



**ROSANGELA ROBERTA DOS SANTOS GATO
THIAGO ALCÂNTARA DE CASTRO**

**A RELEVÂNCIA DAS EVIDENCIAÇÕES CONTÁBEIS COMO SUBSÍDIO NO PROCESSO
DE DECISÃO: Ênfase nas Notas Explicativas**

Ji-Paraná
2020

**ROSANGELA ROBERTA DOS SANTOS GATO
THIAGO ALCÂNTARA DE CASTRO**

**A RELEVÂNCIA DAS EVIDENCIAÇÕES CONTÁBEIS COMO SUBSÍDIO NO PROCESSO
DE DECISÃO: Ênfase nas Notas Explicativas**

Artigo apresentado à Banca Examinadora do Centro Universitário São Lucas, como requisito de aprovação para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Prof(a).Ms. Marlene Muniz Oliveira Pilenghy

G263r

Gato, Rosangela Roberta dos Santos

A Relevância das evidenciações contábeis como subsidio no processo de decisão: ênfase nas notas explicativas / Rosangela Roberta dos Santos Gato, Thiago Alcântara de Castro. Ji-Paraná: Centro Universitário São Lucas, 2020.

32 p. il.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) - Centro Universitário São Lucas, Curso de Ciências Contábeis, Ji-Paraná, 2020.

Orientadora: Prof.^a Ms. Marlene Muniz Oliveira Pilenghy

1. Notas Explicativas. 2. Demonstrações Contábeis. 3. Usuários. I. Castro, Thiago Alcântara de. II. Pilenghy, Marlene Muniz Oliveira. III. A Relevância das evidenciações contábeis como subsidio no processo de decisão: ênfase nas notas explicativas. IV. Centro Universitário São Lucas.

CDU 657.3

Ficha catalográfica elaborada pelo bibliotecário José Fernando S Magalhães
CRB 11/1091

**ROSANGELA ROBERTA DOS SANTOS GATO
THIAGO ALCANTARA DE CASTRO**

**A RELEVÂNCIA DAS EVIDENCIAÇÕES CONTÁBEIS COMO SUBSÍDIO NO PROCESSO
DE DECISÃO: Ênfase nas Notas Explicativas**

Artigo apresentado à Banca Examinadora do Centro Universitário São Lucas, como requisito de aprovação para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Prof(a).Ms. Marlene Muniz Oliveira Pilenghy

Ji-Paraná, 29 de Junho de 2020.

Resultado:

BANCA EXAMINADORA

Resultado:_____

Prof.^a Ms. Marlene Muniz Oliveira Pilenghy
Centro Univ. São Lucas Ji-Paraná

Prof.^a Esp. Silvia Masson Trescher de Souza
Centro Univ. São Lucas Ji-Paraná

Prof. Esp. Elias Caetano da Silva
Centro Univ. São Lucas Ji-Paraná

A RELEVÂNCIA DAS EVIDENCIAÇÕES CONTÁBEIS COMO SUBSIDIO NO PROCESSO DE DECISÃO: Ênfase nas Notas Explicativas¹

Rosangela Roberta dos Santos Gato²
Thiago Alcântara de Castro³

RESUMO: O objetivo deste artigo visa demonstrar a influência das notas explicativas na contabilidade e seu potencial para subsidiar e atender aos usuários no aprimoramento e transparência na qualidade da informação contábil, contribuindo para melhoria na compreensibilidade e confiabilidade, visto que esses são atributos das Características Qualitativas de Melhoria, sendo assim essas qualidades garantem que as informações contábeis serão relevantes e também irão representar com fidedignidade o que se propõe representar aos demonstrativos contábeis no que tange as médias e grandes empresas (Sociedades Anônimas) e as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. As grandes empresas, a exemplo das sociedades anônimas, têm obrigatoriedade da elaboração e divulgação conforme prescreve a Lei das Sociedades Anônimas - 6.404/76, enquanto a NBC ITG 1000 traz a obrigatoriedade da elaboração das Notas Explicativas para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. As notas explicativas foram utilizadas como objeto de pesquisa deste artigo, onde foi descrito no referencial teórico toda a importância e contribuição que tal demonstração contábil podem trazer para o âmbito da contabilidade. A pesquisa foi realizada no campo das ciências sociais aplicadas, que abrange o campo de estudo da contabilidade, sendo realizada de maneira aplicada em embasamento teórico e executada de modo exploratório pautado exclusivamente nas bibliografias científicas e pesquisa de campo. Os resultados obtidos evidenciam o conhecimento na obrigatoriedade da elaboração das notas explicativas, quanto no auxílio que este instrumento proporciona, e torna essas informações úteis os gestores tanto das médias e grandes empresas (S.A's) quanto as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Palavra-Chave: Notas Explicativas. Demonstrações Contábeis. Usuários.

THE RELEVANCE OF ACCOUNTING EVIDENCE AS A SUBSIDY IN THE DECISION-MAKING PROCESS: IN THE PHASE IN EXPLANATORY NOTES

ABSTRACT: The present article has as purpose demonstrate the influence of explanatory notes on accounting and its potential to subsidize and assist users in improving and transparency in the quality of accounting information, contributing to improving comprehensibility and reliability, since these are attributes of Qualitative Improvement characteristics, thus, these qualities guarantee that the accounting information will be relevant and will also represent with reliability what it proposes to represent in the financial statements with respect to medium and large companies (anonymous society) and micro and small Companies. Large companies, like public limited companies, are obliged to prepare and disclose them as prescribed by the Brazilian Corporate Law – 6.404 / 76, while NBC ITG 1000 makes it mandatory to prepare explanatory notes for micro and small companies. The explanatory notes were used as the object of research in this article, where all the importance and contribution that such an accounting statement can bring to the scope of accounting was described in the theoretical reference. The research was carried out in the field of applied social sciences, which covers the field of study of accounting, being carried out in an applied manner on a theoretical basis and carried out in an

¹ Artigo apresentado no Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná, como pré-requisito para a conclusão de curso, sob orientação da professora Esp. Marlene Muniz de Oliveira Pilenghy. E-mail: marlene.pilenghy@saolucas.edu.br

² Rosangela Roberta dos Santos Gato, graduanda em Ciências Contábeis do Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná, 2020. E-mail: robertagato2013@gmail.com

³ Thiago Alcântara de Castro, graduando em Ciências Contábeis do Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná, 2020. E-mail: thiago.castro15@hotmail.com

exploratory way based exclusively on scientific bibliographies and field research. The results obtained show the knowledge that it is mandatory to prepare the explanatory notes, as well as the help that this instrument provides, and makes this information useful to managers of both medium and large companies (S.A's) as well as micro and small companies.

Keyword: Explanatory Notes. Accounting demonstrations. Users.

