



NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NO SETOR PÚBLICO: ANÁLISE DE SUA APLICAÇÃO NOS DEMONSTRATIVOS DO ESTADO DE MATO GROSSO¹

Gregory Diego Sacal Leite

RESUMO: As notas explicativas às demonstrações contábeis no setor público têm como principal função facilitar a compreensão dos demonstrativos pelos seus diversos usuários. Com a convergência da contabilidade pública às normas internacionais de contabilidade e a mudança do foco dessa ciência na esfera pública, da ótica orçamentária para a patrimonial, as notas explicativas ganharam relevância. Diante do exposto, mostra-se relevante analisar a aplicação deste importante instrumento no aprimoramento das funções de prestação de conta, responsabilização e tomada de decisão dos relatórios contábeis. Nesse contexto, o objetivo geral deste trabalho é analisar as notas explicativas às demonstrações contábeis do Estado de Mato Grosso, de 2013 a 2017, verificar em quais tipos elas podem ser classificadas e se cumprem o papel de tornar mais transparente as prestações de contas. Classificando-as quanto aos tipos em: Informações gerais, Resumo de políticas contábeis significativas, Informações de suporte e detalhamento, Outras informações relevantes. Se cumprem o papel de tornar as prestações de contas mais transparentes. A metodologia aplicada foi a análise qualitativa, pesquisa documental, com os dados obtidos no Balanço Geral do Estado. A conclusão obtida é que as notas explicativas nos Balanços Gerais tiveram uma evolução evidente, principalmente no exercício de 2017. Apesar de haver necessidade de aprimoramento, como na inclusão de gráficos e quadros de detalhamento de informações.

Palavras-chave: Notas explicativas. Prestação de contas. Estado de Mato Grosso.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade aplicada ao setor público (CASP) é uma ciência informacional instrumentalizada pelos relatórios contábeis de propósitos gerais (RCPG) que incluem entre outros relatórios, as demonstrações contábeis.

¹ Artigo apresentado como Trabalho de Conclusão do Curso de Especialização em Contabilidade Pública, da Universidade do Sul de Santa Catarina, como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista em Contabilidade Pública.



Conforme a NBCT SP Estrutura Conceitual, o objetivo da maioria das entidades do setor público é prestar serviços à sociedade. No processo de prestar contas à sociedade, o desempenho de tais entidades pode ser apenas parcialmente avaliado pelo meio da análise da situação patrimonial, do resultado e dos fluxos de caixa.

Ainda na NBC TSP Estrutura Conceitual, fica evidente que as informações sobre os principais fatores relacionados ao desempenho, aos resultados da prestação de serviços, sobre as premissas que corroboram as expectativas sobre esses fatores e que provavelmente irão influenciar o desempenho futuro da entidade podem ser apresentadas no RCPGs em notas explicativas. O fornecimento de tais informações aprimora o papel dos RCPGs, fortalecendo os objetivos de prestação de contas, responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão.

Conforme Costa (2018, p. 1041) e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2016, p. 411), as notas explicativas têm o objetivo de facilitar a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários. Para isso, devem ser claras, sintéticas e objetivas. Elas devem evidenciar informações de qualquer natureza exigida por lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações.

O objetivo geral deste trabalho é analisar as notas explicativas às demonstrações contábeis do Estado de Mato Grosso, de 2013 a 2017, verificar em quais tipos elas podem ser classificadas e se cumprem o papel de tornar mais transparente as prestações de contas.

Para alcance do objetivo geral deste trabalho, objetivos específicos foram adotados, sendo estes: análise documental dos demonstrativos contábeis e suas partes integrantes; verificar a natureza e o objetivo das notas explicativas; verificar nos demonstrativos contábeis se há indicação de notas explicativas para complementar informações expostas.

Como metodologia, trata-se de uma pesquisa empírica, em razão que será realizada a coleta de informações por meio de consulta a documentos, no caso os demonstrativos publicados. Trata-se de um estudo de natureza pura, pois busca entender os objetivos para que as notas explicativas às demonstrações contábeis do Estado de Mato



Grosso são elaboradas e se os conteúdos de tais notas auxiliam na compreensão da situação patrimonial do ente. O método de coleta de dados utilizado na pesquisa é a qualitativa e o tipo de pesquisa é a documental.

A técnica de coleta de dados utilizada é a consulta a documentos; o período estudado foi do exercício de 2013 a 2017, conforme dados disponíveis no site da Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção trata-se do referencial teórico, bem como aborda-se o histórico da utilização das notas explicativas desde a contabilidade societária, a sua crescente importância com a convergência da contabilidade brasileira com as normas internacionais de reporte financeiro e sua utilização na contabilidade pública. Em seguida relata-se os dados da pesquisa quanto aos objetivos propostos e, por fim, a conclusão da pesquisa.

2.1 APLICAÇÃO NA CONTABILIDADE SOCIETÁRIA

Na Contabilidade Societária, as notas explicativas não são consideradas demonstrações contábeis, mas um complemento destas, conforme art. 176 § 4º da Lei 6.404/1976 (Lei das S/A), nos seguintes termos:

Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

- I – balanço patrimonial;
- II – demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;
- III – demonstração do resultado do exercício; e
- IV – demonstração dos fluxos de caixa; e
- V – se companhia aberta, demonstração do valor adicionado.

(...)

§ 4º As demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessários para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício.



Tavares (2017, p. 73) afirma que a principal função deste complemento é dar informações que venham a suprir dúvidas quanto às operações que a empresa tenha realizado durante o ano. Com a convergência das normas brasileiras de contabilidade às Normas Internacionais de Contabilidade (IASB), as notas explicativas passaram a ter maior relevância para o conjunto de demonstrações.

Com a edição das Lei nº 11.638/2007 e 11.941/2009 e com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), foram produzidos um conjunto de novas normas para adequar a contabilidade brasileira aos padrões internacionais. Entre essas alterações está a nova redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 176 § 5º da Lei das S/A. Conforme este dispositivo as informações que devem constar nas notas explicativas são:

Art. 176. (...)

