



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CAMPUS I - CAMPINA GRANDE  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**MARIA HELENA GALDINO JÚNIOR**

**DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO: um estudo das notas  
explicativas nos Estados Brasileiros e no Distrito Federal**

**CAMPINA GRANDE - PB  
2012**

**MARIA HELENA GALDINO JÚNIOR**

**DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO: um estudo das notas  
explicativas nos Estados Brasileiros e no Distrito Federal**

Trabalho de Conclusão de Curso - TCC  
apresentado ao Departamento do Curso de Ciências  
Contábeis, da Universidade Estadual da Paraíba,  
como requisito parcial à obtenção do grau de  
bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> MSc. Eliedna de Sousa Barbosa

**CAMPINA GRANDE - PB**

**2012**

G149d

Galdino Júnior, Maria Helena.

Demonstrações contábeis do setor público: um estudo das notas explicativas nos estados brasileiros e no Distrito Federal. [manuscrito] / Maria Helena Galdino Júnior. – 2012.

20f..

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis ) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2012.

“Orientação: Profa. Msc. Eliedna de Sousa Barbosa . , Departamento de Contabilidade”.

1. Contabilidade Pública. 2.Demonstrações Contábeis  
3. Notas Explicativas I. Título.

21. ed. CDD 657.61


MARIA HELENA GALDINO JÚNIOR

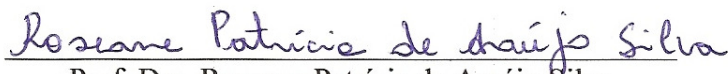
**DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO: um estudo das notas explicativas nos Estados Brasileiros e no Distrito Federal**


Este trabalho de conclusão de curso – TCC foi julgada adequada para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovada em sua forma final, com a nota 9,6 (nove virgula seis)

  
\_\_\_\_\_  
Professor Msc. José Elinilton Cruz de Menezes  
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

Professores que compuseram a banca:

  
\_\_\_\_\_  
Prof.<sup>a</sup> MSc. Eliedna de Sousa Barbosa  
Departamento de Contabilidade – UEPB  
Orientadora

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Dra. Roseane Patrícia de Araújo Silva  
Departamento de Contabilidade – UEPB  
Membro

  
\_\_\_\_\_  
Prof. MSc. Francisco de Assis A. Guerra  
Departamento de Contabilidade – UEPB  
Membro

Campina Grande - PB, 18 de junho de 2012

## RESUMO

JÚNIOR, Maria Helena Galdino. **DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO: um estudo das notas explicativas nos Estados Brasileiros e no Distrito Federal**. 2012.20p. Trabalho de conclusão de curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2012.

A contabilidade pública é o segmento do âmbito contábil que preza pela administração dos bens públicos no que diz respeito às receitas auferidas e aos dispêndios ligados à sociedade no processo orçamentário de planejar, executar e prestar contas dos recursos públicos. Nesse contexto, faz-se uma alusão à importância da publicação das notas explicativas. Partindo desse ensejo, com o objetivo geral de realizar um levantamento de quais são os Estados brasileiros, juntamente com o Distrito Federal, que divulgam em conjunto com os relatórios contábeis as suas notas explicativas, surge o questionamento desse estudo: quais unidades federativas publicam essas notas como parte integrante das demonstrações contábeis? Para tanto, foi realizada uma pesquisa exploratória e descritiva, bibliográfica, documental e quantitativa, sendo feito uma análise de dados obtidos através dos sites oficiais relacionados a cada governo Estadual, referente ao exercício de 2010. Dessa forma, obteve-se o resultado de uma amostra de vinte e quatro Estados, dos quais quinze divulgaram as notas explicativas em conjunto com as demonstrações e nove não divulgaram. Dos quinze Estados, apenas Alagoas, Bahia e Pernambuco apresentaram todas as informações em conformidade com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público acerca da base de elaboração das demonstrações, evidenciando as informações requeridas pela norma e provendo informações adicionais que auxiliem na compreensão dos usuários.

**Palavras- Chave:** Contabilidade Pública. Demonstrações Contábeis. Notas Explicativas.

## 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade pública é o segmento do âmbito contábil, que preza pela administração dos bens públicos no que diz respeito às receitas auferidas e aos dispêndios ligados a sociedade, no processo orçamentário de planejar, executar e prestar contas dos recursos públicos.

