



XIII CONUCIC

Congresso UFPE de Ciências Contábeis



Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: Um Estudo das Demonstrações Contábeis das Entidades do Sistema S do Estado de Pernambuco

Fernando Gentil de Souza

Universidade Federal de Pernambuco

Email: fernando.gentil@ufpe.br

José Maria Araújo Correia Lima

Universidade Federal de Pernambuco

Email: jose.m.lima@globo.com

RESUMO

O presente trabalho tem como finalidade verificar o nível de cumprimento das demonstrações contábeis emitidas pelos serviços sociais autônomos do estado de Pernambuco às NBCs TSP. Essa pesquisa se justifica pela relevância social do sistema “S” e pela necessidade de fiscalização dos recursos públicos que são por ele arrecadados e gerenciados. Foram analisadas as demonstrações contábeis individuais do ano findo de 2018 das principais entidades componentes do sistema “S” do estado de Pernambuco, abrangendo o setor industrial (SESI e SENAI), do comércio (SESC e SENAC), do cooperativismo (SESCOOP) e das microempresas (SEBRAE). Foi elaborado um *checklist* composto por 20 quesitos subdivididos em 65 itens relacionados às NBCs TSP 11, 12, 13, 07, 08, 04, 03 e à NBC T 16.11. Cada item de cada quesito foi submetido a três opções, estruturadas em uma escala adaptada do modelo *likert* com três pontos, sendo 0 (zero) ponto para o não cumprimento do item, 1 (um) ponto para o cumprimento parcial e 2 (dois) pontos para o total cumprimento. Com base no total de itens analisados e no máximo de pontos possíveis por item, foi estipulado o nível de cumprimento em percentual das NBCs TSP. Os resultados demonstraram um bom nível de cumprimento às NBCs TSP, com uma média de 88% (oitenta e oito por cento), com destaque positivo ao SEBRAE Pernambuco por apresentar 94% (noventa e quatro por cento) de cumprimento às normas. Apesar do resultado encontrado, constatou-se que algumas informações relevantes à fiscalização das entidades, como o critério de mensuração dos ativos adquiridos através de transações sem contraprestação, não estavam devidamente evidenciadas em notas explicativas. Por fim, conclui-se que os serviços sociais autônomos do estado de Pernambuco estão próximos de ficarem em conformidade com as NBCs TSP, mas que necessitam melhorar a qualidade das informações apresentadas em notas explicativas.

Palavras-chave: Contabilidade Aplicada ao Setor Público; Serviços Sociais Autônomos; Sistema S.



1. INTRODUÇÃO

Conhecidos por integrarem o denominado Sistema “S”, os serviços sociais autônomos são entidades paraestatais que colaboram com o Estado no desempenho de atividades de interesse coletivo nas mais diversas áreas da economia, abrangendo entidades do setor industrial (SESI e SENAI), do comércio (SESC e SENAC), dos transportes (SEST e SENAT), da agricultura (SENAR), do cooperativismo (SESCOOP) e das microempresas (SEBRAE).

Com exceção do SENAI, que foi constituído em 1942, todas as demais foram criadas no pós-Segunda Guerra Mundial, na vigência de um modelo de bem estar social que se iniciou na década de quarenta, visado ampliar o alcance do poder estatal sobre atividades econômicas e sociais (Neto, 1997).

O sistema “S” atua em todo território nacional, com administrações regionais independentes, e são financiados através de contribuições compulsórias incidentes na remuneração dos empregados de cada setor econômico. São incumbidos de aplicar esses recursos na formação profissional e na prestação de serviços sociais, como saúde, lazer, assistência e cultura aos trabalhadores representados e seus familiares.

Tabela 1-Alíquotas e receitas das contribuições do sistema “S” em 2016

Entidade	Alíquota	Arrecadado em 2016
SESC	1,50%	4.642.975,78
SEBRAE	0,3% a 0,6%	3.157.037,82
SENAC	1,00%	2.571.472,57
SESI	1,50%	2.175.509,94
SENAI	1,00%	1.520.079,55
SENAR	0,2% a 2,5%	744.228,80
SEST	1,50%	467.409,57
SESCOOP	2,50%	319.338,78
SENAT	1,00%	297.586,16

Fonte: Senado Federal. Elaborado pelo autor

Segundo relatório de acompanhamento fiscal do senado federal (Brasil, 2017), somente no ano de 2016 as entidades arrecadaram aproximadamente 16 bilhões de reais através de suas contribuições (Tabela 1). O volume do montante arrecadado enfatiza a relevância da transparência nessas entidades e demonstra a necessidade de constante fiscalização por meio dos órgãos de controle.

Dessa forma, o presente estudo se justifica pela relevância social do sistema “S” e pela evidente necessidade de fiscalização dos recursos públicos que são por ele arrecadados e gerenciados. Busca-se verificar se suas demonstrações contábeis, incluindo notas explicativas, estão de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBCs TSP), emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

O trabalho está estruturado em cinco seções, sendo esta a primeira. A seguinte seção apresenta breve abordagem da natureza jurídica dos serviços sociais autônomos, bem como suas relações com as NBCs TSP. Em sequência, são evidenciados os procedimentos metodológicos adotados e as NBCs TSP utilizadas. Os dados apurados e a análise dos resultados para cada NBC TSP são apresentados na penúltima seção, sendo prosseguidos pelos aspectos conclusivos, na quinta e última seção.

2. REFERENCIAL TEÓRICO



2.1 NATUREZA JURÍDICA DOS SERVIÇOS SOCIAIS AUTÔNOMOS

Os serviços sociais autônomos são definidos como pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, que recebem influência tanto do mercado quanto do Estado, tendo sua constituição autorizada por lei (Barbieri, 2014). Apesar de constituídos pelo Poder Público, não integram a administração direta nem a indireta (Oliveira, 2014).

Também nesse sentido, Hely Lopes Meirelles os define como:

“Todos aqueles instituídos por lei, com **personalidade de Direito Privado, para ministrar assistência ou ensino a certas categorias sociais ou grupos profissionais, sem fins lucrativos, mantidos por dotações orçamentárias ou por contribuições parafiscais. São entes paraestatais, de cooperação com o Poder Público, com administração e patrimônios próprios** (Meirelles, 2018)”. (grifo nosso).

Apesar de administrarem verbas de natureza parafiscal, como recursos recolhidos do setor produtivo, ressalta-se que possuem patrimônio e receitas próprias, bem como prerrogativa de autogestão de seus recursos e autonomia administrativa (Simionato, 2017)

Não significa, no entanto, que, por possuírem natureza privada, não se submetam a certas regras típicas da administração pública, como o dever de licitar e de prestar contas aos órgãos de controle (inclusive ao Tribunal de Contas da União). Isso ocorre, em especial, pelo fato de gerirem recursos advindos de contribuições parafiscais, por gozarem de certos privilégios próprios de entes públicos, como isenções tributárias, entre outros.