§ 5º As notas explicativas devem:

I – apresentar informações sobre a base de preparação das demonstrações financeiras e das práticas contábeis específicas selecionadas e aplicadas para negócios e eventos significativos;

II – divulgar as informações exigidas pelas práticas contábeis adotadas no Brasil que não estejam apresentadas em nenhuma outra parte das demonstrações financeiras;

III – fornecer informações adicionais não indicadas nas próprias demonstrações financeiras e consideradas necessárias para uma apresentação adequada; e

IV – indicar:

- a) os principais critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, especialmente estoques, dos cálculos de depreciação, amortização e exaustão, de constituição de provisões para encargos ou riscos, e dos ajustes para atender a perdas prováveis na realização de elementos do ativo;
- b) os investimentos em outras sociedades, quando relevantes (art. 247, parágrafo único);
- c) o aumento de valor de elementos do ativo resultante de novas avaliações (art. 182, § 3º);
- d) os ônus reais constituídos sobre elementos do ativo, as garantias prestadas a terceiros e outras responsabilidades eventuais ou contingentes;
- e) a taxa de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo;
- f) o número, espécies e classes das ações do capital social;
- g) as opções de compra de ações outorgadas e exercidas no exercício;



- h) os ajustes de exercícios anteriores (art. 186, § 1º); e
- i) os eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da companhia.

De acordo com o CPC 00, os usuários primários dos RCPGs são investidores e credores que não podem pedir diretamente às entidades que prestem a eles todas as informações de que necessitem, portanto, estes usuários enfrentam certas dificuldades na obtenção de informações, diante desta restrição as notas explicativas ganham relevo ao aprimorar os relatórios financeiros com informações complementares que tornem mais clara a situação patrimonial da entidade, bem como o seu desempenho operacional, ou evidência de situações que possam impactar o fluxo de caixa da entidade.

Hendriksen e Van Breda (apud Tavares, 2017, p. 77) identificam as principais vantagens e desvantagens referentes ao uso das notas explicativas e a classificação dos tipos mais comuns desses complementos aos demonstrativos:

- Vantagens
 - Apresentar informações não quantitativa como parte do relatório financeiro;
 - Divulgar ressalvas e restrições a itens contidos nas demonstrações;
 - Apresentar mais detalhes do que é possível nas demonstrações;
 - Apresentar material quantitativo ou descritivo de importância secundária.
- Desvantagens
 - A publicação das notas explicativas são caríssimas para a empresa;
 - Tendem a ser de difícil leitura e entendimento, sem estudo considerável e, portanto, podem vir a ser ignoradas;
 - As descrições textuais são mais difíceis em termos de utilização para a tomada de decisões do que resumos de dados quantitativos nas demonstrações;
 - Por causa da crescente complexidade das empresas, há o risco de abuso das notas explicativas, em lugar/desenvolvimento apropriado de princípios, visando à incorporação de novas relações e novos eventos nas demonstrações propriamente ditas.
- Tipos mais comuns
 - Explicações técnicas ou alterações de métodos;
 - Explicações de direitos de credores a ativos específicos ou prioridades de direitos;
 - Divulgação de ativos ou passivos contingentes;
 - Divulgação de restrições a pagamento de dividendos;
 - Descrições de transações afetando o capital social e os direitos de acionistas;



- Descrições de contratos executórios.

Diante de todo o exposto em relação as notas explicativas e seu papel na contabilidade societária, fica claro a sua importância para a evidência de informações aos usuários dos RCPGs. Contudo, a sua elaboração e divulgação não é consenso entre os agentes do mercado. O CPC publicou, em 2014, a Orientação Técnica OCPC 07 – Evidência na Divulgação dos Relatórios Contábil-Financeiro de Propósito Geral, entre as razões para a publicação da orientação estavam: o grande volume de informações irrelevantes, segundo os agentes de mercado; a reprodução de informações tidas como desnecessárias estavam aumentando os custos da elaboração e da divulgação das informações, bem como o de sua análise; e o excesso de informações estava dificultando a adequada tomada de decisão por parte dos usuários das demonstrações.

Tavares (2017, p. 79) elenca as principais mudanças propostas às notas explicativas pela OCPC 07:

- Reduzir o espaço escrito nas notas explicativas, contudo claras e transparentes;
- Reduzir informações irrelevantes;
- Melhorar a relevância das informações contidas nas notas explicativas;
- Fazer o máximo possível com que as empresas escrevam notas com transparência; e
- Qualquer informação específica que não seja relevante não deve ser divulgada.

2.2 APLICAÇÃO NA CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade pública possui dois conjuntos de normativos que regulam a sua aplicação. A primeira é o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) da Secretaria do Tesouro Nacional, e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs TSP) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).



Assim como a contabilidade societária a contabilidade pública brasileira também passa por um processo de convergência às normas internacionais de contabilidade. A respeito deste processo o Ministério da Fazenda publicou em 2008 a Portaria nº 184, de 25 de agosto daquele ano, dispondo sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) de forma a tornar as demonstrações contábeis convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Determinou à STN o desenvolvimento das seguintes ações no sentido de promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade publicadas pela *International Federation of Accountants* (IFAC) e às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público editadas pelo CFC, respeitando os aspectos formais e conceituais estabelecidos na legislação vigente:

I – identificar as necessidades de convergência às normas internacionais de contabilidade publicadas pela IFAC e às normas Brasileiras editadas pelo CFC;

II – editar normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e Plano de Contas Nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os pronunciamentos da IFAC e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, aplicadas ao setor público;

III – adotar os procedimentos necessários para atingir os objetivos de convergência estabelecidos no âmbito do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, instituído pela Resolução CFC nº 1.103, de 28 de novembro de 2007.

Entre as ações promovidas pela STN está a publicação do MCASP, que teve a sua 1ª edição aprovada e divulgada pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 03, de 14 de outubro de 2008. E atualmente está na 7ª edição, que foi aprovada e divulgada pela Portaria STN nº 840, de 21 de dezembro de 2016, e Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 22 de dezembro de 2016.

Quanto as notas explicativas, atualmente está vigente a NBCT SP 16.6 (R1) – Demonstrações Contábeis, do CFC, que estabelece as demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público, e define as demonstrações das entidades no seu item 3, conforme segue:



3. As demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público são:
- (a) Balanço Patrimonial;
 - (b) Balanço Orçamentário;
 - (c) Balanço Financeiro;
 - (d) Demonstração das Variações Patrimoniais;
 - (e) Demonstração dos Fluxos de Caixa;
 - ~~(f) Demonstração do Resultado Econômico~~
 - (g) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e
 - (h) Notas Explicativas.