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade é uma ciência social que tem por finalidade produzir informações sobre a situação econômico-financeira das entidades, com ou sem fins lucrativos, tendo como público alvo os usuários que são constituídos por grupo de pessoas que demonstram interesse na situação patrimonial financeira e econômica de determinada instituição.

Os usuários são classificados em dois grupos distintos, internos e externos, e ambos necessitam tomar conhecimento das informações publicadas nos relatórios contábeis para utilizá-las em seus devidos fins. Diante dessa situação, a contabilidade deve promover meios de fornecer informações com qualidade para garantir a satisfação dos interessados.

As várias formas de evidenciação (*disclosure*) tornaram-se parte integrante dos demonstrativos contábeis, pois estão vinculadas a estes e têm a função de apresentar informações de natureza complementar a respeito de informes contábeis, seja sobre algum item patrimonial ou de resultado, ou mesmo abordar esclarecimento sobre critério contábil, desde que tal informação seja considerada de natureza relevante e que possa influenciar no processo de tomada de decisão dos usuários da contabilidade, salvo os casos em que há obrigatoriedade da publicação de demonstrativos suplementares conforme exigência das normas legais, que também será abordado neste estudo.

Diante do exposto, com fundamento no referencial teórico, a pesquisa será desenvolvida baseando-se em argumentos publicados por autores referenciados no campo de estudo da contabilidade, na qual consistirá em demonstrar o quanto importante se tornou as evidenciações contábeis para melhorar a qualidade das informações reportadas pela contabilidade, visando à melhoria em atender à necessidade dos usuários e auxiliá-los na leitura e compreensão dos relatórios contábeis, e assim fornecer conteúdo qualitativo maximizado para contribuir no processo de tomada de decisão.

A pesquisa visa apresentar meramente conteúdo bibliográfico, e em seguida será apresentada análise conclusiva de forma a responder ao problema proposto, que consiste em apurar se a utilização das notas explicativas na contabilidade influenciando positivamente a compreensão dos usuários tornando a informação contábil mais útil e eficiente.

1.1 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

A contabilidade através dos demonstrativos proporciona aos gestores informações relevantes que permitem avaliar o desempenho das atividades e decisões tomadas pela empresa. As demonstrações contábeis evidenciam a situação econômica e financeira através de informações de qualidade e objetivas e assim podendo atender as necessidades dos seus usuários para seus devidos fins.

Conforme Marion, (2019, p.6), “Todas as Demonstrações Contábeis ajudam a explicar o Balanço Patrimonial”.

Algumas demonstrações são elaboradas ao fim de cada período social, como Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados e Demonstração do Valor Adicionado. Sendo que além destas demonstrações, também são elaboradas notas explicativas onde são relatados os principais critérios de avaliação dos elementos patrimoniais.

1.2 USUÁRIOS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

A contabilidade não mede esforços para atender e satisfazer a necessidade de seus usuários. Os usuários são constituídos por pessoas ou grupo de pessoas que tenha interesse na situação patrimonial de determinada entidade, e para tal necessitam das informações produzidas pela ciência contábil para tomar conhecimento sobre a mesma e, a partir de então, tomar suas próprias decisões em relação a corporação.

Os usuários também são classificados em dois grupos distintos, na qual podemos citar os usuários internos e usuários externos. O que define a classificação do usuário é a relação que o mesmo possui com a referida empresa, pois estes grupos incluem administradores e empregados que atuam internamente, assim como

também, incluem credores de empréstimos, fornecedores, clientes, governos e suas agências que ficam alocados no âmbito externo.

Szuster (2013, p 16) argumenta:

A coleta (obtenção), o registro e a sumarização da informação econômica visam fundamentar o processo decisório de todas as pessoas relacionadas com as entidades, tais como os administradores, os investidores, o Governo, os empregados, os financiadores e toda a sociedade, ou seja, aqueles que constituem os agentes econômicos internos e externos.

Tanto os usuários internos quanto externos utilizam as demonstrações contábeis para extrair informações de seu interesse e, a partir de então, as utilizam para seus devidos fins. Marion (2008, p. 27) afirma que: “os usuários são as pessoas que se utilizam da contabilidade, que se interessam pela situação a empresa e buscam na contabilidade suas respostas”. A contabilidade produz uma gama de informações e as respostas são encontradas nos demonstrativos publicados pela entidade que evidenciam a situação financeira e a situação econômica.

Na prática, pode-se citar os usuários internos como gestores ou administradores buscam nas informações contábeis meios de maximizar a rentabilidade da entidade e assim garantir a continuidade da empresa. Em contrapartida, os usuários externos, como os fornecedores ou bancos, buscam essas informações para saber se a empresa possui capacidade de pagamento das dívidas. Há também os investidores que utilizam os demonstrativos contábeis para analisar a situação econômica e financeira da entidade para investimentos.

1.3 INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Os gestores necessitam de informações úteis sobre a entidade para uma administração eficaz e a contabilidade é fundamental para desempenhar essa função, tendo em vista que seu objetivo é produzir informações adequadas com a finalidade de auxiliar seus usuários no processo tomada de decisão. Para tal, as informações contábeis devem ser elaboradas e trabalhadas de maneira clara para que os usuários tenham maior compreensão e segurança quanto ao processo decisório em favor da entidade.

A contabilidade é uma ciência do ramo social que produz informações constantes aos seus usuários de maneira sistêmica. No que tange às funções da ciência, Greco e Arend (2016, p. 13) afirma: “Ela registra, estuda e interpreta (por

análise) os fatos financeiros e econômicos que afetam a situação patrimonial de determinada pessoa física ou jurídica”. Caracteriza-se como um imenso banco de dados que atua de forma contínua, pois registra todas as constantes transações mediante a quantificação e qualificação através da técnica contábil da escrituração e que, posteriormente, são divulgadas através das demonstrações contábeis, sendo essa outra técnica utilizada na contabilidade na qual evidencia as informações sobre a situação patrimonial e monetária da entidade.

Dessa forma, o conjunto de informações contábeis apresenta através dos demonstrativos a situação econômico-financeira de determinada empresa, visando atender às necessidades dos vários usuários da contabilidade que farão uso dessas informações para o processo de tomada de decisões,

Niyama(2014, p. 183) afirma:

Assim, a informação contábil tem por objetivo fornecer subsídio aos seus usuários para confirmarem ou alterarem uma decisão de melhor alocação de seus ativos. Para isso, a contabilidade tem que ser capaz de fornecer informações úteis para que possam ser tratadas como de qualidade.

Concernente ao ponto de vista do autor citado, uma informação contábil de qualidade é caracterizada quando tem o poder de influenciar na decisão do usuário ou alterar a sentença anterior tomada pelo mesmo. Portanto, diante de tamanha responsabilidade, cabe ao profissional contador compilar todos os dados gerados pelo sistema contábil e efetuar o devido tratamento no desenvolvimento das informações, respeitando a legislação e a doutrina pertinente que asseguram qualidade e confiabilidade às informações prestadas pela contabilidade ao seu público alvo.