Em suma, os serviços sociais autônomos constituem-se de instituições de direito privado, sem fins lucrativos, de interesse coletivo e de utilidade pública, com o objetivo de prestar serviços à sociedade nas mais diversas atividades, possuindo autonomia administrativa e financeira.

2.2 NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE TÉCNICAS DO SETOR PÚBLICO

Tratando-se de regulamentação contábil, as primeiras normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público foram elaboradas pelo CFC em 2008, através da resolução 1.128/08, aprovada como NBC T 16.1.

A NBC T 16.1, ao estabelecer o campo de atuação da contabilidade aplicada ao setor público, definiu contabilidade pública como sendo o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os princípios fundamentais de contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público.

Com a evolução do processo de convergência das normas brasileiras às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS), o aumento da complexidade das transações das entidades do setor público, nacional e internacionalmente, e a demanda por informações contábeis confiáveis e comparáveis, tornou necessário a criação de um novo arcabouço normativo para a padronização dos documentos contábeis do setor público.

Assim, em 2015, o CFC adotou efetivamente os padrões estabelecidos pelas IPSAS, emitidas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPASB), editando as NBCs TSP, e revogando, gradualmente, o marco normativo anterior estabelecido pelas NBC T 16.1 a 16.11.

2.3 AS NBCs TSP E OS SERVIÇOS SOCIAIS AUTÔNOMOS

A NBC T 16.1, ao tratar das entidades abrangidas pelo seu campo de aplicação, preconizou, expressamente e em caráter normativo, que os serviços sociais se submeteriam integralmente à adoção da contabilidade pública.



Em 2016, com o processo de convergência e adoção das IPSAS, a NBC T 16.1 foi revogada quando da adoção da NBC TSP EC – Estrutura Conceitual.

A NBC TSP EC, no entanto, não dispõe explicitamente que os serviços sociais autônomos estejam compreendidos no conceito de entidades do setor público, como preconizava a antiga NBC T 16.1. Ao tratar destes, fixou a aplicação da norma de maneira facultativa ou por determinação dos respectivos órgãos fiscalizadores, reguladores e congêneres.

Aberto, então, a lacuna normativa da adoção expressa da contabilidade aplicada ao setor público, entendeu o Tribunal de Contas da União, na figura de órgão fiscalizador dos serviços sociais autônomos, em acórdão prolatado em plenário, que as entidades do Sistema “S” devem elaborar suas demonstrações contábeis com base na contabilidade aplicada ao setor público, seguindo os moldes exigidos pela NBC TSP EC (ou outra norma do CFC que vier a sucedê-la) (Acórdão 991/2019 - Plenário, 2019).

Destarte, resta claro a obrigatoriedade da adoção das NBCs TSP pelas entidades do Sistema “S”. Além disso, alterações recentes na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO passam também a prever que as entidades do Sistema “S” divulguem em suas páginas da internet, entre outras informações relevantes, suas demonstrações contábeis.

3. METODOLOGIA

O objetivo do presente trabalho é analisar e comparar dados, a fim de verificar o nível de cumprimento das normas brasileiras de contabilidade pública pelos serviços sociais autônomos do estado de Pernambuco.

Nesse contexto, classifica-se como uma pesquisa exploratória de caráter descritivo. As pesquisas descritivas visam observar, registrar, analisar e correlacionar fatos ou fenômenos (variáveis), sem manipulá-los (Rampazzo, 2005) e se utilizam de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário e a observação sistemática (Gil, 2017).

Foram analisadas as demonstrações contábeis individuais (Balanço Patrimonial – BP; Balanço Financeiro – BF; Balanço Orçamentário – BO; Demonstração das Variações Patrimoniais – DVP; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido – DMPL; Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC e Notas Explicativas) das principais entidades componentes do “Sistema S” de Pernambuco, abrangendo o setor industrial (SESI e SENAI), do comércio (SESC e SENAC), do cooperativismo (SESCOOP) e das microempresas (SEBRAE).

Os setores do transporte (SEST E SENAT) e da agricultura (SENAR) não foram incluídos por não disponibilizarem suas demonstrações contábeis por estado e não atenderem à solicitação realizada para o presente trabalho.

Foi escolhido o ano findo de 2018 para a coleta das demonstrações, por se tratar do período mais recente divulgado.

Os dados foram levantados mediante visita aos sítios eletrônicos de todas as entidades, com exceção do SESC Pernambuco, que, até então, não havia disponibilizado suas demonstrações contábeis referentes ao ano analisado em sua página na internet; suas demonstrações foram conseguidas após contato por e-mail. O acesso às informações ocorreu entre os dias 15 e 18 de maio de 2019.

3.1 CRITÉRIOS



XIII CONUCIC

Congresso UFPE de Ciências Contábeis



Para atestar o nível de cumprimento das demonstrações contábeis, elaborou-se, primeiro, um *checklist* (Anexo I) adaptado de Braga (2015), composto por 20 quesitos avaliados por 65 itens individuais, abrangendo as seguintes normas:

Tabela 2 – Normas utilizadas para análise do nível de cumprimento

Normas	Quesitos	Itens
NBC TSP 11 - Apresentação das Demonstrações Contábeis	1-9	1-22
NBC TSP 12 - Demonstração dos Fluxos de Caixa	10-12	23-25
NBC TSP 13 - Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis	13-14	26-29
NBC TSP 07 - Ativo Imobilizado e NBC TSP 08 - Ativo Intangível	15-17	30-55
NBC TSP 04 – Estoques	18	56-59
NBC TSP 03 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.	19	60-64
NBC T 16.11 - Sistema de Informação de Custos do Setor Público	20	65

Fonte: Elaborado pelo autor

Cada item de cada quesito foi submetido a três opções, estruturadas em uma escala adaptada do modelo *likert* com três pontos, sendo 0 (zero) ponto para o não cumprimento do item, 1 (um) ponto para o cumprimento parcial e 2 (dois) pontos para o total cumprimento.

Com base no total de itens analisados e no máximo de pontos possíveis por item, foi estipulado o nível de cumprimento em percentual das NBCs TSP como sendo a razão da pontuação alcançada por cada instituição analisada com a pontuação máxima, conforme figura 1.

Figura 1- Fórmula do nível de cumprimento das NBCs TSP

$$NC\% = \left(\frac{PA}{PM} \right) \cdot 100$$

Fonte: Elaborado pelo autor

Onde: NC = nível de cumprimento; PA = pontuação alcançada; PM = pontuação máxima.

Tabela 3 - Pontuação máxima para cada NBC TSP

Normas	Itens	PM*
NBC TSP 11	22	44
NBC TSP 12	3	6
NBC TSP 13	4	8
NBC TSP 07/08	26	52
NBC TSP 04	4	8
NBC TSP 03	5	10
NBC T 16.11	1	2
Total	65	130
* Pontuação Máxima		

Fonte: Elaborado pelo autor

A partir dos resultados obtidos, foi elaborado um *ranking* contendo os resultados por nível de cumprimento alcançado. O nível de cumprimento exprime o percentual de cumprimento às normas, logo, os resultados foram classificados em três grupos, conforme tabela 3.