Aqui já é apresentado uma diferença entre a contabilidade societária e a contabilidade pública, pois naquela de acordo com o art. 176 da Lei das S/A as notas explicativas são um complemento às demonstrações contábeis, e nesta conforme a NBCT SP 16.6 (R1) elas são parte integrante das demonstrações, deixando explícito isso no item 39 da norma.

Ainda na NBCT SP 16.6 (R1), os itens 40 e 41, definem que as informações nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis; que elas devem incluir os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho e outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações.

O MCASP traz um importante conceito sobre os critérios gerais de evidenciação nas demonstrações contábeis, que é o critério de seleção da informação entre exposição ou evidenciação. As informações expostas são localizadas nos quadros da demonstração, e as evidenciadas nas notas explicativas. Segundo o manual:

A informação selecionada para exposição comunica mensagens-chave, enquanto a informação selecionada para evidenciação torna a informação exposta mais útil ou fornece detalhes que auxiliam a compreensão por parte dos usuários. (MCASP, p. 28)

O campo de aplicação das notas explicativas está nas informações selecionadas para evidenciação, que incluem itens como: a) fatores relacionados à entidades que podem influenciar as opiniões sobre a informação evidenciada; b) a



fundamentação para o que é exposto; c) os detalhamentos dos montantes expostos; 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; e) a informação que pode explicar as tendências subjacentes afetando os totais expostos.

Segundo o MCASP para cada demonstrativo contábil de entidade do Setor Público devem, ao menos, ser acompanhadas de uma série de notas explicativas, não estando a entidade limitada a apresentar apenas as notas explicativas elencadas no manual. Segue no Quadro 1 a relação destas notas para cada demonstrativo:

Quadro 1 - Demonstrativos e Notas Explicativas obrigatórias, se relevantes

Balanço Orçamentário	<ul style="list-style-type: none">a. o detalhamento das receitas e despesas intraorçamentárias, quanto relevante;b. o detalhamento das despesas executadas por tipos de créditos (inicial, suplementar, especial e extraordinário);c. a utilização do superávit financeiro e da reabertura de créditos especiais e extraordinários, bem como suas influências no resultado orçamentário;d. as atualizações monetárias autorizadas por lei, efetuadas antes e após a data da publicação da LOA, que compõem a coluna Previsão Inicial da receita orçamentária;e. o procedimento adotado em relação aos restos a pagar processados ou se mantém o controle dos restos a pagar não processados liquidados separadamente;f. o detalhamento dos “recursos de exercícios anteriores” utilizados para financiar as despesas orçamentárias do exercício corrente, destacando-se os recursos vinculados ao RPPS e outros com destinação vinculada;
Balanço Financeiro	<ul style="list-style-type: none">a. ajustes relacionados às retenções;b. O detalhamento das deduções da receita orçamentário por fonte/destinação de recursos.
Balanço Patrimonial	

	<ul style="list-style-type: none"> a. Detalhamento das contas em função da dimensão e da natureza dos valores envolvidos nos ativos e passivos; b. políticas contábeis relevantes, como as de depreciação, amortização e exaustão.
Demonstração das Variações Patrimoniais	<ul style="list-style-type: none"> a. redução ao valor recuperável no ativo imobilizado; b. baixas de investimento; c. constituição ou reversão de provisões.
Demonstração dos Fluxos de Caixa	<ul style="list-style-type: none"> a. saldos de caixa mantidos pelo ente, mas que não estejam disponíveis para uso imediato, por exemplo, restrições legais ou cambial. b. transações que não envolvem o uso de caixa, como aquisições financiadas; c. eventuais ajustes relacionados às retenções.

Fonte: Elaboração do autor, 2018

A apresentação das notas explicativas deve ser realizada de forma sistemática, com cada quadro ou item em que há uma nota explicativa fazendo referência cruzada com a respectiva nota explicativa. A Figura 1 demonstra o quadro principal de um balanço patrimonial apresentado no MCASP, onde pode-se observar uma coluna que tem o objetivo de fazer referência à nota explicativa correspondente ao item do balanço.

Figura 1 - Balanço Patrimonial

<ENTE DA FEDERAÇÃO> BALANÇO PATRIMONIAL		Exercício: 20XX	
ATIVO	Nota	Exercício Atual	Exercício Anterior
Ativo Circulante			
Caixa e Equivalentes de Caixa			
Créditos a Curto Prazo			
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo			
Total do Ativo Circulante		_____	_____
Ativo Não Circulante			
Realizável a Longo Prazo			
Créditos a Longo Prazo			
Investimentos Temporários a Longo Prazo			
Estoques			
VPD pagas antecipadamente			
Investimentos Imobilizado			
Intangível			
Total do Ativo Não Circulante		_____	_____
TOTAL DO ATIVO		_____	_____

Fonte: MCASP 7ª Edição (destaque realizado pelo autor)

O manual sugere que as notas explicativas sejam apresentadas em uma ordem específica para facilitar a compreensão e a comparação dos demonstrativos de diversas entidades do setor público. A seguinte ordem é apresentada:

Quadro 2 - Classes de Notas Explicativas

Classes de Notas	Exemplos
a. Informações gerais	<ul style="list-style-type: none"> i. Natureza jurídica da entidade. ii. Domicílio da entidade. iii. Natureza das operações e principais atividades da entidade. iv. Declaração de conformidade com a legislação e com as normas de contabilidade aplicáveis.
b. Resumo das políticas contábeis significativas	<ul style="list-style-type: none"> i. Bases de mensuração utilizadas, por exemplo: custo histórico, valor realizável líquido, valor justo ou valor recuperável. ii. Novas normas e políticas contábeis alteradas.

	iii. Julgamentos pela aplicação das políticas contábeis.
c. Informações de suporte e detalhamento de itens apresentados nas demonstrações contábeis pela ordem em que cada demonstração e cada rubrica sejam apresentadas.	
d. Outras informações relevantes	<ul style="list-style-type: none"> i. Passivos contingentes e compromissos contratuais não reconhecidos; ii. Divulgações não financeiras, tais como: os objetivos e políticas de gestão do risco financeiro da entidade; pressupostos das estimativas; iii. Reconhecimento de inconformidades que podem afetar a compreensão do usuário sobre o desempenho e o direcionamento das operações da entidade no futuro; iv. Ajustes decorrentes de omissões e erros de registro.