1.3.1 Características Qualitativas da Informação Contábil

A informação contábil financeira precisa ter conteúdo útil e ser trabalhada com atributos que lhe garantem qualidade, tendo em vista que as informações elaboradas pela contabilidade servem de base para que seus usuários possam utilizá-las para seus devidos fins. As características qualitativas aplicadas na informação contábil estão divididas em dois grupos, conforme disposto no CPC 00 (2011): para que a informação contábil financeira seja útil, precisa possuir em seu conteúdo características qualitativas fundamentais e características qualitativas de melhoria.

Diante da publicação do comitê de pronunciamentos contábeis, Ernst& Young, Fipecafi (2010, p. 4) complementa a informação acima ao afirmar que: “As

características qualitativas são os atributos que tornam as demonstrações financeiras úteis para os usuários. As quatro principais características qualitativas são: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade”.

Em relação aos atributos mencionados pertencem ao grupo de características qualitativas de melhorias que garantem que as informações contábeis serão relevantes e também irão representar com fidedignidade o que se propõe a representar nos demonstrativos contábeis complementam as características qualitativas fundamentais. Os atributos das características qualitativas fundamentais se dividem em relevância e representação fidedigna. A informação contábil é considerada relevante quando tem o poder de influenciar as decisões de seus usuários, ou seja, está associada à qualidade de utilidade, e para isso o atributo da relevância trabalha dois importantes aspectos, sendo eles: a natureza da informação e a materialidade. Quanto ao aspecto da natureza da informação, esta tem relação com o conteúdo informacional publicado nas demonstrações contábeis.

Szuster; et al. (2013, p. 65) afirma:

A ideia de relevância pode ser associada à de utilidade. Quanto maior a utilidade da informação para o usuário, maior a sua importância e, portanto, sua relevância. A relevância da informação contábil se verifica quando altera a compreensão do usuário, ajuda a avaliar as operações efetuadas e traz mudança no processo decisório, ou quando confirma o entendimento anterior.

O atributo da representação fidedigna, esse item aborda o conceito de que a contabilidade deve representar fielmente o que se propõe a demonstrar, deve atender ao princípio da integridade para que as informações não sejam apresentadas de maneira distorcida aos usuários. Para representar de forma fidedigna, o CPC 00 (2011) dispõe que as informações contábeis devem ser completas, neutras e livre de erros. Quando trabalhadas de forma maximizadas, esse conjunto de atributos garante veracidade das informações reportadas pela contabilidade.

Além de produzir informação completa contendo todos seus elementos necessários para originar informações de qualidade, ainda deve-se trabalhar de forma conjunta os atributos da neutralidade e também deve ter cautela para evitar, ao máximo, erros e má interpretação ou distorções nas informações reportadas pela contabilidade.

Referente ao uso das características qualitativas fundamentais, a doutrina e a orientação do CPC diz respeito que todos os atributos devem ser trabalhados na maior eficácia possível, porque evitar erros ou distorções, por exemplo, é praticamente

impossível, tendo em vista que o sistema contábil é operado por recursos humanos, e estes naturalmente estão sujeitos a falhas, seja por má interpretação, seja por ação intencional. Diante do caso, deve-se trabalhar de forma maximizada todos os atributos mencionados para garantir maior qualidade e fidedignidade às informações geradas pela contabilidade aos seus usuários, garantindo a satisfação dos mesmos e proporcionando maior segurança para as devidas tomada de decisões.

Partindo para características qualitativas de melhorias como o próprio título que lhe foi designado, são nomeadas os atributos que têm como função aprimorar a qualidade da informação contábil, que já são relevantes e são representadas de maneira fidedigna aos usuários da contabilidade. O comitê de pronunciamentos contábeis – CPC 00 (2011) dispõe quais são as características que realçam a qualidade da informação contábil, são elas: comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade. Comparabilidade tem relação com o fato de que as informações contábeis devem ser produzidas de maneira que possam ser confrontadas com outras informações da mesma natureza. Szuster; et al. (2013, p. 67) afirma: “Comparabilidade é a característica que permite a identificação e compreensão de similaridades e diferenças entre os itens”. Além de assegurar a oportunidade de constatar conformidades e disparidades entre os elementos contábeis, Ernst& Young, Fipecafi (2010) complementa ao argumentar que tal característica se torna de grande utilidade ao permitir a possibilidade da análise de tendências sobre a posição financeira e sobre o desempenho da entidade com base nos demonstrativos contábeis.

Por este motivo a comparabilidade se torna um fator crucial para evidenciar se determinada conta, subgrupo ou grupo contábil teve elevação ou decadência em contraste aos períodos anteriores, quando se tratando da mesma entidade, assim como também permite avaliar determinado elemento contábil em confronto com outras empresas do mesmo ramo operacional. Para efetuar comparação de forma eficaz, deve-se sempre levar em consideração os componentes situados na mesma condição, que tenham o mesmo tratamento contábil perante às normas vigentes.

Em relação à verificabilidade está atribuído a esta característica a qualidade de apurar, examinar, analisar ou outra função semelhante sobre as informações reportadas pela contabilidade aos seus usuários. Lins (2017) menciona que a aplicação da verificabilidade na informação contábil significa que diferentes usuários, ao observar os demonstrativos contábeis, podem chegar a um consenso

independentemente de fecharem ou não um acordo sobre uma referida causa. Diante do exposto, é notável que o conjunto de informações contábeis direciona os usuários ao mesmo entendimento acerca da situação econômico-financeira da entidade ao permitir que tenham a mesma consonância sobre determinada informação.

Tempestividade está relacionada à qualidade de oportunidade as informações produzidas pela contabilidade devem ser adequadas no sentido de serem entregues em tempo hábil aos usuários para melhor atendê-los. O item QC29 do CPC 00 (2011, p. 18) dispõe que: “Tempestividade significa ter informação disponível para tomadores de decisão a tempo de poder influenciá-los em suas decisões”. Diante do exposto, é evidente que a qualidade de informação tempestiva se torna um fator de grande importância para a contabilidade em virtude de satisfazer a necessidade de seus usuários, tendo em vista a possibilidade de que tal informação relevante pode influenciar no processo de tomada de decisão dos usuários da ciência contábil.

Compreensibilidade está diretamente ligada ao fato de que os relatórios contábeis devem ser produzidos de forma que possam auxiliar os usuários para melhor compreender a situação econômico-financeira da entidade em determinado período. O item QC30 do CPC 00 (2011, p. 18) afirma que: “Classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza e concisão torna-a compreensível”. Diante da situação apresentada, cabe aos responsáveis pela elaboração dos demonstrativos contábeis apresentar adequadamente as informações aos usuários, aplicando corretamente o tratamento contábil no que tange à classificação dos itens contábeis seguindo as normas vigentes para assegurar confiabilidade ao conjunto de informações contábeis.