Tabela 4 - Nível de cumprimento às NBC TSP

Nível de cumprimento baixo	Nível de cumprimento médio	Nível de cumprimento alto
De 0% a 49,9%	De 50% a 79,9%	Acima de 80%

Fonte: Elaborado pelo autor

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 NBC TSP 11 – APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Objetivando estabelecer a forma de apresentação das demonstrações contábeis, além de assegurar a comparabilidade tanto com as demonstrações de períodos anteriores da mesma entidade quanto com as de outras entidades, a NBC TSP 11 estabelece exigências gerais para a apresentação das demonstrações contábeis, como sua estrutura e exigências mínimas para seu conteúdo.

Tabela 5 - Quesito 1 do checklist - demonstrações contábeis segundo a NBC TSP 11

Quesito 1	Conjunto completo das demonstrações contábeis
1	Balanço Patrimonial (BP);
2	Demonstração do Resultado (DR);
3	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL);
4	Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC);
5	Quando a entidade divulga publicamente seu orçamento aprovado, comparação entre o orçamento e os valores realizados, quer seja como demonstração contábil adicional (demonstração das informações orçamentárias) ou como coluna para o orçamento nas demonstrações contábeis;
6	Notas explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas;

Fonte: Elaborado pelo autor.

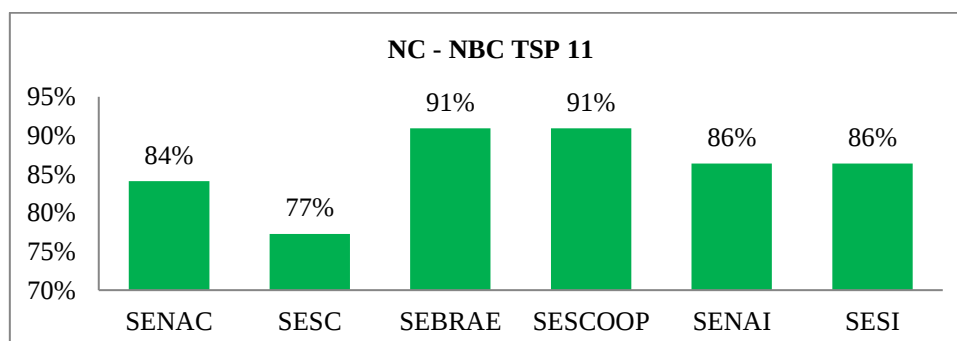
O desempenho de cada entidade foi próximo. Das demonstrações contábeis obrigatórias (tabela 3), apenas a DMPL não foi encontrada em todas as entidades analisadas. O SENAC e o SESC não a apresentavam de nenhuma forma, enquanto o SESI e o SENAI citavam as mutações ocorridas no patrimônio líquido em tópico próprio de suas notas explicativas. O SEBRAE e o SESCOOP foram os únicos a publicá-la separadamente.

A declaração de conformidade com as NBCs TSP foi apresentada em todas as notas explicativas estudadas. Por ter sido constatado que nenhuma instituição cumpriu com todas as NBCs TSP, optou-se por considerar a opção “cumpre parcialmente” para todas.

Destoa-se o SESC Pernambuco dos demais em relação a não divulgação de informação comparativa em relação ao período anterior para os montantes apresentados na DFC e na DVP em comparação ao período corrente.

A figura 2 apresenta o nível de cumprimento das demonstrações contábeis analisadas à NBC TSP 11. Nota-se que nenhuma instituição obteve nível de cumprimento baixo (menor que 50%) e que apenas o SESC não obteve um nível de cumprimento alto.

Figura 2 – Nível de cumprimento da NBC TSP 11



Fonte: Elaborado pelo autor

4.2 NBC TSP 12 – DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA



O objetivo da NBC TSP 12 é fornecer informações acerca das alterações históricas do caixa e dos equivalentes de caixa durante o período das demonstrações contábeis.

O conhecimento dos fluxos de caixa é útil por fornecer aos usuários das demonstrações contábeis informações para tomadas de decisão. Na visão do setor público, a informação dos fluxos de caixa permite aos usuários avaliar como a entidade obteve recursos para o financiamento de suas atividades e a maneira com que esses recursos foram utilizados.

O nível de cumprimento à NBC TSP 12 foi calculado com a análise de três itens referentes à apresentação da demonstração. Todas as entidades obtiveram a pontuação máxima.

Foi observada a apresentação dos fluxos de caixa classificados por atividades operacionais, de investimento e de financiamento, além da evidenciação dos fluxos das atividades operacionais pelo método direto ou indireto.

Ressalta-se que todas as DFCs analisadas apresentaram os fluxos de caixa das atividades operacionais pelo método indireto, apesar de ser recomendada pela NBC TSP 12 a utilização do método direto, devido ao fato deste proporcionar informações que podem ser úteis na estimativa de fluxos de caixa futuros.

4.3 NBC TSP 13 – APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÃO ORÇAMENTÁRIA NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

É exigida às entidades do setor público a apresentação da comparação dos valores orçados com os valores realizados, divulgando, também, as razões de eventuais diferenças materiais. Essa exigência garante que as entidades do setor público cumpram com suas obrigações de prestação de contas e responsabilização e aprimorem a transparência das suas demonstrações contábeis pela apresentação da conformidade com o orçamento aprovado.

O cumprimento das demonstrações contábeis das entidades analisadas à NBC TSP 13 se deu com a análise de quatro itens referentes à apresentação da comparação entre os valores orçados e os realizados e à divulgação nas notas explicativas acerca do regime, do período e do alcance do orçamento.

Todas as entidades analisadas apresentaram seus comparativos de valores orçados e realizados, tanto para as receitas quanto para as despesas. A divulgação se deu através dos seus balanços orçamentários e financeiros.

Ressalta-se, porém, que no quesito referente à divulgação nas notas explicativas, apenas o SENAC e o SEBRAE apresentaram as informações inerentes ao regime orçamentário, aos critérios de classificação adotados, ao período a que se refere o orçamento e às entidades por ele abrangidas. Todas as demais não representavam essas informações em suas notas explicativas.

4.4 NBC TSP 07 – ATIVO IMOBILIZADO e NBC TSP 08 – ATIVO INTANGÍVEL

A NBC TSP 07 visa estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos, bem como suas variações. Informações inerentes a itens componentes do imobilizado são de grande importância principalmente em entidades na qual grande parte do patrimônio esteja alocada em bens físicos, tangíveis, como fábricas, edifícios, maquinários entre outros, onde o conhecimento referente ao valor presente, depreciação, valor recuperável, vida útil e valor residual influencia nas tomadas de decisões.