Segundo Feijó e Bugarim (2008), a contabilidade deve evidenciar, tempestivamente, os fatos referentes à administração orçamentária, financeira e patrimonial, gerando informações que permitam o conhecimento do patrimônio e sua composição e dos resultados econômicos e financeiros.

Nesse sentido, as demonstrações contábeis do setor público são apresentadas conforme duas estruturas: uma adaptação aos Padrões Internacionais de Contabilidade

Aplicada ao Setor Público em conformidade com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público e a outra baseado na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, seguidas de evidenciações em notas explicativas.

As notas explicativas por sua vez, possuem significativa relevância atribuída as informações que devem ser apresentadas a sociedade, como forma de esclarecer informações já apresentadas nas demonstrações contábeis, além de prover informações adicionais que serão necessárias para evidenciação das contas públicas.

Considerando estes aspectos, esta pesquisa estabeleceu como objetivo geral, levantar quais são os Estados brasileiros, juntamente com o Distrito Federal, que divulgam em conjunto com os relatórios contábeis as suas notas explicativas.

Diante disso, o presente estudo pretende responder o seguinte questionamento: **quais as unidades federativas que publicam as notas explicativas como parte integrante das demonstrações contábeis?**

Para a consecução do objetivo geral traçou-se os seguintes objetivos específicos:

- apresentar as demonstrações contábeis no setor público;
- descrever sobre notas explicativas;
- verificar se o Distrito Federal e os Estados brasileiros publicam notas explicativas.

Em suma, o presente trabalho justifica-se em destacar o aspecto de publicação das notas explicativas acerca da devida atuação do âmbito público no cumprimento legal de suas atribuições. E, ainda contribuirá de modo a promover a expansão de estudos sobre o tema proposto.

O trabalho encontra-se dividido da seguinte forma: introdução, seguida da revisão bibliográfica com o intuito de embasar o estudo, na sequência os procedimentos metodológicos, apresentação e análise dos resultados, considerações finais, e, por fim, as referências.

## **2 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NO SETOR PÚBLICO**

As demonstrações contábeis aplicadas ao setor público no Brasil estão descritas no artigo 101 da Lei 4.320/64, determinando os resultados gerais do exercício que

devem ser demonstrados: no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais.

Ao analisar as demonstrações contábeis para o setor público dispostas na Lei 4.320/64, foi possível perceber que desde 1964, os relatórios contábeis quase não sofreram alterações em sua forma de evidenciar as situações econômica, financeira e patrimonial, exibindo um foco simplificado, ou mesmo generalizado da exposição dos recursos recebidos e gastos pelo ente público.

Sendo assim, a convergência das práticas de contabilidade no Brasil para os padrões internacionais, trouxe vários aperfeiçoamentos à Contabilidade Pública, especificamente, em termos de demonstrações contábeis.

Como parte desse processo evolutivo o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) publicou em 2008 as dez primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), conforme quadro 1:

**QUADRO 1: Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**

<b>RESOLUÇÃO</b>	<b>NBC T</b>	<b>DESCRIÇÃO</b>
CFC nº 1.128/08	NBC T 16.1	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação
CFC nº 1.129/08	NBC T 16.2	Patrimônio e Sistemas Contábeis
CFC nº 1.130/08	NBC T 16.3	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil
CFC nº 1.131/08	NBC T 16.4	Transações no Setor Público
CFC nº 1.132/08	NBC T 16.5	Registro Contábil
CFC nº 1.133/08	NBC T 16.6	Demonstrações Contábeis
CFC nº 1.134/08	NBC T 16.7	Consolidação das Demonstrações Contábeis
CFC nº 1.135/08	NBC T 16.8	Controle Interno
CFC nº 1.136/08	NBC T 16.9	Depreciação, Amortização e Exaustão
CFC nº 1.137/08	NBC T 16.10	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público

Fonte: Adaptado do site do CFC

Cabe, ainda, ressaltar que em novembro de 2011 o CFC aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade de Custos no Setor Público (NBC T SP 16.11) que estabelece as diretrizes básicas para implantação do Sistema de Informações de Custos do Setor Público.

Dessa forma, agora são onze NBCASP em vigor.