As referidas características qualitativas apresentadas nos parágrafos anteriores visam aprimorar a qualidade da informação contábil e devem ser trabalhadas de forma maximizada e de forma conjunta para melhor atender e satisfazer a necessidade dos usuários da contabilidade. Além de realçar a qualidade da informação contábil financeira. Zuster; et al. (2013, p. 65) complementa: “As características [...] podem também auxiliar a determinar qual alternativa que seja considerada equivalente em termos de relevância e fidedignidade de representação seja escolhida para retratar um fenômeno”.

Dessa forma, as características qualitativas são utilizadas de modo a retratar uma informação contábil financeira aos seus usuários ao desenvolver e aplicar na

extensão do possível a qualidade aos relatórios contábeis, para posteriormente os usuários a utilizarem no processo de tomada de decisão.

1.4 EVIDENCIAÇÕES CONTÁBEIS (*Disclosure*)

Com o advento da lei societária nº 6.404/76, na qual dispõe normas e regulamentos sobre as sociedades por ações, ficou estabelecido o uso das evidenciações contábeis, pois a norma determina em seu Art. 176 que os demonstrativos contábeis serão acompanhados por notas explicativas ou quadros analíticos, bem como qualquer outra demonstração necessária para auxiliar no esclarecimento do resultado do exercício e também da situação patrimonial (Brasil, 1976). A lei societária foi à primeira norma a instituir o uso das notas explicativas que posteriormente ganharam notoriedade após a convergência às normas internacionais de contabilidade que introduziram o “disclosure”, na qual consiste em atribuir maior transparência nas informações prestadas aos usuários através dos modelos de evidenciação contábil.

Nota-se então que a lei estabelece que os demonstrativos sejam complementados para que as informações fiquem de fácil compreensibilidade, afirma Silva (2019, p. 67) “as notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis e devem divulgar as informações necessárias à adequada compreensão dos respectivos demonstrativos”, reforçando uma das características qualitativas de melhoria da contabilidade, nesse caso, o atributo da compreensibilidade.

Ao evidenciar informações a respeito dos demonstrativos contábeis, deve-se ter cautela ao saber mensurar o nível de relevância de determinadas informações, conforme Ludícibus (2006, p. 124) que sustenta a idéia de que “o sentido da evidenciação é que a informação que não for relevante deve ser omitida a fim de tornar os demonstrativos contábeis significativos e possíveis de serem entendidos plenamente”. Essa idéia reforça que as informações de pouca relevância devem ser desconsideradas a fim de não prejudicar a compreensibilidade dos usuários.

1.4.1 Formas de Evidenciação Contábil

Evidenciação refere-se a um conjunto de demonstrações contábeis com informações adicionais relevantes divulgadas junto aos demonstrativos. Ludícibus

(2015, p. 112) cita “a principal forma de evidenciação está nos próprios relatórios formais, de fato, a apresentação dessas evidenciações devem ser de forma que facilitem a compreensão tornando os dados mais claros e mais evidentes”. Portanto, além dos modelos tradicionais de demonstrações contábeis, será aplicado de forma complementar os modelos de evidenciação contábil quando for necessário, como por exemplo, quando for necessário esclarecer determinada situação patrimonial ou de resultado.

Existem diversos formatos de evidenciações contábeis, Ludícibus (2015) apresenta os modelos a seguir: forma e apresentação dos demonstrativos contábeis; notas de rodapé ou notas explicativas; informações entre parênteses; quadros e demonstrativos suplementares (acessórios); relatório da administração e comentários do auditor. Esses são os formatos que complementam e auxiliam a leitura dos demonstrativos contábeis. Nos próximos parágrafos será comentado de forma breve sobre os modelos de evidenciação contábil, enfatizando as notas explicativas conforme título central deste estudo.

No que diz respeito ao primeiro modelo de evidenciação contábil da lista citada pelo autor, forma e apresentação das demonstrações contábeis, Ludícibus (2015) argumenta que as demonstrações contábeis principais já devem apresentar a maior quantidade de evidenciação possível, de maneira que possam contribuir com a leitura e interpretação dos relatórios contábeis. Conforme mencionado, se for possível evidenciar no corpo da demonstração principal, não há necessidade de inserir uma demonstração complementar para esclarecer determinada informação.

Quanto ao modelo de informação entre parênteses, Ludícibus (2015, p. 112) argumenta: “informação entre parênteses, ainda dentro do corpo dos demonstrativos tradicionais, maiores esclarecimentos sobre um título de um grupo ou um critério de avaliação utilizado podem ser feitos entre parênteses”. O conteúdo trata apenas de explicações, as informações de maior importância já foram apresentadas no corpo dos demonstrativos, e as informações usadas entre parênteses devem ser curtas e objetivas, visando esclarecer um elemento.

Referente ao uso dos quadros suplementares, Silva (2019, p. 69) destaca: “O seu objetivo é servir como complemento [...] de forma a subsidiar o leitor com informações sobre o contexto operacional da companhia, com fatos relevantes que aconteceram ao longo do exercício e [...] para os exercícios seguintes”. Os quadros e

demonstrativos suplementares são utilizados para esmiuçar e complementar as informações elaboradas nos demonstrativos.

Concernente aos comentários do auditor, este encontra-se no parecer de auditoria externa realizada nas entidades auditadas. Iudícibus (2015) cita exemplo argumentando que neste parecer irá constar os efeitos relevantes causados pela entidade caso tenha adotado algum método diferente dos outros métodos geralmente aceitos pelas normas brasileiras. Diante do exposto, nota-se que os comentários emitidos pelo auditor servem como fontes adicionais ao expor se a entidade está praticando corretamente as políticas contábeis geralmente aceitas em território nacional.

As notas explicativas devem ser utilizadas para esclarecer as práticas contábeis adotadas pela entidade, também evidencia efeitos de procedimentos incorretos eventualmente adotados, que podem distorcer as demonstrações contábeis elaboradas. O objetivo maior é evidenciar a informação que nem sempre pode ser facilmente identificada por ter linguagem técnica no corpo das demonstrações contábeis.

Fipecafi (2010, p. 3-4)

As demonstrações financeiras também englobam notas explicativas, quadros suplementares e outras informações, que, por exemplo, podem conter informações adicionais que sejam relevantes às necessidades dos usuários sobre itens constantes na demonstração da posição financeira (anteriormente denominado balanço patrimonial) e na Demonstração do Resultado Abrangente (ou na demonstração do resultado e na demonstração que apresenta o lucro/prejuízo do exercício e os outros dos resultados abrangentes).