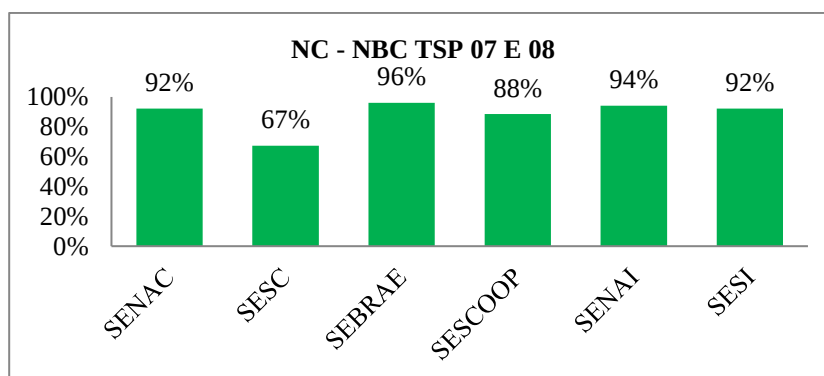
Esse é o cenário de todas as entidades estudadas, por possuírem, em seus ativos imobilizados, grande parte do patrimônio.

A NBC TSP 08 estabelece o tratamento contábil dos ativos intangíveis. Segundo a referida norma, a entidade deve reconhecer o ativo intangível se, e somente se, os critérios de reconhecimento e mensuração forem atendidos.

Destarte, o estudo da convergência às NBC TSP 07 e 08 se deu pela análise da apresentação das informações presentes nas demonstrações contábeis e nas notas explicativas, como métodos de depreciação, amortização e exaustão, divulgação dos ganhos e perdas oriundas de alienações ou baixas, testes de recuperabilidade e critérios de reconhecimento, mensuração e reavaliação.

Buscando evitar desproporções indevidas, optou-se por considerar como cumprido os itens que não se aplicam às entidades, como a amortização de ativos intangíveis naquelas que não os possuem e a divulgação de informações inerentes à reavaliação, nas que não necessitaram reavaliar seus ativos.

Figura 3 – Nível de Cumprimento às NBCs TSP 07 e 08



Fonte: Elaborado pelo autor

Analisando a figura 3, observa-se certo grau de uniformidade entre as entidades analisadas e seus graus de convergência, à exceção do SESC. Destoa, este, principalmente em decorrência da ausência de algumas informações em suas notas explicativas.

O SESC reconhece ativos intangíveis no balanço patrimonial, contudo, não apresenta em notas explicativas informações inerentes aos itens que os compõem, divulgação de vida útil definida ou indefinida, e, se definida, das taxas de amortização utilizadas.

A NBC TSP 08 trata da amortização dos ativos intangíveis com vida útil definida, e a NBC TSP 10 declara que as entidades devem testar anualmente os ativos intangíveis com vida útil indefinida, independente da existência de qualquer indicação de redução ao valor recuperável.

Não há, também, evidenciação dos critérios de depreciação dos itens do ativo imobilizado, como vida útil, método e taxa de depreciação e valor residual.

Na informação comparativa com o ano de 2017 do balanço patrimonial, a conta de depreciação acumulada não possui saldo. Como não há informação comparativa com o ano anterior na DVP, nem qualquer informação sobre nas notas explicativas, não há como saber se se trata de erro de apresentação ou de mudança de critério contábil.

O SESCOOP também reconhece ativos intangíveis no balanço patrimonial. Apesar de não informar sua vida útil, apresenta a taxa de amortização e o custo histórico, juntamente com o montante amortizado e o valor líquido; ressalva-se o fato de não ser evidenciado se a depreciação dos imóveis é realizada somente na parcela correspondente à construção, ou seja, não depreciando o terreno. A mesma ressalva se dá ao SESI, não distinguindo a depreciação do imóvel do terreno.

O SEBRAE possui uma das notas explicativas mais completas. O SENAC apresenta ganho com alienação de ativos na informação comparativa com o ano de 2017 em sua DVP, mas não a evidencia em notas explicativas; o mesmo se observa com o item desvalorização e perdas de ativos,



da mesma demonstração, apesar de possuir saldo tanto em 2018 quanto em 2017. O SENAC também não evidencia o resultado do período da DVP no BP, apresentando apenas resultado acumulado.

Nenhuma das entidades fornece informações referentes ao critério de mensuração ou avaliação dos ativos obtidos a título gratuito ou por meio de transação sem contraprestação.

4.5 NBC TSP 04 – ESTOQUES

A NBC TSP 04 estabelece o tratamento contábil para os estoques no setor público e orienta sobre a determinação do valor de custo e sobre o subsequente reconhecimento como despesa no resultado, incluindo qualquer redução ao valor realizável líquido.

Segundo a referida norma, a questão fundamental da contabilização dos estoques é quanto ao valor do custo a ser reconhecido como ativo e mantido nos registros até que as respectivas receitas sejam reconhecidas, seguindo o princípio da competência.

Em muitas entidades do setor público, os estoques não estão diretamente relacionados com as mercadorias compradas e mantidas para revenda ou os bens produzidos para venda, mas sim com a prestação de serviços, podendo incluir, nesses casos, os custos dos serviços na qual a entidade ainda não tenha reconhecido a respectiva receita.

O cumprimento da NBC TSP 04 se deu pela análise de quatro itens inerentes aos critérios de mensuração e evidência dos estoques, como mostrado na tabela 6.

Tabela 6 - Itens analisados para encontrar o nível de cumprimento à NBC TSP 04

Quesito 18	Crítérios de mensuração e evidência dos estoques
61	Há evidência em notas explicativas de que os estoques são mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor.
62	Quando os estoques tiverem sido adquiridos por meio de transação sem contraprestação, o custo deve ser mensurado pelo seu valor justo na data do seu recebimento.
63	Quando mantidos para distribuição gratuita ou por valor irrisório, ou para consumo no processo de produção de bens a serem distribuídos gratuitamente ou por valor irrisório, os estoques devem ser mensurados pelo menor valor entre o custo e o custo corrente de reposição.
64	O valor contábil do estoque que foi vendido, trocado ou distribuído deve ser reconhecido como despesa do período do fato gerador.

Fonte: Elaborado pelo autor

O SEBRAE, o SESCOOP e o SESI não possuem estoques em seus balanços patrimoniais. Das entidades que registram seus estoques, apenas o SESC não evidenciou em notas explicativas a forma de mensuração.

O SENAC, o SESC e o SENAI apresentaram como despesa do período em suas demonstrações das variações patrimoniais o valor dos estoques vendidos, trocados ou distribuídos e apenas o SENAC divulgou a forma de mensuração dos itens destinados à distribuição gratuita.

Nenhuma das entidades mencionou em notas explicativas a forma de mensuração dos itens adquiridos por meio de transação sem contraprestação.

4.6 NBC TSP 03 – PROVISÕES, PASSIVOS CONTINGENTES E ATIVOS CONTINGENTES.



O nível de cumprimento da NBC TSP 03 se deu pela análise das informações apresentadas nas notas explicativas referentes às provisões reconhecidas nas demonstrações contábeis, além da forma de evidenciação dos passivos e dos ativos contingentes.