Entretanto, aqui será abordado apenas a NBC T 16.6, a qual estabelece as Demonstrações Contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades públicas: Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais; e trazendo como inovação a Demonstração dos Fluxos de Caixa; e Demonstração de Resultado Econômico.

Em busca de melhorar as informações utilizadas pelo gestor, geradas pelos balanços públicos, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) instituído pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) acarretou um maior detalhamento para as contas expostas nos balanços, através de suas subdivisões, permitindo um enfoque mais amplo no âmbito econômico e gerencial.

Em conformidade ao disposto acima, o quadro a seguir irá apresentar as demonstrações contábeis sob duas óticas, uma de acordo com a Lei 4.320/64 e a outra segundo o MCASP.

**QUADRO 2: Demonstrações Contábeis do Setor Público, Lei 4.320/64 x MCASP**

<b>DEMONSTRAÇÕES</b>	<b>Lei 4.320/64</b>	<b>MCASP</b>
Balanço Orçamentário	Demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.	Apresentará as receitas detalhadas por categoria econômica, origem e espécie, detalhando a previsão inicial, a atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo a realizar. Com relação às despesas, discrimina que demonstrará as despesas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, o crédito pago e o saldo de dotação.
Balanço Financeiro	Demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.	É um quadro com duas seções: Ingressos (Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extraorçamentários) e Dispêndios (Despesa Orçamentária e Pagamentos Extraorçamentários), que se equilibram com a inclusão do saldo em espécie do exercício anterior na coluna dos ingressos e o saldo em espécie pra o exercício seguinte na coluna dos dispêndios.
Balanço Patrimonial	Demonstrará: O Ativo Financeiro; O Ativo Permanente; O Passivo Financeiro; O Passivo Permanente; O Saldo Patrimonial e As Contas de Compensação.	É a demonstração contábil que evidencia, qualitativa e quantitativamente, a situação patrimonial da entidade pública, por meio de contas representativas do patrimônio público, além das contas de compensação.
Demonstração das Variações Patrimoniais	Evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, ocorridas durante o exercício financeiro, resultantes ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado patrimonial do exercício.	Tange a apurar as alterações verificadas no patrimônio.

Fonte: Adaptado da Lei 4.320/64 e do MCASP

Diante das informações apresentadas no quadro 2, pode-se verificar que o balanço orçamentário sofreu mudanças significativas, disponibilizando agora, mais



informações que contemplam o aspecto programático do orçamento permitindo uma comparação entre o previsto e o executado, de forma mais acurada.

Diferentemente do balanço financeiro, onde não ocorreram mudanças significativas. Já o balanço patrimonial vai apresentar na sua nova estrutura informações qualitativas além das quantitativas.

Na demonstração das variações patrimoniais foi retirada a evidenciação das alterações verificadas no patrimônio, separadas por resultantes ou independentes da execução orçamentária.

Agora, faz-se necessário apresentar as novas demonstrações contábeis, através do quadro 3.

**QUADRO 3: Novas Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público**

<b>DEMONSTRAÇÕES</b>	<b>MCASP</b>	<b>PUBLICAÇÃO</b>
Demonstração dos Fluxos de Caixa	São úteis para proporcionar aos usuários da informação contábil instrumento para avaliar a capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa, bem como suas necessidades de liquidez.	Obrigatória
Demonstração de Resultado Econômico	O incremento líquido de benefícios gerados à sociedade a partir da ação eficiente e eficaz do gestor público, calculado a partir da diferença entre a Receita Econômica (RE) e o Custo de Execução (CE) da ação	Facultativa
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Objetiva demonstrar: a) o déficit ou superávit patrimonial do período; b) cada mutação no patrimônio líquido reconhecida diretamente no mesmo; c) o efeito decorrente da mudança nos critérios contábeis e os efeitos decorrentes da retificação de erros cometidos em exercícios anteriores. d) as contribuições dos proprietários e distribuições recebidas por eles como proprietários.	Obrigatória apenas para os entes que possuem empresas estatais dependentes

Fonte: Adaptado da Lei 4.320/64 e do MCASP

Além das três novas demonstrações apresentadas anteriormente, foi incluído em caráter obrigatório o devido acompanhamento, quando necessário, das notas explicativas, a fim de esgotar todas as informações necessárias aos usuários da informação contábil. Esse assunto será tratado de forma mais detalhada no item seguinte.