Fonte: Elaboração do Autor, 2018.

2.3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Esta pesquisa objetiva analisar as notas explicativas às demonstrações contábeis do Estado de Mato Grosso, no período de 2013 à 2017. Para tanto, de acordo com Will (2016, p. 34, 44, 54) esta pesquisa é classificada como qualitativa, documental, e a fonte dos documentos é o Balanço Geral do Estado.

Quanto aos objetivos, o estudo se classifica em uma pesquisa pura, pois busca entender as razões para que as notas explicativas são elaboradas e se tais notas auxiliam na compreensão da situação patrimonial do Estado de Mato Grosso.

Conforme Delgado e Gutiérrez (apud Calado e Ferreira, 2005, p. 8) a análise de conteúdo de um documento pode considerar-se como um conjunto de procedimentos que têm como objetivo a produção de um texto analítico no qual se apresenta o corpo textual dos documentos recolhidos de um modo transformado. A análise de conteúdo



pode se apresentar como um procedimento tendente a desestabilizar a integridade imediata da superfície textual, para evidenciar os seus aspectos que não são diretamente intuitivos, mas estão presentes.

Neste caso, para realizar a análise das notas explicativas e confirmar que as mesmas estão complementando as demonstrações e aumentando o nível de transparência e compreensão destes demonstrativos, que como visto tem entre as suas funções o de prestar contas à sociedade, foram utilizados requisitos apresentados no MCASP como parâmetros e correlacionando cada nota explicativa, em cada exercício, para verificar a evolução, ou não, do seu objetivo de melhorar a compreensão das demonstrações.

Com esse propósito, as notas foram relacionadas com os seguintes critérios:

- a) Classe;
- b) Referência cruzada;
- c) Obrigatória.

O critério da Classe faz referência as classes listadas no manual conforme demonstrado no Quadro 2 da seção anterior. De acordo com a interpretação do texto da nota é possível indicar em qual classe ela pode ser relacionada. Esse procedimento é facilitado pelo próprio manual ao listar vários exemplos em cada classe.

O critério da Referência cruzada se propõe verificar se os quadros principais dos demonstrativos possuem referência às notas explicativas. Conforme o MCASP (2016, p. 411) as notas explicativas devem ser apresentadas de maneira sistemática, de forma que cada item constante das demonstrações contábeis faça referência à sua respectiva informação adicional relacionada nas notas.

Já o critério de Obrigatória faz referência às notas que o MCASP apresenta para cada demonstrativo, para melhorar a compreensão das demonstrações, caso sejam relevantes. E neste ponto é importante que haja uma ressalva. A não inclusão de alguma das notas demonstradas no Quadro 1 da seção anterior não significa que seja uma inconformidade por desrespeito a norma, mas pode ser que a informação não sejam relevante o suficiente para ser complementada por uma nota explicativa. Este critério tem correlação ao critério de Referência cruzada, pois se a nota explicativa não tiver referência ao demonstrativo que dá suporte, não há como vincular a nota ao demonstrativo para fins



de observar a sua complementação e a relação com as notas apresentadas no Manual do Tesouro Nacional.

2.4 AS NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO ESTADO DE MATO GROSSO

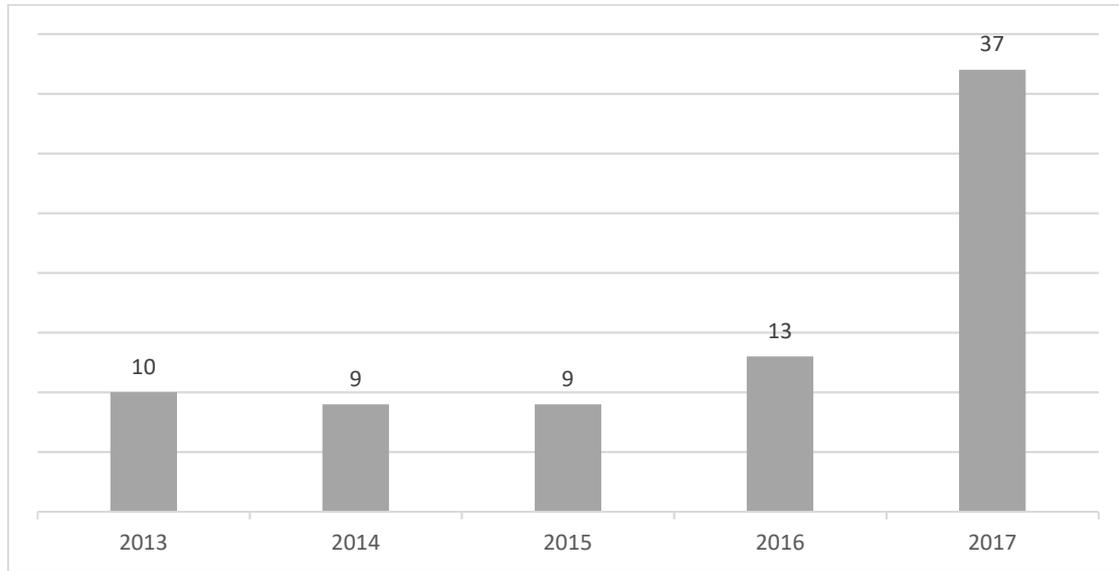
As notas explicativas às demonstrações contábeis do Estado de Mato Grosso estão localizadas nos Relatórios do Contador que integram o Balanço Geral do Estado, e podem ser consultados no sítio eletrônico da Secretaria de Fazenda². Foram analisados as notas dos relatórios dos exercícios de 2013 a 2017. Nesse período houve duas gestões de governo, de 2013 a 2014 gestão de Silval Barbosa (PMDB), de 2015 a 2017 gestão de Pedro Taques (PSDB).

Nesse processo de alteração de gestão, os Relatórios do Contador foram alterados e a apresentação das notas explicativas também. Nos exercícios de 2015, 2016 e 2017, as notas foram apresentadas em uma seção do relatório destinado as notas, porém as mesmas não foram numeradas. Para fins de análise, para compor as matrizes apresentadas no apêndice deste trabalho, as notas foram numeradas na ordem de sua apresentação no relatório.