Apesar de o termo provisão ainda ser muito utilizado de forma genérica, distingue a norma este de outros passivos como contas a pagar e passivos derivados de apropriações por competência (*accruals*), devido à incerteza acerca do prazo ou do valor do desembolso futuro necessário para a sua liquidação.

Nesse sentido, os passivos derivados de apropriações por competência que estavam denominados com o termo provisão nas demonstrações contábeis não foram considerados na análise de convergência da NBC TSP 03, a exemplo de provisão para 13º (décimo terceiro) salário ou provisão para férias.

Todas as entidades que reconheceram provisões em suas demonstrações contábeis também as evidenciaram em notas explicativas, em conjunto com informações inerentes à conciliação do valor contábil no início com o valor no final do período, divulgação da natureza da obrigação e breve descrição de suas características. Ressalta-se, apenas, a ausência de previsão de cronograma sobre qualquer saída de benefício econômico resultante da provisão em todas as notas explicativas.

A maioria das provisões era referente a litígios trabalhistas, e alguns cíveis e tributários. Das entidades analisadas, apenas o SESC não reconheceu provisão em suas demonstrações contábeis.

O SEBRAE, o SENAI e o SESI, além de apresentarem provisões em suas demonstrações contábeis devidamente evidenciadas em notas explicativas, também divulgaram suas estimativas de passivos contingentes, que foram, em todos os casos, litígios classificados como possíveis de perda, também variados entre naturezas trabalhista, cível e tributária.

4.7 NBC T 16.11 – SISTEMA DE INFORMAÇÃO DE CUSTOS DO SETOR PÚBLICO

Há vários dispositivos legais que determinam a apuração de custos no setor público como requisito de transparência e prestação de contas, seja para controle interno, externo ou controle social. Além dessas obrigações, o valor da informação de custos para fins gerenciais é de grande relevância, sendo essencial para a gestão pública, seja do ponto de vista legal ou de sua utilidade.

Nesse sentido, a NBC T 16.11 estabelece e conceitua as regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público e é obrigatória para todas as entidades do setor público.

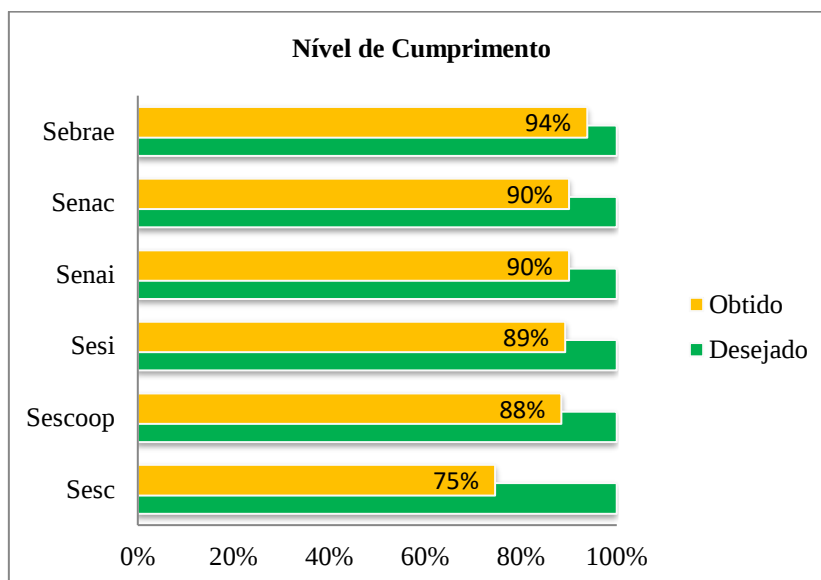
A análise de seu cumprimento se deu pelo estudo das notas explicativas, buscando observar se eram devidamente evidenciados os objetos dos custos das entidades, demonstrando o montante dos principais custos, segregado por programas, ações, projetos ou atividades; os critérios de mensuração e evidenciação, como custo padrão, custo estimando, custo histórico; o método de custeio adotado, além da divulgação de eventuais mudanças de critérios que possam afetar a análise da comparabilidade da informação.

Todas as entidades analisadas, por meio de demonstrações avulsas, como prestação de contas e informativos de gestão, divulgaram suas políticas de custeios, inclusive com segmentação por atividade. São também apresentadas informações inerentes à previsão dos custos e comparativos dos custos previstos com os realizados para cada tipo de serviço prestado.

Não se viu, porém, em todas as entidades analisadas, a divulgação em conjunto dessas políticas em suas notas explicativas. O SENAC e o SENAI apenas informam os critérios de custeio dos serviços abrangidos pelos seus programas de gratuidade; o SEBRAE divulgou seus custos operacionais, mas não os segregou por atividades ou serviços realizados; O SESI e o SESC não trataram nas notas explicativas dos custos dos seus serviços e produtos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Figura 4 – Nível de cumprimento das entidades do Sistema S de Pernambuco às NBCs TSP analisadas



Fonte: Elaborado pelo autor

O objetivo do estudo foi o de verificar o nível de cumprimento das demonstrações contábeis emitidas pelos serviços sociais autônomos do estado de Pernambuco às NBCs TSP. Para isso, foram analisados 65 (sessenta e cinco) itens relacionados às NBCs TSP 11, 12, 13, 07, 08, 04, 03 e à NBC T 16.11.

Observou-se que, segundo informado em notas explicativas, as entidades já adotavam o sistema de contabilidade aplicada ao setor público na elaboração de suas demonstrações contábeis antes da decisão do Tribunal de Contas da União que determinou a obrigatoriedade de sua aplicação, devido, principalmente, pela redação original da NBC T 16.1.

Os resultados encontrados demonstraram um nível alto de cumprimento das NBCs TSP, apresentando uma média de 88% (oitenta e oito por cento).

Destacou-se, entre as entidades analisadas, o SEBRAE Pernambuco, por possuir 94% (noventa e quatro por cento) de cumprimento às normas analisadas (Figura 4). Apesar da média alta, o SESC Pernambuco foi a única entidade a possuir nível de cumprimento menor que 80% (oitenta por cento), devido, em grande parte, à ausência de informações obrigatórias em suas notas explicativas, como critérios de depreciação e amortização, vida útil de seus ativos intangíveis e informações comparativas com o ano anterior em suas DVP e DFC. O SENAC, o SENAI, o SESI e o SESCOOP obtiveram resultados próximos.

Entre as principais inobservâncias, destacou-se a ausência da DMPL entre as demonstrações divulgadas pela maioria das entidades, sendo apenas evidenciada pelo SEBRAE e pelo SESCOOP, e a falta de algumas informações obrigatórias nas notas explicativas, como o custo dos serviços prestados segregado por atividades e o critério de mensuração dos ativos adquiridos através de transações sem contraprestação.

O estudo limitou-se à análise dos serviços sociais autônomos do estado de Pernambuco e não contou com as entidades do setor de transportes (SEST e SENAT) e da agricultura (SENAR), por não disponibilizarem suas informações contábeis regionalizadas.