## 2.1 NOTAS EXPLICATIVAS NO SETOR PÚBLICO

A exposição das demonstrações, por si só, não extenua todas as informações necessárias aos usuários da informação contábil, pois muitas vezes existem valores nos balanços, que precisam evidenciar os critérios de reconhecimento e mensuração.

Nesse sentido, as notas explicativas possuem papel preponderante para atender essas necessidades.

De acordo com a Resolução CFC Nº 1133, as notas explicativas devem conter informações relevantes, complementares ou suplementares às demonstrações.

Conforme MCASP as notas explicativas devem conter informações sobre o regime e os critérios contábeis usados na elaboração das demonstrações contábeis e informação adicional que não é apresentada no corpo das demonstrações contábeis, mas que seja relevante para sua compreensão.

Ainda segundo o MCASP, as notas normalmente são apresentadas na seguinte ordem: a) declaração de alinhamento com as NBCASP e as NICSP; b) Sumário de significantes critérios contábeis utilizados; c) Informações adicionais sobre os itens constantes das demonstrações contábeis.

Com relação ao sumário, deve ser informada neste o regime contábil utilizado, a extensão em que é aplicado o procedimento transitório, os critérios de mensuração, os julgamentos para escolha dos critérios contábeis, outros critérios contábeis relevantes e necessários.

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis. Contém informações adicionais em relação à apresentada no corpo dessas demonstrações e oferecem descrições narrativas ou segregações e aberturas de itens anteriormente divulgados, além de informações acerca de itens que não se enquadram nos critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis. (Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, parte V, p. 53).

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, parte V, p. 53-54, as notas explicativas quanto à estrutura devem:

- (a) apresentar informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e das políticas e critérios contábeis específicos utilizadas;
- (b) evidenciar a informação requerida pelas normas de contabilidade aplicáveis, que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis; e,
- (c) prover informação adicional que não tenha sido apresentada na apresentação principal das demonstrações contábeis, mas que seja relevante para a sua compreensão.

As notas explicativas favorecem ainda, a elucidação do que não foi entendido na divulgação das demonstrações, sendo assim, é essencial uma linguagem não necessariamente rebuscada, mas simples, clara e objetiva de maneira que permita ao usuário o devido entendimento da administração pública.

### **3 METODOLOGIA**

A metodologia pode ser definida como uma instituição de procedimentos que são utilizados para desenvolver pesquisas, visando colaborar para a extensão da área central pesquisada.

Nesse contexto, esse estudo se caracteriza como uma pesquisa exploratória, desenvolvida no sentido de ampliar o conhecimento da temática abordada. Bem como descritiva, buscando observar os fatos, a fim de analisá-los e interpretá-los, e documental, através de documentos contábeis baixados de sites oficiais correspondentes aos Estados Brasileiros e o Distrito Federal, visando solucionar o problema proposto. Utilizando sempre as visões de vários autores sobre a temática em questão, baseando-se no tracejo para o referencial teórico existente como artigos científicos.

A pesquisa exploratória, segundo Severino (2007, p. 123) “busca apenas levantar informações sobre um determinado objeto, delimitando assim um campo de trabalho, mapeando as condições de manifestação desse objeto”.

Raupp e Beuren (2009) defendem que o principal objetivo da pesquisa descritiva é descrever as características de determinada população, fenômeno, ou a relação entre as variáveis. Sob a ótica dos procedimentos a pesquisa foi bibliográfica, pois “Trata-se de

pesquisa necessária para a condução de qualquer pesquisa científica”. (MARTINS; THEÓPHILO, 2009, p. 54).

Martins e Theóphilo (2009, p. 55) determina ainda que a pesquisa documental utiliza documentos como fonte de dados.

Ainda relacionado aos procedimentos a pesquisa foi de caráter qualitativo, que segundo Raupp e Beuren (2009, p. 91) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Quanto ao universo da pesquisa foram estabelecidos as demonstrações contábeis dos vinte e seis Estados Brasileiros e o Distrito Federal, totalizando assim vinte e sete entes da federação.

Entretanto, desse universo foi obtido como amostra um total de vinte e quatro entes, sendo vinte e três Estados e o Distrito Federal, correspondendo assim, a 88,89% do orbe da pesquisa.

Com relação ao aspecto temporal o presente estudo selecionou as demonstrações contábeis referentes ao exercício financeiro de 2010, devido as NBCASP entrarem em vigor a partir deste exercício.