Em questão numérica é interessante observar a evolução do número de notas no decorrer do período analisado, demonstrando que existe uma constância e que os demonstrativos estão a cada exercício evoluindo no quesito de complementar ou suplementar as informações nos quadros principais dos demonstrativos.

² <http://www5.sefaz.mt.gov.br/web/sefaz/balanco-geral>

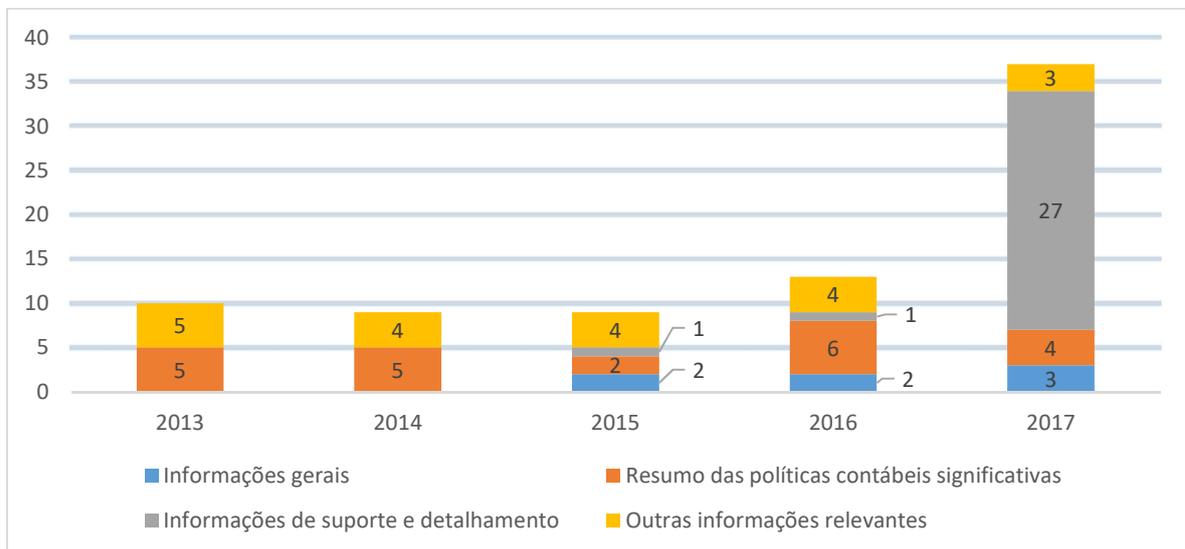
Gráfico 1 - Quantidade de notas explicativas por ano



Fonte: Elaboração do autor, 2018.

O Gráfico 2 abaixo demonstra a quantidade de notas explicativas conforme as classes por exercício analisado.

Gráfico 2 - Classes de notas explicativas por ano



Fonte: Elaboração do autor, 2018.

Quanto às Referências cruzadas e as notas explicativas que o MCASP apresenta como relevantes para cada demonstrativo, conforme apresentado no Quadro 1, apenas no exercício de 2017 os demonstrativo do Estado passaram a fazer referência de notas explicativas com os quadros principais dos demonstrativos, além de apresentar



notas que apesar de não terem referência no quadro são identificados como suporte de um demonstrativo em específico.

A importante missão das notas explicativas de tornar as informações dos balanços contábeis mais acessível e menos técnica, é atendido de forma primária, sem o aprofundamento necessário para transformar dados complexos em informações compreensíveis. Os Balanços Gerais entre os anos de 2013 a 2016, apresentaram tímida evolução quanto a ampliação da função de transparência das contas. Como exemplo, a nota com a seguinte informação: “*A execução orçamentária da despesa continua a ser por elemento de despesa*”; foi apresentada no balanço de 2013 e repetido em 2014, sem apresentar uma informação relevante, e falha na oportunidade de explicar à população em geral o que é elemento de despesa e qual a sua relação com a execução orçamentária.

Outra nota explicativa semelhante traz a seguinte informação: “*Melhorando a gestão na Saúde foram efetuados todos os repasses, conforme os preceitos da LC 141/2013 de 13/01/2013*”. Essa nota foi apresentada no balanço do ano de 2013, é pouco explicativa nem mesmo demonstrando o valor monetário que foi repassado. No ano de 2014 a mesma informação foi prestada com o seguinte texto: “*Melhorais continuas estão sendo feitas na gestão na Saúde, em função de todos os repasses, conforme os preceitos da LC 141/2013 de 13/01/2013*”. Este tipo de texto escapa da função das notas explicativas de complementar informações pouco evidenciadas nas demonstrações. A apresentação genérica aproxima mais de um panfleto político que de um instrumento de prestação de contas que é o Balanço Geral do Estado.

Nas demonstrações contábeis do ano de 2015, do primeiro ano da gestão de Pedro Taques, as notas explicativas ganharam um sentido mais explanativo. Pela primeira vez foram apresentadas notas com Informações gerais a respeito das Normas aplicáveis às Demonstrações Contábeis, e sobre a Alteração da Organização Administrativa que foi implementada no Poder Executivo Estadual por meio da Lei Complementar 566/2015. Também neste ano foi apresentado pela primeira vez Informações de suporte e detalhamento a respeito das contas evidenciadas no ativo imobilizado e intangível do balanço patrimonial, bem como as obrigações trabalhistas e provisões de curto e longo prazo do passivo do mesmo balanço.



Um dado interessante, que exemplifica o papel complementar e informativo das notas explicativas, é a nota a respeito das pendências da conta única, apresentada no balanço de 2015, a nota esclarece a existência de falhas nos procedimentos de conciliação da conta única, e com um valor significativo de R\$ 114.833.505,80 (Cento e quatorze milhões, oitocentos e trinta e três mil, quinhentos e cinco reais e oitenta centavos) de pendências a serem regularizadas. Deste total R\$ 21.307.352,18 referem-se a pendências de 2010 a 2013, e R\$ 93.526.153,62 a pendências de 2014 e 2015. A Figura 2 demonstra a evidência desta informação no Balanço Patrimonial consolidado, na mesma figura também é possível observar que o quadro principal do demonstrativo não tem referência cruzada com a respectiva nota explicativa.