A decisão do TCU pela obrigatoriedade da adoção das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público pelos serviços sociais autônomos teve um ano como prazo máximo de aplicação. Como sugestão para futuros trabalhos nessa linha de pesquisa, aconselha-se a análise da evolução do nível de cumprimento das entidades ao término do prazo estabelecido, bem como um estudo a nível nacional.

Destarte, conclui-se que os serviços sociais autônomos do estado de Pernambuco estão próximos de ficarem em conformidade com as NBCs TSP, e obtiveram bons níveis de cumprimento. Enfatiza-se, contudo, que há necessidade de melhorar a qualidade das informações apresentadas em notas explicativas. Espera-se que ao término do prazo estipulado pelo TCU, as entidades estejam completamente convergidas às NBCs TSP.

REFERÊNCIAS

- Barbieri, C. B. (2014). Regime Jurídico Aplicável aos Serviços Sociais Autônomos. *Impactos sobre a atividade de controle exercida pelo tribunal de contas da união*.
- Braga, I. A. (2015). Convergência às NBCASP e ao MCASP. *Um estudo sobre os municípios pernambucanos em 2014*, pp. 36-40.
- Brasil. (2017). *Relatório de Acompanhamento Fiscal*. Brasília: Senado Federal.
- Carvalho, L. N., & Lemes, S. (2002). Padrões Contábeis internacionais do IASB: *Um estudo comparativo com as normas contábeis brasileiras e sua aplicação*. Unb Contábil, 43.
- Gil, A. C. (2017). *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. São Paulo: Atlas.
- Meirelles, H. L. (2018). *Direito Administrativo Brasileiro*. Malheiros.
- Neto, D. d. (1997). Natureza Jurídica dos Serviços Sociais Autônomos.
- Oliveira, T. B. (Fevereiro de 2014). Os serviços Sociais Autônomos e a Vedação ao Retrocesso Social.
- Rampazzo, L. (2005). *Metodologia Científica para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação*. São Paulo: Loyola.
- Simionato, K. M. (2017). Natureza jurídica dos serviços sociais autônomos e o dever de licitar. Fonte: Jus.
- Tesouro Nacional. (2013). *Nova Contabilidade e Gestão Fiscal*. Fonte: Tesouro Nacional: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/205525/CARTILHA_ENCONTRO_PREFEITOS.pdf
- Tesouro Nacional. (2018). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público*. Brasília: Ministério da Fazenda.
- União, T. C. (2019) Acórdão 991/2019 - Plenário, 027.202/2016-0.



ANEXOS

ANEXO I - CHECKLIST PARA ANÁLISE DO NÍVEL DE CUMPRIMENTO

Estrutura e Apresentação das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público	
NBC TSP 11 - Apresentação das Demonstrações Contábeis	
Quesito 1	Conjunto completo das demonstrações contábeis
1	Balanco Patrimonial (BP);
2	Demonstração do Resultado (DR);
3	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL);
4	Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC);
5	Quando a entidade divulga publicamente seu orçamento aprovado, comparação entre o orçamento e os valores realizados, quer seja como demonstração contábil adicional (demonstração das informações orçamentárias) ou como coluna para o orçamento nas demonstrações contábeis;
6	Notas explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas;
Quesito 2	Apresentação adequada e conformidade com as NBCs TSP
7	A entidade, cujas demonstrações contábeis estejam em conformidade com as NBCs TSP, deve declarar, de forma explícita e sem reservas, essa conformidade nas notas explicativas. As demonstrações contábeis não devem ser descritas como em conformidade com as NBCs TSP, a menos que cumpram todas as suas exigências.
Quesito 3	Materialidade e agregação
8	A entidade deve apresentar, separadamente, nas demonstrações contábeis, cada classe material de itens semelhantes. A entidade deve apresentar, separadamente, os itens de natureza ou função distinta, a menos que não sejam materiais.
Quesito 4	Informação comparativa
9	A entidade deve divulgar informação comparativa com respeito ao período anterior para todos os montantes apresentados nas demonstrações contábeis do período corrente.
10	A entidade deve apresentar, como informação mínima, balanço patrimonial, demonstração do resultado, demonstração dos fluxos de caixa e demonstração das mutações do patrimônio líquido, todos com informação comparativa relativa ao período anterior, bem como as respectivas notas explicativas.
Quesito 5	Identificação das demonstrações contábeis
11	As demonstrações contábeis devem ser identificadas claramente e distinguidas de qualquer outra informação que porventura conste no mesmo documento divulgado.
12	As seguintes informações devem ser divulgadas de forma destacada e repetida, quando necessário, para a devida compreensão da informação apresentada: (a) o nome da entidade às quais as demonstrações contábeis se referem ou outro meio que permita sua identificação, bem como qualquer alteração que possa ter ocorrido nessa identificação desde o término do período anterior; (b) se as demonstrações contábeis se referem a uma entidade individual ou a um grupo de entidades; (c) a data de encerramento do período a que se referem ou o período a que se refere o conjunto das demonstrações contábeis; (d) a moeda de apresentação; e (e) o nível de arredondamento utilizado na apresentação dos valores nas demonstrações contábeis.
Quesito 6	Balanco Patrimonial
13	A entidade deve apresentar ativos circulantes e não circulantes e passivos circulantes e não circulantes, como grupos de contas separados no seu balanço patrimonial.
14	No mínimo, o balanço patrimonial deve incluir os seguintes itens que apresentam valores: (a) ativo imobilizado; (b) propriedade para investimento; (c) ativo intangível; (d) ativos financeiros (exceto os mencionados nas alíneas (e), (g), (h) e (i)); (e) investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial; (f) estoques; (g) valores a receber de transação sem contraprestação (impostos e transferências); (h) contas a receber de transação com contraprestação; (i) caixa e equivalentes de caixa; (j) tributos e transferências a pagar; (k) contas a pagar oriundas de transação com contraprestação; (l) provisões; (m) passivos financeiros (exceto os mencionados nas alíneas (j), (k) e (l)); (n) participação de não controladores apresentada de forma destacada dentro do patrimônio líquido; e (o) patrimônio líquido