O Relatório da Administração é a ferramenta pelo qual os gestores da entidade se comunicam com os usuários externos. Por sua natureza obter um alto grau analítico, permite que a entidade utilize uma linguagem menos técnica, com o objetivo de atingir maior número de usuários. Iudícibus (2015, p.114): “Relatório da Administração, engloba, normalmente, informações de caráter não financeiro que afetam a operação da empresa: expectativas com relação ao futuro no que se refere à empresa e ao setor”. Conforme exposto pelo autor, esse modelo de evidenciação dispensa a linguagem formal para que se possa alcançar maior efetividade no canal de comunicação com os usuários externos.

Apesar de possuir formas variadas, todos os demonstrativos atuam com a mesma finalidade, e tem por objetivo evidenciar informações de natureza complementar aos usuários da contabilidade. Diante dos fatos apresentados, esta

pesquisa tem como objetivo principal trabalhar com ênfase nas notas explicativas, que também são conhecidas como notas de rodapé, por serem mais utilizadas na contabilidade.

O uso das evidenciações contábeis, em particular a nota explicativa é de suma importância, visto que os demonstrativos contábeis são elaborados de forma sintética, portanto, toda fonte de informação complementar são necessárias para auxiliar numa melhor tomada de decisão por parte dos usuários em benefício da entidade, garantindo assim melhor alocação dos ativos e maior eficácia na administração do patrimônio empresarial, proporcionando a continuidade das atividades operacionais por tempo indeterminado, conforme dispõe o postulado contábil da continuidade, na qual a contabilidade atua de forma a supor que a entidade funcionará sem prazo previsto de funcionamento.

Desse modo, esse modelo de demonstração contábil possui grande relevância no que tange a qualidade das informações prestadas pela contabilidade aos seus usuários, sendo esse o principal objetivo da ciência.

1.4.1.1 Notas Explicativas

As notas explicativas são informações adicionais apresentadas junto aos demonstrativos contábeis e seu objetivo é esclarecer e facilitar a compreensão dos usuários da contabilidade quanto aos demonstrativos publicados. As notas explicativas são de suma importância para seus usuários, pois através delas é possível uma melhor evidenciação da informação contábil. Dessa forma, quando analisado os demonstrativos contábeis e ocorrer situação de dúvida referente alguma ocorrência, as notas explicativas estarão em complemento esclarecendo a determinada situação, contribuindo assim para uma melhor interpretação e consequentemente tomada de decisão.

Conforme Comitê de Pronunciamentos Contábeis(CPC 26, 2011, p. 4):

Notas explicativas contêm informação adicional em relação à apresentada nas demonstrações contábeis. As notas explicativas oferecem descrições narrativas ou segregações e aberturas de itens divulgados nessas demonstrações e informação acerca de itens que não se enquadram nos critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis.

Ainda que esse termo nota explicativa possa fazer referência a algo genérico, em base contábil uma nota explicativa tem regras específicas estabelecidas em

normas na qual deverão ser elaboradas mediante determinadas situações conforme será abordado mais adiante. As notas explicativas são complementos às demonstrações contábeis, como quadros analíticos ou outras informações necessárias para que se compreenda melhor a situação ou a evolução patrimonial de uma entidade.

1.4.1.1.1 Elementos Relevantes Sobre a Elaboração

Para a constituição das notas explicativas há orientações e procedimentos a serem seguidos conforme dispõe o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, mais precisamente o CPC 26, pois devem conter informações complementares de natureza relevante que normalmente não estão expostas no corpo dos demonstrativos contábeis principais, tendo em vista o objetivo de esclarecer e consequentemente facilitar a interpretação dos usuários da contabilidade com informações adicionais.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis(CPC 26, 2011, p. 34),define a estrutura para a elaboração das notas explicativas:

- (a) apresentar informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e das políticas contábeis específicas utilizadas, de acordo com os itens 117 a 124;
- (b) divulgar a informação requerida pelos Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações do CPC que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis; e
- (c) prover informação adicional que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis, mas que seja relevante para sua compreensão.

Diante do caso, é fundamental que a elaboração das notas explicativas seja fiel a estrutura definida no CPC. Suas características são determinadas pelo objeto e integração de todo o conjunto de informações qualitativas e quantitativas expressos nas demonstrações contábeis. A finalidade das notas explicativas é de somente complementar as informações contábeis contidas nos demonstrativos esclarecendo determinada situação patrimonial ou de resultado, se for o caso.

1.4.1.1.2 Contas de Compensação: Fonte de Dados p/ Notas Explicativas

As chamadas contas de compensação existem na contabilidade e são citadas por normas que já foram revogadas, ou seja, não estão mais em vigência no arcabouço das legislações que regulam e normatizam a contabilidade, como por exemplo: a antiga lei societária, sendo o decreto-lei nº 2.627/40 (revogada pela lei societária vigente 6.404/76) que estabelecia em seu artigo 135 o uso das contas de

compensação no sistema contábil; e a resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 612/85 (revogada pela resolução CFC nº 1330/11) que aprovou a NBC T 2.5 na qual também previa a utilização das referidas contas de compensação.

No entanto, as contas de compensação possuem tratamento diferenciado quando utilizadas no sistema contábil, pelo fato de não serem classificadas como contas patrimoniais ou contas de resultado. Diante do caso, as contas de compensação não são publicadas no corpo das demonstrações contábeis, haja vista a utilização das referidas contas tem apenas a finalidade de servir ao controle interno, na qual fica a critério optativo da entidade conforme Greco; Arend (2016, p. 138) que faz a seguinte afirmação sobre as referidas contas de compensação na contabilidade:

Abrange, em particular, contas que servem para controle, não fazendo parte do patrimônio, ou aquelas que poderão, no futuro, integrar o patrimônio. É um conjunto de contas optativo que tem a finalidade informar os atos internos da empresa, servindo como meio para seu controle.

A atual lei societária nº 6.404/76 não faz citação sobre as contas de compensação, portanto, seu uso é permitido caso a entidade queira adotá-la em seu plano de contas como meio de controle para determinadas situações.

Além de ser aplicada como um meio de controle, também é recomendado à utilização das contas de compensação nas ocasiões em que poderão integrar o patrimônio futuramente, diante do caso, Iudícibus; Marion; Faria (2018, p. 253) pede cautela ao registrar contabilmente tais eventos, fazendo a seguinte afirmação abaixo:

Entretanto, deve-se lembrar que cabe ao Contador detectar com muito cuidado se uma operação irá ou poderá ter efeitos futuros no patrimônio ou se já produziu seus efeitos, como no caso de provisão para contingências e outros eventos que podem e devem ser registrados já no âmbito das contas patrimoniais.

