e outros regulamentos que regem a captação e a utilização de recursos públicos.

As demonstrações contábeis também podem fornecer informação relevante aos aspectos financeiros do desempenho dos serviços, a exemplo da informação sobre:

- a. Receita, despesa e fluxos de caixa relativos aos serviços; e
- b. Os ativos e os passivos que orientam as avaliações dos usuários em relação à capacidade operacional da entidade ou aos riscos financeiros que podem impactar no fornecimento do serviço.

Assim, as decisões sobre a seleção da informação envolvem priorizar, resumir e evitar a sobrecarga de informação, a qual reduz a compreensibilidade. Informação em demasia pode dificultar a compreensão por parte dos usuários.

8.2 Informação selecionada para exposição ou evidenciação

A informação é selecionada para exposição ou para evidenciação nas demonstrações contábeis. A informação selecionada para exposição comunica mensagens-chave, por outro lado, a informação selecionada para evidenciação torna a informação exposta mais útil ou fornece detalhes que auxiliam a compreensão por parte dos usuários.

Os itens expostos nas demonstrações contábeis fornecem informação sobre questões, por exemplo, a situação patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade em

um nível conciso e compreensível. Sempre que possível, deve-se buscar o equilíbrio entre a padronização da informação exposta (o que facilita a compreensibilidade) e a informação, que é elaborada para aspectos específicos à entidade, por exemplo a natureza e as operações realizadas por esta.

A informação evidenciada inclui a base para a informação exposta (por exemplo, políticas contábeis e metodologias aplicáveis) e os detalhamentos em quadros anexos e notas explicativas.

A informação evidenciada nas notas explicativas pode incluir também:

a. Os fatores relacionados à entidade que podem influenciar as opiniões sobre a informação evidenciada (por exemplo, informação sobre as partes relacionadas e entidades controladas ou participações em outras entidades);

b. A fundamentação para o que é exposto (por exemplo, a informação sobre as políticas contábeis e os critérios de mensuração, inclusive os métodos e as incertezas quanto à mensuração, quando aplicáveis);

c. Os detalhamentos dos montantes expostos nas demonstrações (por exemplo, a divisão do imobilizado em classes diferentes);

d. Os itens que não satisfazem a definição de elemento ou os critérios de reconhecimento, mas são importantes para a devida compreensão das finanças e da capacidade de prestar serviços da entidade (por exemplo, a informação sobre os eventos e as condições que podem afetar fluxos de caixa ou potencial de serviços futuros, inclusive as suas naturezas, os efeitos possíveis sobre os fluxos de caixa ou potencial de serviços, as probabilidades de ocorrência e as sensibilidades a mudanças nas condições); e

e. A informação que pode explicar as tendências subjacentes, afetando os totais expostos.

Contudo, a repetição precisa ser evitada. Por exemplo, o montante exposto nos quadros das demonstrações contábeis pode ser repetido nas notas explicativas, quando tais notas fornecem o detalhamento do total exposto.

O nível de detalhe fornecido pela informação exposta contribui para a realização dos objetivos da elaboração e da divulgação da informação contábil, desde que não seja excessivo. A informação evidenciada, assim como a informação exposta, é necessária para a realização de tais objetivos.

8.3 Localização da Informação

A localização da informação tem impacto sobre a contribuição da informação para a realização dos objetivos da elaboração e da divulgação da informação contábil e para o atendimento das características qualitativas. A localização pode afetar a maneira como os usuários interpretam a informação e a comparabilidade da informação.

A localização da informação nas demonstrações contábeis contribui para representar um panorama financeiro mais abrangente da entidade. Para as demonstrações contábeis, a informação exposta é mostrada nos quadros da demonstração apropriada; por outro lado, as evidenciações encontram-se nas notas explicativas.

Distinguir a informação exposta da informação evidenciada por meio da localização assegura que esses itens podem ser realçados com informação ainda mais detalhada, fornecida por meio da evidenciação em notas explicativas, os quais se relacionam diretamente a questões de comunicação, por exemplo, os itens da demonstração que evidenciam a situação patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade.

8.4 Organização da informação

A organização da informação envolve uma série de decisões, incluindo aquelas sobre a utilização de referência cruzada, quadros, tabelas, gráficos, cabeçalhos, numeração e a disposição dos itens dentro de determinado componente de relatório, inclusive decisões sobre a ordem dos itens. A forma na qual a informação está organizada pode afetar a sua interpretação por parte dos usuários.

A informação exposta nas demonstrações contábeis é, geralmente, organizada em totais e subtotais numéricos. A sua organização fornece um resumo estruturado de tais parâmetros por meio dos itens das demonstrações, que evidenciam a situação patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa.

A informação evidenciada está conectada por meio da utilização de cabeçalhos consistentes, ordem de apresentação e/ou outros métodos apropriados à relação e ao tipo de informação.

A informação evidenciada nas notas explicativas às demonstrações contábeis é organizada de modo que as relações com os itens evidenciados nas demonstrações contábeis sejam claras. As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

Referências

BRASIL. Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 8. ed. Disponível em: Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 2019 – Tesouro Transparente. Acesso em: 16 jul. 2021.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. NBC TSP Estrutura Conceitual. Disponível em: http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTSPEC&arquivo=NBCTSPEC.doc. Acesso em: 15 jul. 2021.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC N.º 1.161/2009. Disponível em: http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001161&arquivo=Res_1161.doc. Acesso em: 2 abr. 2021.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC N.º 1.366/2011. Disponível em: http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001366&arquivo=Res_1366.doc. Acesso em: 5 abr. 2021.

BRASIL. Presidência da República. Lei n. 4320/1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320compilado.htm. Acesso em: 21 mar. 2021.

SILVA, Valmir Leôncio da. A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Uma Abordagem Prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

Sobre a autora

Giceli Elísio de Barros Martins é Contadora por formação inicial e Especialista em Gestão Pública. Possui MBA em Gerência Contábil, Auditoria, Perícia e Controladoria. É servidora Pública de carreira e Gestora Governamental Administrativa. Gestora da Setorial Contábil de seis órgãos públicos. Foi professora universitária do Grupo Ser Educacional por mais de quatro anos, lecionando as seguintes disciplinas: Auditoria Governamental, Administração Pública, Auditoria de Processos e Contabilidade Aplicada ao Setor Público. É instrutora do Centro de Formação dos Servidores e Empregados Públicos (CEFOSPE) e da Escola Fazendária (ESAFAZ) nos seguintes cursos: Básico de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público e-fisco: Consultas e Lançamentos Contábeis e Regularizações Contábeis no sistema e-fisco. Já ministrou cursos, por demanda específica (turma fechada), na Escola do Legislativo de Pernambuco (ELEPE) e no Instituto de Gestão da SEPLAG.