Figura 2 - Balanço Patrimonial Consolidado/2015

GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA SECRETARIA ADJUNTA DO TESOURO ESTADUAL - SATE/SEFAZ SUPERINTENDÊNCIA DE CONTROLE GERENCIAL CONTÁBIL DO ESTADO FIPLAN - SISTEMA INTEGRADO DE PLANEJAMENTO, CONTABILIDADE E FINANÇAS		
BALANÇO PATRIMONIAL - Dezembro/2015 Anexo 14 - Lei 4.320/64		
CONSOLIDADO DO ESTADO		
	Exercício Atual	Exercício Anterior
ATIVO		
Ativo Circulante		
Caixa e Equivalentes de Caixa	1.982.657.093,09	1.489.688.213,12
(-) Valores a Regularizar da Conta Única	(114.833.505,80)	0,00
Créditos a Curto Prazo	5.886.017.267,87	3.090.051.694,92
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	0,00	0,00
Estoques	103.764.879,57	110.966.544,38
VPD Pagas Antecipadamente	3.250.830,43	3.254.341,45
Total do Ativo Circulante	7.860.856.565,16	4.693.960.793,87
Ativo Não-Circulante		
Realizável a Longo Prazo	9.275.342.978,56	1.606.590.723,26
Créditos a Longo Prazo	9.265.688.540,12	1.596.937.559,18
Investimentos Temporários a Longo Prazo	9.653.232,08	9.653.164,00
Estoques	0,00	0,00
VPD Pagas Antecipadamente	1.206,36	0,00
Investimentos	43.781.056,56	37.485.512,42
Imobilizado	45.017.070.506,73	44.242.366.892,90
Intangível	33.254.003,08	31.860.803,76
Total do Ativo Não Circulante	54.369.448.544,93	45.918.303.932,34
TOTAL DO ATIVO	62.230.305.110,09	50.612.264.726,21

Fonte: Balanço Geral do Estado-2015 Volume II (Destaque realizado pelo autor)

Nas notas explicativas às demonstrações contábeis do ano de 2016 dentre as 13 notas apresentadas havia uma referente a pendências da conta única, com informações semelhantes às apresentadas no ano de 2015, no entanto com redução no montante de pendências para R\$ 26.655.806,89 (Vinte e seis milhões, seiscentos e cinquenta e cinco mil, oitocentos e seis reais e oitenta e nove centavos). Porém ao observar o quadro



principal do balanço patrimonial consolidado do exercício de 2016, a informação não consta evidenciada da mesma forma que a informação prestada no Balanço de 2015. Em nenhuma outra nota explicativa é esclarecido se houve alteração no critério de evidenciação das pendências da conta única.

Por se tratar de um instrumento de responsabilização (*accountability*) e prestação de contas dos gestores públicos este tipo de inconsistência enfraquece o papel da contabilidade pública no campo do controle social e patrimonial. Em razão das notas explicativas não serem apresentadas no mesmo Volume que os quadros principais da demonstrações são apresentadas, aqueles que utilizassem apenas o Volume II do Balanço Geral não saberia que no final do exercício de 2016 ainda há R\$ 26,5 milhões de pendências na conta única. Até mesmo no campo interno das instituições públicas, a falta de consistência atrapalha a função de fornecerm informações para fins de tomada de decisão dos gestores públicos. A Figura 3 demonstra a inconsistência relatada.

Figura 3 - Balanço Patrimonial Consolidado/2016

GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA SECRETARIA ADJUNTA DO TESOUREO ESTADUAL - SATE/SEFAZ SUPERINTENDÊNCIA DE CONTROLE GERENCIAL CONTÁBIL DO ESTADO FIPLAN - SISTEMA INTEGRADO DE PLANEJAMENTO, CONTABILIDADE E FINANÇAS		
BALANÇO PATRIMONIAL - Dezembro/2016 Anexo 14 - Lei 4.320/64		
CONSOLIDADO DO ESTADO		
	Exercício Atual	Exercício Anterior
ATIVO		
Ativo Circulante		
Caixa e Equivalentes de Caixa	2.399.554.649,36	1.867.823.587,29
(-) Valores a Regularizar da Conta Única	0,00	(114.833.505,80)
Créditos a Curto Prazo	5.044.685.739,78	5.886.017.267,87
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	0,00	0,00
Estoques	125.609.321,26	103.764.879,57
VPD Pagas Antecipadamente	2.067.288,44	3.250.830,43
Total do Ativo Circulante	7.571.916.998,84	7.860.856.565,16
Ativo Não-Circulante		
Realizável a Longo Prazo	15.754.535.237,15	9.275.342.978,56
Créditos a Longo Prazo	15.744.882.005,07	9.265.688.540,12
Investimentos Temporários a Longo Prazo	9.653.232,08	9.653.232,08
Estoques	0,00	0,00
VPD Pagas Antecipadamente	0,00	1.206,36
Investimentos	43.781.056,56	43.781.056,56
Imobilizado	45.671.959.239,51	45.017.070.506,73
Intangível	42.743.365,75	33.254.003,08
Diferido	0,00	0,00
Total do Ativo Não Circulante	61.513.018.898,97	54.369.448.544,93
TOTAL DO ATIVO	69.084.935.897,81	62.230.305.110,09

Fonte: Balanço Geral do Estado-2016 Volume II (Destaque realizado pelo autor)

Os quadros principais dos demonstrativos no ano de 2016 também não trazem referência cruzada de informações suportadas ou detalhadas em notas explicativas.

Nas demonstrações contábeis de 2017 foram apresentadas 37 notas explicativas, entre as novidades está a inclusão dos quadros principais no Volume 7, onde é apresentado o Relatório do Contador, item do balanço geral do estado em que no período analisado foram apresentadas as notas explicativas às demonstrações contábeis. Nesses quadros principais foram realizados as indicações das notas que deram suporte ou detalhamento das informações evidenciadas.