Tendo em vista que as referidas contas não são publicadas junto aos demonstrativos contábeis e são mantidas apenas para fins de controle e até mesmo situações em que somente poderão incorporar ao patrimônio futuramente, por não alterar a situação patrimonial de imediato, nota-se então a contribuição das contas de compensação para observação em notas explicativas na qual pode abordar os atos que poderão vir a se tornar relevante em um próximo período, deixando seus usuários cientes da situação.

1.4.1.1.3 Exigência para sociedades S.A Conforme Normas (6.404/76 e 11.941/09)

As notas explicativas, assim como os demais modelos de evidenciação

contábil (*disclosure*) abordados neste estudo, surgiram com o propósito de acrescentar e agregar informações complementares aos demonstrativos contábeis para lhe aferir maior qualidade e assim melhor satisfazer e atender às necessidades dos usuários da contabilidade. Na sequência será descrita em ordem cronológica as normas que mencionaram a utilização das notas explicativas.

Em ordem temporal, na legislação brasileira, a primeira norma reguladora que abordou a utilização das notas explicativas na contabilidade foi a atual lei das sociedades anônimas, onde dispõe no § 4º, inciso V, Art. 176 da Lei nº 6.404 (Brasil, 1976): “As demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessárias para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício”.

A citação sobre o emprego das notas explicativas é breve ao mencionar somente que deverão ser utilizadas para fins complementares necessários para elucidar determinada situação, porém, a lei societária ainda complementa mais adiante requerendo o uso das notas explicativas nas condições em que houver investimentos em entidades coligadas ou controladas, conforme descrito a seguir.

O Art. 247 da Lei nº 6.404 (Brasil, 1976) determina que, em caso de investimentos em empresas coligadas ou controladas, as notas explicativas devem indicar:

- I - a denominação da sociedade, seu capital social e patrimônio líquido;
 - II - o número, espécies e classes das ações ou quotas de propriedade da companhia, e o preço de mercado das ações, se houver;
 - III - o lucro líquido do exercício;
 - IV - os créditos e obrigações entre a companhia e as sociedades coligadas e controladas;
 - V - o montante das receitas e despesas em operações entre a companhia e as sociedades coligadas e controladas.
- Parágrafo único. Considera-se relevante o investimento:
- a) em cada sociedade coligada ou controlada, se o valor contábil é igual ou superior a 10% (dez por cento) do valor do patrimônio líquido da companhia;
 - b) no conjunto das sociedades coligadas e controladas, se o valor contábil é igual ou superior a 15% (quinze por cento) do valor do patrimônio líquido da companhia.

Outras normas reguladoras surgiram bem depois da publicação da lei societária, num lapso de tempo considerável conforme mencionado a seguir. Após a divulgação da atual lei societária, mais precisamente 32 anos depois de sua homologação, foi publicada a medida provisória de nº 449 de 2008 que posteriormente foi efetivada no processo de conversão e incorporou à lei nº 11.941 de 2009 onde

aborda com maiores detalhes e de forma minuciosa as ocasiões em que devem ser elaboradas as notas explicativas para evidenciar com maior detalhe determinadas ocorrências.

Conforme comentado acima, o § 5º, Art. 176 da Lei nº 11.941 (Brasil, 2009) estabelece qual o conteúdo que deve ser abordado pelas notas explicativas:

- 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);

Ao elaborar as notas explicativas, além de mencionar esclarecimentos a respeito da situação patrimonial e do resultado do exercício, se for o caso, a entidade deve cumprir todos os requisitos listados acima pela lei nº 11.941 para reportar as informações com maior transparência aos usuários da contabilidade, evidenciando com maior clareza as ocorrências no patrimônio da entidade no decorrer do exercício da atividade operacional.

1.4.1.1.4 Exigência para Empresas de Pequeno Porte Conforme Normas (NBC TG 1000(R1))

A Resolução CFC nº 1.418 de 05 de dezembro de 2012 aprovou a ITG 1000 - Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, a qual estabeleceu critérios e procedimentos simplificados a serem utilizados pelas ME e EPP abrangidas pela NBC TG 1000. O item 39 da ITG 1000 estabelece a divulgação

mínima de informações que as empresas de pequeno porte devem fazer por meio de notas explicativas, relacionando aquelas que, em geral, devem ser evidenciadas juntamente com as demonstrações contábeis anuais. Sabendo que as notas explicativas são partes integrantes das demonstrações contábeis e que fornecem informações adicionais e relevantes para uma adequada compreensão, de modo que os gestores utilizam dessa ferramenta para elaborar estratégias para a continuidade de sua empresa.

E como conjunto completo de demonstrações contábeis a NBC TG 1000 (2016 p.17):

O conjunto completo de demonstrações contábeis da entidade deve incluir todas as seguintes demonstrações:

- (a) balanço patrimonial ao final do período;
- (b) demonstração do resultado do período de divulgação;
- (c) demonstração do resultado abrangente do período de divulgação. A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do patrimônio líquido. A demonstração do resultado abrangente, quando apresentada separadamente, começa com o resultado do período e se completa com os itens dos outros resultados abrangentes;
- (d) demonstração das mutações do patrimônio líquido para o período de divulgação;
- (e) demonstração dos fluxos de caixa para o período de divulgação;
- (f) notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.

Cabe salientar que os tópicos descritos acima não encerram as possibilidades de notas explicativas, as quais devem ser utilizadas sempre que houver fatos relevantes aos usuários que necessitam de detalhamento para melhor compreensão.

Conforme NBC TG 1000(2016, p. 18) esclarece a frequência de divulgação das demonstrações contábeis:

A entidade deve apresentar um conjunto completo de demonstrações contábeis (inclusive informação comparativa – ver item 3.14) pelo menos anualmente. Quando a data de encerramento do período de divulgação da entidade for alterada e as demonstrações contábeis forem apresentadas para um período mais longo ou mais curto do que um ano, a entidade deve divulgar as seguintes informações:

- (a) esse fato;
- (b) a razão para a utilização de período mais longo ou mais curto;
- (c) o fato de que os valores comparativos apresentados nas demonstrações contábeis (incluindo as notas explicativas) não são inteiramente comparáveis.

Vale ressaltar que as Notas Explicativas devem ser descritas de forma sucinta as atividades que são exercidas pelas empresas de pequeno porte.