Para coleta dos dados foi acessado os sites oficiais de cada ente e baixado os arquivos das Prestações de Contas Anuais ou Balanços Gerais, correspondente ao exercício de 2010.

Como limitação da pesquisa, devido ao período de coleta de dados ocorrer de fevereiro a abril do corrente ano, não foi possível ter acesso as demonstrações de 2011, ficando, portanto, apenas o exercício de 2010 para a pesquisa.

#### **4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Diante da amostra coletada, composta por vinte e quatro entes, sendo vinte e três Estados e o Distrito Federal, correspondendo assim, a 88,89% do universo da pesquisa, devido a ausência de divulgação das notas explicativas dos Estados do Mato Grosso do

Sul, Maranhão e Roraima, assim, buscou-se encontrar as notas explicativas para fim de análise, chegando ao quadro 4 a seguir.

**QUADRO 4: Notas Explicativas nos Estados Brasileiros e no Distrito Federal**

<b>NOTAS EXPLICATIVAS</b>		
<b>ESTADOS E DISTRITO FEDERAL DO BRASIL</b>	<b>2010</b>	
	<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>
Acre	X	
Alagoas	X	
Amapá		X
Amazonas		X
Bahia	X	
Ceará	X	
Distrito Federal		X
Espírito Santo		X
Goiás		X
Mato Grosso	X	
Minas Gerais	X	
Pará	X	
Paraíba	X	
Paraná		X
Pernambuco	X	
Piauí		X
Rio de Janeiro	X	
Rio Grande do Norte		X
Rio Grande do Sul	X	
Rondônia		X
Santa Catarina	X	
São Paulo	X	
Sergipe	X	
Tocantins	X	
<b>TOTAL</b>	<b>15</b>	<b>9</b>

Fonte: Elaboração Própria, 2012.

Assim, com base no quadro 4 acima, pode-se observar que do total de vinte e quatro entes, quinze apresentaram notas explicativas em suas Prestações de Contas Anuais ou Balanços Gerais de 2010, correspondendo a 62,5%.

Por sua vez, nove entes não apresentaram as notas explicativas, correspondendo a 37,5%, ainda, um número significativo.

Dessa forma, a partir do quadro 4 foi elaborado o quadro 5 que apresenta as informações acerca das notas explicativas, verificando se os quinze entes atendem as

três exigências em conformidade com o MCASP, parte V, descritas na revisão bibliográfica e que na análise recebem as letras: A, B e C.

**QUADRO 5: Análise das Notas Explicativas nos Estados Brasileiros e no Distrito Federal**

NOTAS EXPLICATIVAS				
ESTADOS E DISTRITO FEDERAL DO BRASIL		2010		
		A*	B**	C***
1	Acre	-	-	-
2	Alagoas	X	X	X
3	Bahia	X	X	X
4	Ceará	X	-	-
5	Mato Grosso	X	-	X
6	Minas Gerais	X	-	X
7	Pará	-	-	-
8	Paraíba	X	-	X
9	Pernambuco	X	X	X
10	Rio de Janeiro	-	-	-
11	Rio Grande do Sul	X	-	-
12	Santa Catarina	X	-	X
13	São Paulo	X	-	X
14	Sergipe	X	-	X
15	Tocantins	X	-	-
<b>TOTAL</b>		<b>12</b>	<b>3</b>	<b>9</b>

Fonte: Elaboração Própria, 2012.

\* Apresentar informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e das políticas e critérios contábeis específicos utilizadas.

\*\* Evidenciar a informação requerida pelas normas de contabilidade aplicáveis, que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis.

\*\*\* Prover informação adicional que não tenha sido apresentada na apresentação principal das demonstrações contábeis, mas que seja relevante para a sua compreensão.

No quadro 5 acima, pode-se reconhecer a aderência dos quinze entes sobre a publicação das notas explicativas, conferindo que doze entes ou 80% atendem ao MCASP em relação a apresentarem informações acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e das políticas e critérios contábeis específicos utilizados.

O objetivo das demonstrações contábeis é o de proporcionar informação acerca da posição patrimonial e financeira do desempenho e dos fluxos de caixa referentes à entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas.

Essas informações, juntamente com as notas explicativas, ajudam os usuários no sentido de esclarecer métodos e procedimentos de mensuração e evidenciação do que for necessário.