XIII CONUCIC

Congresso UFPE de Ciências Contábeis



	atribuível aos proprietários da entidade controladora.
15	Quando a entidade não possui nenhuma parcela de capital representado por ações, ela deve divulgar o patrimônio líquido no balanço patrimonial ou nas notas explicativas, demonstrando separadamente: (a) o capital integralizado, consistindo do valor total acumulado, na data das demonstrações contábeis, das contribuições dos proprietários menos as distribuições aos proprietários; (b) resultados acumulados; (c) reservas, incluindo descrição da natureza e finalidade de cada reserva dentro do patrimônio líquido; e (d) participação dos não controladores.
Quesito 7	Demonstração do resultado
16	No mínimo, a demonstração do resultado deve incluir itens que apresentam os seguintes valores do período contábil: (a) receita; (b) despesa; (c) parcela do resultado de coligadas, controladas e empreendimento controlado em conjunto mensurado pelo método da equivalência patrimonial; (d) ganhos ou perdas antes dos tributos reconhecidos na alienação de ativos ou pagamento de passivos relativos a operações em descontinuidade; e (e) resultado do período.
17	A entidade deve apresentar, na demonstração do resultado ou nas notas explicativas, o detalhamento do total das receitas, cuja classificação esteja de acordo com as operações da entidade.
18	A entidade deve apresentar, na demonstração do resultado ou nas notas explicativas, a análise das despesas utilizando o detalhamento baseado na sua natureza ou na sua função dentro da entidade, devendo selecionar o critério que proporcionar informação que seja fidedigna e mais relevante.
Quesito 8	Demonstração das mutações do patrimônio líquido
19	A entidade deve apresentar a demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstrando: (a) o resultado do período; (b) cada item de receita e de despesa do período que, conforme exigido por outras NBCs TSP, seja reconhecido diretamente no patrimônio líquido e o total desses itens; (c) o total de receitas e de despesas do período (calculados como a soma das alíneas (a) e (b)), demonstrando separadamente o valor total atribuível aos proprietários da entidade controladora e o valor correspondente à participação de não controladores; e (d) para cada componente do patrimônio líquido divulgado separadamente, os efeitos das alterações nas políticas contábeis e da correção de erros.
20	A entidade também deve apresentar, na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou nas notas explicativas, as seguintes informações: (a) os valores das transações com os proprietários agindo na sua capacidade de detentores do capital próprio da entidade, demonstrando separadamente as distribuições para os proprietários; (b) o saldo de resultados acumulados no início do período e na data-base da demonstração e as alterações durante o período; e (c) na medida em que componentes do patrimônio líquido são divulgados separadamente, a conciliação entre o valor contábil de cada componente do patrimônio líquido no início e no final do período, divulgando separadamente cada alteração.
Quesito 9	Notas explicativas
21	As notas explicativas devem: (a) apresentar informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e das políticas contábeis específicas utilizadas; (b) divulgar a informação requerida pelas NBCs TSP que não tenha sido apresentada no balanço patrimonial, na demonstração do resultado, na demonstração das mutações do patrimônio líquido e na demonstração dos fluxos de caixa; e (c) prover informação adicional que não tenha sido apresentada no balanço patrimonial, na demonstração do resultado, na demonstração das mutações do patrimônio líquido e na demonstração dos fluxos de caixa, mas que seja relevante para a compreensão de quaisquer dessas demonstrações contábeis.
22	A entidade deve divulgar, caso não sejam divulgadas em outro lugar nas demonstrações contábeis, as seguintes informações: (a) o domicílio e a forma jurídica da entidade, e a jurisdição onde ela opera; (b) a descrição da natureza das operações da entidade e de suas principais atividades; (c) a referência à legislação relevante que rege as operações da entidade; (d) o nome da entidade controladora e a entidade controladora da entidade econômica em última instância (onde for aplicável); e (e) se é entidade com prazo de duração limitado, a informação sobre o tempo da sua duração.
NBC TSP 12 - Demonstração dos Fluxos de Caixa	
Quesito 10	Apresentação da demonstração dos fluxos de caixa
23	A demonstração dos fluxos de caixa deve apresentar os fluxos de caixa do período classificados por atividades operacionais, de investimento e de financiamento.
Quesito 11	Apresentação de fluxos de caixa das atividades operacionais
24	A entidade deve apresentar a demonstração dos fluxos de caixa das atividades operacionais, utilizando, alternativamente: (a) o método direto, segundo o qual as principais classes de recebimentos brutos e pagamentos brutos são informados; ou (b) o método indireto, segundo o qual o resultado do período é ajustado pelos efeitos de transações que não envolvam caixa, pelos efeitos de quaisquer deferimentos ou



XIII CONUCIC

Congresso UFPE de Ciências Contábeis



	apropriações por competência sobre recebimentos ou pagamentos em caixa operacionais passados ou futuros e pelos efeitos de itens de receita ou despesa associados com fluxos de caixa das atividades de investimento ou de financiamento.
Quesito 12	Apresentações dos fluxos de caixa das atividades de investimento e de financiamento
25	A entidade deve apresentar, separadamente, as principais classes de recebimentos e de pagamentos decorrentes das atividades de investimento e de financiamento.
NBC TSP 13 - Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis	
Quesito 13	Apresentação da comparação entre os valores orçados e os realizados
26	A entidade deve apresentar a comparação dos valores orçados para os quais a entidade deve prestar contas e ser responsabilizada com os valores realizados na forma de demonstração contábil adicional ou como colunas adicionais nas demonstrações contábeis apresentadas de acordo com as NBCs TSP. A comparação dos valores realizados com os orçados deve apresentar separadamente para cada nível de supervisão:(a) os valores referentes aos orçamentos original e final;(b) os valores realizados em base comparável; e(c) por intermédio de divulgação em nota, a explicação das diferenças materiais entre o orçamento pelo qual a entidade é responsável e os valores realizados, a menos que tal explicação seja incluída em outros documentos públicos emitidos em conjunto com as demonstrações contábeis, e a referência cruzada sobre esses documentos seja apresentada nas notas explicativas.
Quesito 14	Divulgação nas notas explicativas acerca do regime, do período e do alcance do orçamento.
27	A entidade deve divulgar nas notas explicativas às demonstrações contábeis o regime orçamentário e o critério de classificação adotado no orçamento aprovado.
28	A entidade deve divulgar nas notas explicativas às demonstrações contábeis o período a que se refere o orçamento aprovado.
29	A entidade deve identificar nas notas explicativas às demonstrações contábeis as entidades abrangidas pelo orçamento aprovado.
NBC TSP 07 - Ativo Imobilizado e NBC TSP 08 - Ativo Intangível	
Quesito 15	Depreciação, Amortização e Exaustão.
30	Há evidenciação em notas explicativas, dos critérios de apuração da depreciação, amortização e exaustão e de realização de revisão da vida útil e do valor residual do item do ativo.
31	Os ganhos e perdas decorrentes da baixa de imobilizado estão reconhecidos no resultado Patrimonial e devidamente evidenciados em nota explicativa.
32	Há divulgação dos critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto; os métodos de depreciação utilizados; as vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas; o valor contábil bruto e depreciação acumulada no início e no final do período e a conciliação do valor contábil no início e no final do período, para cada grupo do imobilizado.
33	No caso de reavaliação de itens do ativo imobilizado são divulgados: a data efetiva da reavaliação; os responsáveis; os métodos e premissas aplicados à estimativa do valor justo dos itens; se o valor justo foi determinado a partir de preços observáveis em mercado ativo ou baseado em transações de mercado recente.
34	Há divulgação da vida útil indefinida ou definida e, se definida, dos prazos de vida útil ou das taxas de amortização utilizadas; os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida; valor contábil bruto e eventual amortização acumulada no início e no final do período, e, conciliação do valor contábil no início e no final do período para cada classe de ativo intangível, fazendo distinção entre ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis.
35	Há divulgação do valor das perdas por irreversibilidade reconhecidas no resultado durante o período; e do valor das reversões de perdas por irreversibilidade reconhecidas no resultado do período para cada classe de ativos.
36	Para cada perda por irreversibilidade ou reversão reconhecida durante o período, há evidenciação dos eventos e das circunstâncias que levaram ao reconhecimento ou reversão da perda por irreversibilidade; do valor da perda por irreversibilidade reconhecida ou revertida; da natureza do ativo; do segmento ao qual o ativo pertence; se o valor recuperável do ativo é seu valor justo menos os custos de alienação ou seu valor em uso; se o valor recuperável é determinado pelo valor justo menos o custo de alienação e se o valor recuperável for determinado pelo valor em uso.
37	Na depreciação de imóveis é verificada, somente a parcela correspondente à construção, não depreciando o terreno, sendo devidamente evidenciado em nota explicativa.
38	A depreciação, amortização e exaustão para cada período é reconhecida no resultado, contra uma conta retificadora do ativo.