A seguir serão apresentados 9 principais itens que precisam fazer parte das notas explicativas, porém tal rol não pretende esgotar o assunto, servindo apenas de

ilustração:

Quadro 1 - 9 principais itens que precisam fazer parte das notas explicativas

01 - Identificação da empresa, descrevendo o segmento de atuação, contexto operacional e informações relevantes aos usuários da informação contábil.
02 - Declaração que as demonstrações contábeis foram elaboradas em conformidade com o Pronunciamento Técnico PME Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas ou interpretação técnica que regulamenta o modelo contábil para o Micro Empresas e Empresas de Pequeno Porte. Quando não for possível aplicar parte dessas normas, tal fato deverá ser explicado.
03 - Descrever as principais práticas e políticas contábeis utilizadas para elaboração das demonstrações contábeis.
04 - Informações explicativas dos principais itens das demonstrações contábeis.
05 - Fontes de incertezas e sobre os pressupostos relativos ao futuro da entidade.
06 - Dúvidas sobre a continuidade da entidade nos próximos doze meses.
07 - Periodicidade das demonstrações contábeis quando diferente de um ano.
08 Demonstrar os procedimentos de ajustes realizados para permitir a uniformidade das demonstrações contábeis.
09 - Nas sociedades por ações divulgar quantidade autorizada, subscrita, valor nominal, direitos preferenciais e outras informações relevantes.

Fonte: NBC TG 1000

Para atender sua finalidade com eficácia e auxiliar de forma positiva no processo de tomada de decisões, a elaboração das notas explicativas, bem como qualquer outro modelo de evidenciação contábil deve ser elaborado com conteúdo informativo de caráter relevante, e além disso, deve ser trabalhada de forma maximizada para evitar viés ou distorção nas informações publicadas, assim como evitar demais informações desnecessárias que não sejam de cunho relevante, motivo este que poderia prejudicar na leitura dos relatórios contábeis financeiros, e desse modo, indo na contramão do objetivo principal das evidenciações contábeis.

1.4.1.1.5 Relevância das Notas Explicativas Como Ferramenta de Gestão e Auxílio na Tomada de Decisão

No Brasil, o tema de evidenciação contábil faz ligação direta ao termo de notas explicativas, ou seja, virou sinônimo de evidenciação, haja vista que o tema é pouco discutido nas doutrinas brasileiras. Os demonstrativos contábeis são instrumentos

fundamentais para subsidiar a administração e os demais usuários no processo de decisão, porém, há necessidade de especificar determinadas situações de forma mais clara e acessível a todos os usuários através das notas explicativas, salvo as situações em que a entidade deve obrigatoriamente elaborar tais demonstrativos de evidenciação contábil conforme lei 6.404/76; 11.941/09 e até mesmo o CPC 26.

As notas explicativas atuam esclarecendo determinadas situações e complementam as informações publicadas nos demonstrativos contábeis. Diante do exposto, Silva (2019, p. 69) argumenta que: “As notas explicativas oferecem, portanto, informações preciosas ao analista de demonstrações contábeis”. Justamente por atuar facilitando a leitura e interpretação dos usuários, é evidente que as notas explicativas, assim os demais modelos de evidenciação e a própria informação trabalhada de forma qualificada contribuem para a transparência da entidade auxiliando os usuários na melhor tomada de decisão.

1.4.1.2 Notas explicativas empresas S/A e de Pequeno Porte

Atuando como uma ferramenta que divulga informações extras que complementam as demonstrações contábeis financeiras, as evidenciações contábeis, em suma as notas explicativas que são mais conhecidas e utilizadas, contribuem para agregar maior qualidade aos relatórios contábeis por conter descrições acerca de ativos e passivos que estejam implícitos ao visualizar uma demonstração, por exemplo, como nos casos das dívidas de longo prazo, na qual a nota explicativa vai abordar os detalhes pactuados, como correção monetária, juros passivos, entre outros detalhes financeiros. Diante do exposto fica evidente a relevância que as notas explicativas proporcionam no ato de tomada de decisões, por conter descrições narrativas que impactam na análise dos relatórios contábeis financeiros.

Além de definir critérios para a divulgação das informações contábeis financeiras de cunho relevante nos demonstrativos, deve-se observar e atender aos pronunciamentos técnicos, assim como as normas pertinentes que regulam o uso das notas explicativas que exigem algumas informações no corpo da demonstração acessória, como por exemplo, a base para elaborar as demonstrações contábeis de acordo com as práticas da contabilidade adotadas em território nacional; além das dívidas de longo prazo mencionadas no parágrafo acima; também inclui o detalhamento do critério de avaliação do estoques; dos investimentos relevantes

realizados pela entidade; assim como outros critérios já detalhados no corpo do presente artigo.

A importância e o uso das notas explicativas ganharam destaque nos demonstrativos contábeis depois da adoção das normas internacionais de contabilidade que destacaram a importância da prática do “*disclosure*”, de tornar os demonstrativos mais completos para leitura e análise por parte dos usuários da contabilidade, de forma que possam melhor compreender as informações quantitativas e qualitativas publicadas nos relatórios e de forma que possam tomar uma decisão consciente.

Vale ressaltar que todo o procedimento de evidenciação contábil tem por objetivo principal facilitar a tomada de decisão de usuários, de modo que informações importantes não passem despercebidas ou omissas por esses usuários, ou seja, tem finalidade de garantir maior transparência ao conjunto de dados gerados pela contabilidade.

Conforme mencionado anteriormente, deve-se ter cautela ao selecionar as informações que serão divulgadas no corpo das demonstrações acessórias das notas explicativas, no sentido de não utilizar informações de caráter não relevante e assim prejudicar a leitura dos relatórios, tornando a leitura cansativa e massante para os usuários. Nesse sentido, o pronunciamento técnico do CPC 26 divulgou orientações a respeito da estrutura e do uso das notas explicativas, justamente no sentido de que sejam divulgadas informações válidas para contribuir no processo de tomada de decisão. Nota-se a preocupação dos órgãos reguladores quanto à qualidade dos demonstrativos contábeis que serão publicados pelas entidades, de forma que possam melhor auxiliar os usuários.

Vale ressaltar que as notas explicativas tornaram-se parte integrante do conjunto das demonstrações contábeis que são elaboradas pelas entidades, agregando grande valor, principalmente no que tange as informações de caráter qualitativo.

1.5 ENQUADRAMENTO DE MICRO, PEQUENAS, MÉDIAS E GRANDES EMPRESAS (CONFORME LEI COMPLEMENTAR N 123/2006 E LEI N 10.165/2000)

Devido à alta concentração de micro e pequenas empresas que atuam no território municipal de Ji-Paraná/RO, se faz necessário a distinção entre os tipos de

empresas, tendo em vista que, na fase de apuração dos resultados, a pesquisa tem como objetivo aplicar questionários aos escritórios prestadores de serviços em contabilidade que elaboram as demonstrações contábeis de tais empresas, a fim de evidenciar maiores informações sobre as práticas do uso das notas explicativas.

Diante do exposto, para fins de fortalecer a economia nacional, estimular o desenvolvimento na geração de emprego e renda, assim como contribuir com a redução da informalidade dos empresários, foi constituído no âmbito jurídico brasileiro uma norma reguladora especial que trata especificamente das micro e empresas de pequeno porte, na qual lhes garante tratamento diferenciado. Foi instituído em 2006 a Lei Complementar nº 123/2006 para regular as empresas enquadradas como M.E e E.P.P citadas acima, no intuito de diferenciá-las das sociedades de médio e grande porte, quando se trata de questões tributárias e regime tributário.