Cabe destacar que de acordo com o MCASP as políticas contábeis representam as bases que regem os procedimentos específicos no processo de elaboração das demonstrações, expondo especialmente as bases de mensuração que foram utilizadas, a

fim de proferir informações confiáveis. Quanto aos critérios contábeis, pode-se dizer que são relevantes no que diz respeito à aplicação de normas e medidas de avaliação utilizadas, auxiliando no processo de compreensão das demonstrações.

Já com relação a letra “B”, apenas 20% ou três entes evidenciaram informações requerida pelas normas de contabilidade aplicáveis, que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis.

Apenas os Estados de Alagoas, Bahia e Pernambuco evidenciaram o disposto nas normas contábeis apresentando as informações complementares e os dados necessários para uma melhor compreensão dos usuários.

A Bahia apresentou de forma específica sobre a estrutura do contexto operacional, bem como a base de dados e a base legal, explanando os parâmetros legais e os sistemas informatizados utilizados para a elaboração, além de conceituar e mensurar diversas contas.

No Balanço Geral do Estado de Alagoas, foram designados valores relativos aos fundos de manutenção como o FUNDEB, além dos instrumentos utilizados para a elaboração orçamentária do governo, destacando a forma de administração e suas limitações, delimitando-se basicamente no sentido de receitas e despesas.

As notas explicativas apresentadas no Balanço do Estado de Pernambuco evidenciaram a informação direcionada aos valores monetários expressos através dos cálculos pela utilização dos índices econômicos.

E, a letra “C”, foi cumprida por 60% ou nove dos quinze entes analisados, no que se refere a prover informações adicionais que não tenham sido apresentadas na apresentação principal das demonstrações contábeis, mas que sejam relevantes para a sua compreensão.

Vale salientar que os Estados do Acre, Pará e Rio de Janeiro não atenderam a nenhuma das exigências das notas explicativas.

Em conformidade a divulgação das precisas informações adicionais, cabe destacar os Balanços dos Estados da Paraíba, Minas Gerais e Mato Grosso.

O Estado da Paraíba destacou a forma de planejamento utilizada para a execução orçamentária.

O governo de Minas Gerais além de apresentar os aspectos relacionados aos bens e incorporações de dados dos Órgãos e Entidades do Poder Legislativo, tratou ainda dos determinantes e das responsabilidades técnicas.

E o Estado do Mato Grosso que também apresentou as informações adicionais na divulgação das notas explicativas, esclarece itens que dizem respeito à execução orçamentária, contábil e financeira.

Dessa forma, é importante frisar a necessidade de transparecer as demonstrações contábeis sobre o aspecto da publicação das notas explicativas, no intuito de agir conforme os ditames legais, contribuindo para a inclusão social concomitantemente a administração pública.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Defronte o objetivo geral dessa pesquisa tivemos como alicerce os ditames da Lei 4.320/64 e das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, que tratam das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público, bem como o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público instituído pela Secretária do Tesouro Nacional.

Assim, após análise dos Estados brasileiros, incluindo o Distrito Federal através dos balanços gerais ou relatórios disponíveis em sites oficiais, sobre a publicação das notas explicativas no exercício de 2010, verificou-se que 24 dos 27 entes federativos disponibilizaram dados necessários para o estudo proposto.

Deles, um percentual de 62,5% apresentaram notas explicativas, enquanto os Estados do Amapá, Amazonas, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Paraná, Piauí, Rio Grande do Norte e Rondônia correspondendo a 37,5% não divulgaram essas notas.

Também, verificamos que 12 Estados apresentaram informações acerca da base para a elaboração das demonstrações, políticas e critérios contábeis específicos utilizados, onde, três estados evidenciaram as informações requeridas pelas normas de contabilidade aplicáveis, que foram apresentadas nas demonstrações; e nove estados proveram informações adicionais relevantes para a compreensão dos usuários.

Entretanto, é válido esclarecer que somente três estados publicaram as notas explicativas no segmento dos requisitos das NBCASP, sendo eles, Alagoas, Bahia e Pernambuco.



Dessa forma, respondendo ao questionamento desse trabalho, constata-se que do número da amostra formada por 12 estados, apenas três possuem todas as exigências das normas contábeis, ficando assim nove estados com limitação nas suas notas explicativas, gerando falta de acesso às informações necessárias para esclarecer possíveis dúvidas relacionadas à administração dos governos estaduais.