O Balanço Orçamentário apresentou 16 notas explicativas, nota 4 a 19 do apêndice, sendo que 5 destas notas estão entre aquelas que o MCASP indica que devem acompanhar os demonstrativos, conforme apresentado no Quadro 1 na seção 2.2, segue abaixo o Quadro 3:

Quadro 3 - Notas explicativas ao Balanço Orçamentário obrigatórias pelo MCASP

Demonstrativo Contábil	NE Apêndice	NE Ref. cruzada	MCASP
Balanço Orçamentário	Nota 12	BO 9	O detalhamento das despesas executadas por tipos de créditos (inicial, suplementar, especial e extraordinário);
	Nota 15	BO 12	A utilização do superávit financeiro e da reabertura de créditos especiais e extraordinários, bem como suas influências no resultado orçamentário;
	Nota 17	BO 14	O detalhamento das receitas e despesas intraorçamentárias, quanto relevante;
	Nota 18	BO 15	O procedimento adotado em relação aos restos a pagar processados ou se mantém o controle dos restos a pagar não processados liquidados separadamente;
	Nota 19	BO 16	A utilização do superávit financeiro e da reabertura de créditos especiais e extraordinários, bem como suas influências no resultado orçamentário;

Fonte: Elaborado pelo autor.

O Balanço Financeiro apresentou 6 notas explicativas, notas 20 a 25 do apêndice, com informações de suporte de detalhamento tais como a razão da redução da



receita orçamentária em relação ao exercício anterior, nota 21; quadros com detalhamento por fonte das deduções na receita orçamentária e do saldo financeiro para o exercício seguinte. Dentre as notas indicadas pelo MCASP foi apresentado 1 nota explicativa:

Quadro 4 - Notas explicativas ao Balanço Financeiro obrigatórias pelo MCASP

Demonstrativo Contábil	NE Apêndice	NE Ref. cruzada	MCASP
Balanço Financeiro	Nota 22	BF 3	O detalhamento das deduções da receita orçamentário por fonte/destinação de recursos;

Fonte: Elaborado pelo autor.

Foram apresentadas 7 notas explicativas ao Balanço Patrimonial, notas 26 a 32 do apêndice, entre as informações detalhadas estão a segregação dos elementos patrimoniais em circulante e não circulante, de acordo com os atributos de conversibilidade e exigibilidade; a forma de contabilização dos restos a pagar; a composição dos quadros do demonstrativo; e de forma sintética, os ajustes de exercícios anteriores efetuados.

Este é um demonstrativo em que há a maior oportunidade de detalhar os itens evidenciados nos quadros. Por exemplo, as disponibilidades de caixa poderiam compor um quadro em que fossem detalhados tanto a conta única e seu saldo, quanto as contas especiais com os seus respectivos saldos, as contas de convênios, etc. Informações quanto a contabilização de bens de infraestrutura. Informações quanto aos empréstimos e financiamentos, com a indicação detalhada de cada contrato e o seu respectivo saldo a pagar no balanço, a previsão de desembolso referente ao serviço da dívida nos anos vindouros.

Dentre as notas indicadas pelo MCASP foi apresentado 1 nota explicativa:

Quadro 5 - Notas explicativas ao Balanço Patrimonial obrigatórias pelo MCASP

Demonstrativo Contábil	NE Apêndice	NE Ref. cruzada	MCASP
Balanço Patrimonial	Nota 30	BP 5	Políticas contábeis relevantes, como as de depreciação, amortização e exaustão;

Fonte: Elaborado pelo autor.



Foram apresentadas 4 notas explicativas à Demonstração das Variações Patrimoniais, 3 destas notas detalham o reflexo no resultado patrimonial decorrente de ajustes na unidade orçamentária MT PREV, responsável pelo Regime Previdenciário dos servidores públicos de Mato Grosso, referente a desincorporação de imóveis e reconhecimento de passivo atuarial.

Dentre as notas indicadas pelo MCASP para esta demonstração foram apresentadas 2 notas explicativas:

Quadro 6 - Notas explicativas à Demonstração das Variações Patrimoniais obrigatórias pelo MCASP

Demonstrativo Contábil	NE Apêndice	NE Ref. cruzada	MCASP
Demonstração das Variações Patrimoniais	Nota 34	DVP 2	Baixas de investimento;
	Nota 35	DVP 3	Constituição ou reversão de provisões;

Fonte: Elaborado pelo autor.

Quanto a Demonstração de Fluxo de Caixa, o Balanço Geral do Estado de Mato Grosso não apresentou este demonstrativo em nenhum exercício no período analisado.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo, em atenção ao objetivo formulado, analisou as notas explicativas às demonstrações contábeis do Estado de Mato Grosso. Procurando verificar em quais tipos elas podem ser classificadas e se cumprem o papel de tornar mais transparente a prestação de contas.

Utilizando a análise documental como meio de pesquisa e realizando uma interpretação crítica das notas apresentadas nos Balanços Gerais do Estado nos exercícios de 2013 a 2017, pode-se constatar uma evolução significativa das notas explicativas, principalmente no balanço do exercício de 2017. Neste exercício, houve um aumento no número de notas, no total foram apresentadas 37, contra uma média de 10 notas nos anos anteriores; as notas também foram apresentadas pela primeira vez com referências aos



quadros principais dos demonstrativos contábeis. Foram utilizadas algumas das notas explicativas apresentadas no Quadro 1 na seção 2.2 deste trabalho.

As notas apresentadas nos Balanços Gerais, nas informações que se propõe a suportar e detalhar cumprem o papel de tornar as demonstrações mais transparentes, inclusive evidenciando deficiências na elaboração dos quadros principais dos demonstrativos, um exemplo disso é a nota explicativa referente a pendências da Conta única, que no exercício de 2016 detalha uma informação que não consta no quadro principal.

Conclui-se que as notas explicativas nos Balanços Gerais tiveram uma evolução evidente, sobretudo no exercício de 2017, e que esse movimento precisa ser observado nos anos vindouros para atingir a consistência necessária para que torne as demonstrações mais transparentes.

Um campo em que as notas poderiam evoluir é na inclusão de gráficos e mais quadros de detalhamento de informações, por exemplo, evolução da dívida pública, passivos contingentes como o impacto de leis de carreiras de servidores público nas contas públicas nos próximos exercícios, detalhamento dos principais credores e seus respectivos valores, detalhamento dos ativos de infraestrutura, entre outros.



REFERÊNCIAS

BRASIL. Poder Legislativo. **Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Brasília : Diário Oficial da União, 2007.

_____. Poder Legislativo. **Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009**. Altera a legislação trinitária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição. Brasília : Diário Oficial da União, 2009.