XIII CONUCIC

Congresso UFPE de Ciências Contábeis



Mensuração de ativos e passivos	
Quesito 16	
39	São aplicados métodos de mensuração e avaliação dos ativos e dos passivos que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e perdas patrimoniais.
40	O reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis são realizados à conta do patrimônio líquido e evidenciados em notas explicativas.
41	Há evidenciação em notas explicativas de que as disponibilidades e as aplicações financeiras foram mensuradas ou avaliadas pelo valor original, atualizadas até a data do Balanço Patrimonial.
42	Há evidenciação em notas explicativas de que os créditos e obrigações foram mensurados ou avaliados pelo valor original, atualizadas até a data do Balanço Patrimonial.
43	As provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos, evidenciadas em notas explicativas.
44	Há evidenciação em notas explicativas sobre o Reconhecimento inicial do ativo imobilizado com base no valor de aquisição, produção ou construção.
45	Há evidenciação em notas explicativas sobre o critério de mensuração ou avaliação dos ativos imobilizados obtidos a título gratuito.
46	Os intangíveis são mensurados ou avaliados com base no valor de aquisição ou de produção, deduzidos do saldo da respectiva conta de amortização acumulada e do montante acumulado de quaisquer perdas do valor que hajam sofrido ao longo de sua vida útil por redução do valor recuperável (impairment), devidamente evidenciado em notas explicativas.
47	Apresenta critérios de mensuração ou avaliação dos ativos intangíveis obtidos a título gratuito e as eventuais impossibilidades de sua valoração estão evidenciadas em notas explicativas.
48	Há reconhecimento inicial do ativo intangível pelo custo, devidamente evidenciado em nota explicativa.
49	Após o reconhecimento inicial o ativo intangível está mensurado ao custo, menos a eventual amortização acumulada e a perda por irreversibilidade ou reavaliação, quando aplicável, devidamente evidenciada em nota explicativa.
Quesito 17	Consistência dos Saldos do Balanço através de Equações Contábeis
50	Há consistência na conferência de saldos do Balanço Patrimonial – Equação: $\sum \text{Ativo} = \sum (\text{Passivo} + \text{PL})$
51	Há consistência na conferência de saldos dos Balanços – Equação: $\sum \text{das contas filhas} = \sum \text{das contas mães}$.
52	Há consistência na conferência dos saldos do BP com DFC – Equação: Saldo de caixa e equivalente de Caixa (BP) = Caixa e equivalente de caixa (DFC).
53	Há consistência na conferência dos saldos da DVP com BP – Equação: Resultado Patrimonial (DVP) = Lucros e Prejuízos do Exercício (BP).
54	Há consistência entre as contas patrimoniais. – Equação: Imobilizado $\geq$ Depreciação Acumulada + Redução ao Valor Recuperável.
55	A existência de saldo em contas contábeis descritas como “outros” ou “outras” está limitada a 10% do total do grupo.
NBC TSP 04 - Estoques	
Quesito 18	Crítérios de mensuração e evidenciação dos estoques
56	Há evidenciação em notas explicativas de que os estoques são mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor.
57	Quando os estoques tiverem sido adquiridos por meio de transação sem contraprestação, o custo deve ser mensurado pelo seu valor justo na data do seu recebimento.
58	Quando mantidos para distribuição gratuita ou por valor irrisório, ou para consumo no processo de produção de bens a serem distribuídos gratuitamente ou por valor irrisório, os estoques devem ser mensurados pelo menor valor entre o custo e o custo corrente de reposição.
59	O valor contábil do estoque que foi vendido, trocado ou distribuído deve ser reconhecido como despesa do período do fato gerador.
NBC TSP 03 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.	
Quesito 19	Evidenciação, reconhecimento e mensuração.
60	As provisões reconhecidas nas demonstrações contábeis são devidamente evidenciadas em notas explicativas.



XIII CONUCIC

Congresso UFPE de Ciências Contábeis



61	Há divulgação do valor contábil no início e no final do período; das provisões complementares feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes; dos valores utilizados; e, dos valores não utilizados durante o período para cada classe de provisão.
62	Há divulgação da natureza da obrigação e do cronograma previsto de qualquer saída resultante dos benefícios econômicos ou potencial de serviços; indicação das incertezas sobre o valor ou o cronograma dessas saídas; e, quantia de algum reembolso esperado, indicando a quantia de qualquer ativo que tenha sido reconhecido por conta desse reembolso esperado para cada classe de provisão.
63	Há divulgação na data do balanço de uma breve descrição da natureza do passivo contingente e onde praticável: uma estimativa de seus efeitos financeiros; uma indicação das incertezas em relação à quantia ou periodicidade da saída; e, a possibilidade de algum reembolso, para cada classe de passivo contingente.
64	A menos que a possibilidade de qualquer saída para a liquidação seja remota, a entidade deve divulgar para cada tipo/classe de passivo contingente na data das demonstrações contábeis, uma breve descrição da natureza do passivo contingente e, quando aplicável: (a) uma estimativa de seus efeitos financeiros; (b) uma indicação das incertezas em relação ao valor ou à periodicidade de saída; e (c) a possibilidade de algum reembolso.
NBC T 16.11 - Sistema de Informação de Custos do Setor Público	
Quesito 20	Evidenciação das informações de custos
65	A entidade pública deve evidenciar ou apresentar, em notas explicativas, os objetos de custos definidos previamente, demonstrando separadamente: (a) o montante de custos dos principais objetos, demonstrando: a dimensão programática: programas e ações, projetos e atividades; dimensão institucional ou organizacional e funcional; outras dimensões; (b) os critérios de comparabilidade utilizados, tais como: custo padrão; custo de oportunidade; custo estimado; custo histórico; (c) o método de custeio adotado para apuração dos custos para os objetos de custos; os principais critérios de mensuração; e as eventuais mudanças de critérios que possam afetar à análise da comparabilidade da informação. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)