Portanto, no intuito de ampliar nossos conhecimentos acerca do tema proposto, esse estudo sugere que pesquisas futuras sejam realizadas nesse âmbito e considerando os resultados encontrados através da presente pesquisa, de modo a oferecer um indicador de quanto é necessário para os estados da federação prover os usuários da informação contábil de conhecimentos implícitos, ressaltando assim, a necessidade de uma transparência informacional maior por parte dos governantes.

### **ABSTRAT**

The public accounting is the segment of the accounting scope that appreciates the administration of public properties in respect of the income received and expenditures related to the society in the budget process to plan, execute and account for public resources. In this context, it is an allusion to the importance of the publication of the explanatory notes. Based on this occasion, with the general objective to survey what are the Brazilian states, amongst the Federal District, which disclose in conjunction with the accounting reports their explanatory notes, arises the questioning of this study: which federal units publish these notes as part of the financial statements? To this end, we conducted an exploratory and descriptive research, bibliographic, documentary and quantitative, being made an analysis of data obtained from the official sites related to each State Government, related to the workout of 2010. Thus, we obtained the result of a sample of twenty-four states, in which fifteen disclose the explanatory notes in conjunction with the statements and nine did not disclose. From the fifteen states, only Alagoas, Bahia and Pernambuco presented all the information in accordance with the Accounting Manual for Applied Public Sector about the basis of preparation of financial statements, showing the information required by the standard and providing additional information to assist in the understanding of the users.

### **REFERÊNCIAS**

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 05 dez 1988.

BRASÍLIA. **Resolução CFC 1133, de 21 de Novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis.** Disponível em: <[http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaoafc1133\\_2008.html](http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaoafc1133_2008.html)> Acesso em: 15 de out. 2010.

FEIJÓ, Paulo Henrique; BUGARIM, Maria Clara Cavalcante. Portaria MF 184/2008: um marco para a implantação do novo modelo de contabilidade aplicada ao setor público. **Revista Brasileira de Contabilidade.** Nº 173. 2008.

GOVERNO DO ESTADO DO ACRE. Disponível em: <http://www.ac.gov.br>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DE ALAGOAS. Disponível em: <http://www.governo.al.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO AMAPÁ. Disponível em: <http://www.ap.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO AMAZONAS. Disponível em: <http://www.amazonas.am.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA. Disponível em: <http://www.ba.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ. Disponível em: <http://www.ceara.gov.br>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO DISTRITO FEDERAL. Disponível em: <http://www.df.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. Disponível em: <http://www.es.gov.br>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DE GOIÁS. Disponível em: <http://www.goias.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO MARANHÃO. Disponível em: <http://www.ma.gov.br>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO MATO GROSSO. Disponível em: <http://www.mt.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL. Disponível em: <http://www.ms.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS. Disponível em: [www.mg.gov.br/](http://www.mg.gov.br/). Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO PARÁ. Disponível em: <http://www.pa.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA. Disponível em: <http://www.paraiba.pb.gov.br/> Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ. Disponível em: <http://www.cidadao.pr.gov.br/> Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO. Disponível em: <http://www.pe.gov.br/> Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO PIAUÍ. Disponível em: <http://www.piaui.pi.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Disponível em: <http://www.rj.gov.br/web/guest>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE. Disponível em: <http://www.rn.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. Disponível em: <http://www.estado.rs.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA. Disponível em: <http://www.rondonia.ro.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA. Disponível em: <http://www.rr.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DE SANTA CATARINA. Disponível em: <http://www.sc.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO. Disponível em: <http://www.saopaulo.sp.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DE SERGIPE. Disponível em: <http://www.se.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

GOVERNO DO ESTADO DE TOCANTINS. Disponível em: <http://to.gov.br/>. Acesso em: 29 de abril de 2012.

\_\_\_\_\_. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm) Acesso em: 10 out. 2010.

\_\_\_\_\_. **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: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.html](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.html) Acesso em: 15 de out. 2010.

\_\_\_\_\_. **Manual de Contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União aos Estados, Distrito Federal e Municípios: Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público.** Brasília: Secretária do Tesouro nacional, 2009.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas.** 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RAUPP, Fabiano Maury. BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico.** 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.