_____. Poder Legislativo. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispões sobre as Sociedades por Ações. Brasília, DF : Diário Oficial da União, 1976.

_____. Ministério da Fazenda. **Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008**. Brasília : Diário Oficial da União, 2008.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público 7ª ed.** Brasília, 2016.

CALADO, Silvia dos Santos e FERREIRA, Silvia Cristina dos Reis. **Análise de Documentos: Método de Recolha e Análise de Dados**. Lisboa : Universidade de Lisboa, 2005.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 00 (R1): Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil**. Brasília, 2011. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>>. Acesso em 15 de julho de 2018.

_____. **Orientação Técnica OCPC 07: Evidenciação na divulgação dos relatórios contábil-financeiros de propósito geral**. Brasília, 2014. Disponível em : <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Orientacoes/Orientacao?Id=95>>. Acesso em 15 de julho 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TSP: Estrutura Conceitual**, de 23 de setembro de 2016. Brasília, DF, 2016.

_____. **Resolução nº 1.133, de 21 de novembro de 2008**. *Aprova a NBC T 16.6 - Demonstrações contábeis*. Brasília, DF, 2008.



COSTA, Giovanni Pacelli Carvalho Lustosa da. **Contabilidade Pública 3D**. Salvador : Ed. Juspodivm, 2018.

MATO GROSSO. Secretaria de Estado da Fazenda. **Balanço Geral do Estado 2013-2017**. Cuiabá, MT. Disponível em : <<http://www5.sefaz.mt.gov.br/web/sefaz/balanco-geral>>. Acesso em 13 de julho de 2018.

TAVARES, José Ribamar. **Notas explicativas às demonstrações financeiras das empresas**. Águas de São Pedro : Livronovo, 2017.

APÊNDICE I

- Exercício 2013

Tabela 1: Classificação de Notas Explicativas do exercício de 2013

NE	Classe	Referência cruzada	Obrigatória MCASP
Nota 1	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 2	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 3	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 4	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 5	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 6	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 7	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 8	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 9	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 10	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A

Fonte: Elaboração do autor, 2018.

- Exercício 2014

Tabela 2: Classificação de Notas Explicativas do exercício de 2014

NE	Classe	Referência cruzada	Obrigatória MCASP
Nota 1	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 2	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 3	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 4	Outras informações relevantes	Não há	N/A

Nota 5	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 6	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 7	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 8	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 9	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A

Fonte: Elaboração do autor, 2018.

- Exercício 2015

Tabela 3: Classificação de Notas Explicativas do exercício de 2015

NE	Classe	Referência cruzada	Obrigatória MCASP
Nota 1	Informações gerais	Não há	N/A
Nota 2	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 3	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 4	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 5	Informações gerais	Não há	N/A
Nota 6	Resumo das políticas contábeis significativa	Não há	N/A
Nota 7	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 8	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 9	Informações de suporte e detalhamento	Não há	N/A

Fonte: Elaboração do autor, 2018.

- Exercício 2016

Tabela 4: Classificação de Notas Explicativas do exercício de 2016

NE	Classe	Referência cruzada	Obrigatória MCASP
Nota 1	Informações gerais	Não há	N/A
Nota 2	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 3	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 4	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 5	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 6	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 7	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 8	Informações gerais	Não há	N/A
Nota 9	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 10	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 11	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 12	Outras informações relevantes	Não há	N/A
Nota 13	Informações de suporte e detalhamento	Não há	N/A

Fonte: Elaboração do autor, 2018.

- Exercício 2017

Tabela 5: Classificação de Notas Explicativas do exercício de 2017

NE	Classe	Referência cruzada	Obrigatória MCASP
Nota 1	Informações gerais	Não há	N/A
Nota 2	Informações gerais	Não há	N/A



Nota 3	Resumo das políticas contábeis significativas	Não há	N/A
Nota 4	Informações de suporte e detalhamento	BO 1	N/A
Nota 5	Informações de suporte e detalhamento	BO 2	N/A
Nota 6	Informações de suporte e detalhamento	BO 3	N/A
Nota 7	Informações de suporte e detalhamento	BO 4	N/A
Nota 8	Informações de suporte e detalhamento	BO 5	N/A
Nota 9	Informações de suporte e detalhamento	BO 6	N/A
Nota 10	Informações de suporte e detalhamento	BO 7	N/A
Nota 11	Informações de suporte e detalhamento	BO 8	N/A
Nota 12	Informações de suporte e detalhamento	BO 9	Sim / B
Nota 13	Informações de suporte e detalhamento	BO 10	N/A
Nota 14	Informações de suporte e detalhamento	BO 11	N/A
Nota 15	Informações de suporte e detalhamento	BO 12	Sim / C
Nota 16	Informações de suporte e detalhamento	BO 13	N/A
Nota 17	Informações de suporte e detalhamento	BO 14	Sim / A
Nota 18	Informações de suporte e detalhamento	BO 15	Sim / E
Nota 19	Informações de suporte e detalhamento	BO 16	Sim / C
Nota 20	Informações de suporte e detalhamento	BF 1	N/A
Nota 21	Informações de suporte e detalhamento	BF 2	N/A
Nota 22	Informações de suporte e detalhamento	BF 3	Sim / B
Nota 23	Informações de suporte e detalhamento	BF 4	N/A
Nota 24	Informações de suporte e detalhamento	BF 5	N/A
Nota 25	Informações de suporte e detalhamento	BF 6	N/A



Nota 26	Resumo das políticas contábeis aplicadas	BP 1	N/A
Nota 27	Informações de suporte e detalhamento	BP 2	N/A
Nota 28	Informações gerais	BP 3	N/A
Nota 29	Resumo das políticas contábeis aplicadas	BP 4	N/A
Nota 30	Outras informações relevantes	BP 5	Sim / B
Nota 31	Outras informações relevantes	BP 6	N/A
Nota 32	Outras informações relevantes	BP 7	N/A
Nota 33	Resumo das políticas contábeis relevantes	DVP 1	N/A
Nota 34	Informação de suporte e detalhamento	DVP 2	Sim / B
Nota 35	Informação de suporte e detalhamento	DVP 3	Sim/ C
Nota 36	Informações de suporte e detalhamento	DVP 4	N/A
Nota 37	Informações de suporte e detalhamento	Não há	N/A

Fonte: Elaboração do autor, 2018.