As empresas mencionadas pela norma reguladora possuem características semelhantes, porém, o fator crucial que determina o enquadramento legal é o faturamento que as empresas obtêm ao longo do exercício do ano-calendário civil. Se enquadra legalmente como microempresa quando a mesma arrecada em cada exercício (ano-calendário) receita bruta de até R\$ \$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), sendo este valor de faturamento igual ou inferior ao teto estabelecido.

Em se tratando de empresas de pequeno porte, se utilizam desse enquadramento legal as empresas que arrecadam em cada exercício do ano-calendário receita bruta que seja superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e também que seja igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais)(BRASIL, 2006).

Vale ressaltar que as micro e pequenas empresas não podem ultrapassar o valor do teto definido pela lei complementar quando se trata de faturamento anual, na qual corre o risco de perder os benefícios cedidos pelo Estado quanto ao uso do regime tributário do Simples Nacional que lhes garantem tributos menos onerosos.

Diante das informações citadas pela lei complementar, as empresas que obtêm faturamento anual superior ao teto máximo estabelecido de R\$ 4.800.000,00(quatro milhões e oitocentos mil reais) detêm enquadramento legal de médias e grandes empresas. Caracteriza-se média empresa aquela que apurar receita bruta anual superior ao valor de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais) e também que seja igual ou inferior ao valor de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais). Enquadra-se como grande empresa a sociedade empresária que apurar receita anual no

exercício do ano-calendário maior que R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) (BRASIL, 2000).

Portanto, para médias e grandes empresas será instituído tratamento de regime tributário diferente do Simples Nacional, que tem por exclusividade arrecadar tributos de apenas micro e pequenas empresas por motivos de incentivos ao desenvolvimento econômico de geração de emprego e renda conforme mencionado nos parágrafos anteriores.

2. RESULTADOS E DISCUSSÕES

A lei da sociedade por ações 6.404/76 dispõe em seu Art. 176, mais precisamente em seu quarto parágrafo que as demonstrações contábeis serão complementadas por notas explicativas ou outras demonstrações necessárias para esclarecer determinada situação patrimonial ou de resultado do período, e em seguida, no quinto parágrafo é detalhada a estrutura que deve conter tais instrumentos que complementam as informações contábeis.

Ao se tratar do uso de notas explicativas, em relação a lei 6.404/76, fica evidente o tratamento que as sociedades anônimas devem fazer para publicá-las como complemento das demais demonstrações contábeis, seja para detalhar e indicar os critérios de avaliação financeira dos elementos patrimoniais, ajustes dos períodos anteriores, se for caso, entre outras situações específicas listadas na lei societária. Importante mencionar que tais publicações não são facultativas, mas sim possuem natureza obrigatória.

Porém, vale ressaltar que a lei societária também se estende às demais sociedades, seja sociedade limitada, entre outras classificações. Dessa forma fica visível a importância que as notas explicativas possuem para todas as entidades, independente de porte ou enquadramento jurídico.

Diante do exposto, o presente artigo teve como finalidade buscar através de pesquisa acadêmica como os escritórios licenciados em prestação de serviços contábeis atuam com suas empresas-clientes em relação às notas explicativas, exclusivamente no território municipal de Ji-Paraná/RO, na qual se encontra grande concentração de empresas limitadas, microempresas e empresas de pequeno porte, com o objetivo de evidenciar qual o nível de conhecimento dos profissionais da área

e também qual o tratamento que é feito em relação a tal instrumento contábil, tendo em vista que as empresas não estão classificadas como sociedades anônimas.

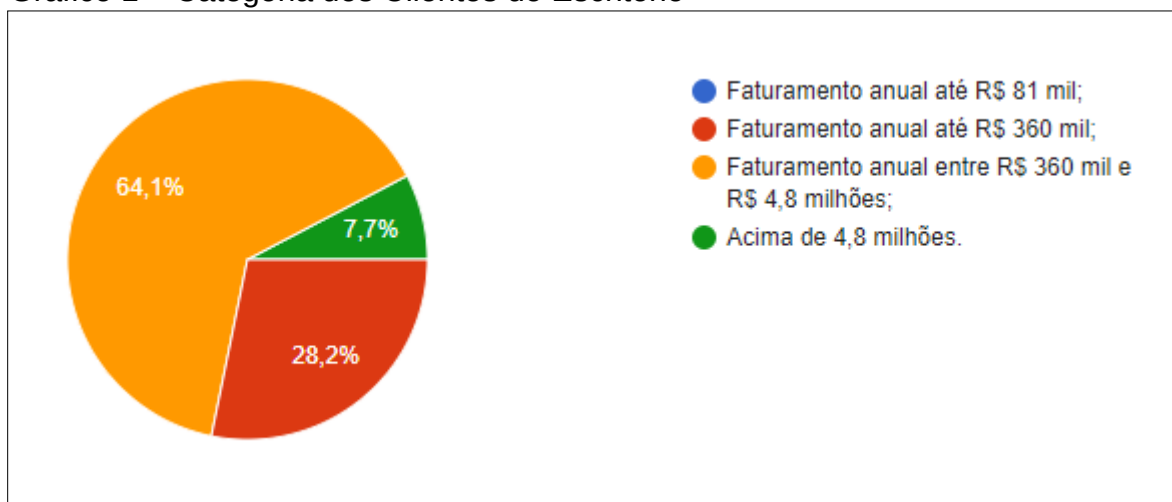
Foi realizada uma pesquisa junto aos profissionais contadores que atuam nos escritórios de contabilidade do município de Ji-Paraná/RO para formulação da conclusão da pesquisa. A relação desses escritórios foi fornecida pelo Conselho Regional de Contabilidade de Rondônia (CRC/RO), em um universo de 69(sessenta e nove) escritórios de contabilidade ativos, conforme anexo.

A pesquisa foi realizada através de um *link* utilizado no *Google forms*, através do e-mail corporativo, onde foi obtido retorno de 39 (trinta e nove) questionários, que foram utilizados como base para formulação da conclusão deste estudo.

Após a coleta de dados dos questionários respondidos, foram aplicados gráficos demonstrativos para facilitar a análise e a interpretação das informações obtidas. Portanto, as análises das respostas obtidas pelos questionários serviu de base para compreender se os escritórios de contabilidade realizam a elaboração das notas explicativas nas empresas, demonstrando assim o seu grau de importância nas demonstrações contábeis.

Na sequência serão apresentados os resultados da pesquisa:

Gráfico 1 – Categoria dos Clientes do Escritório

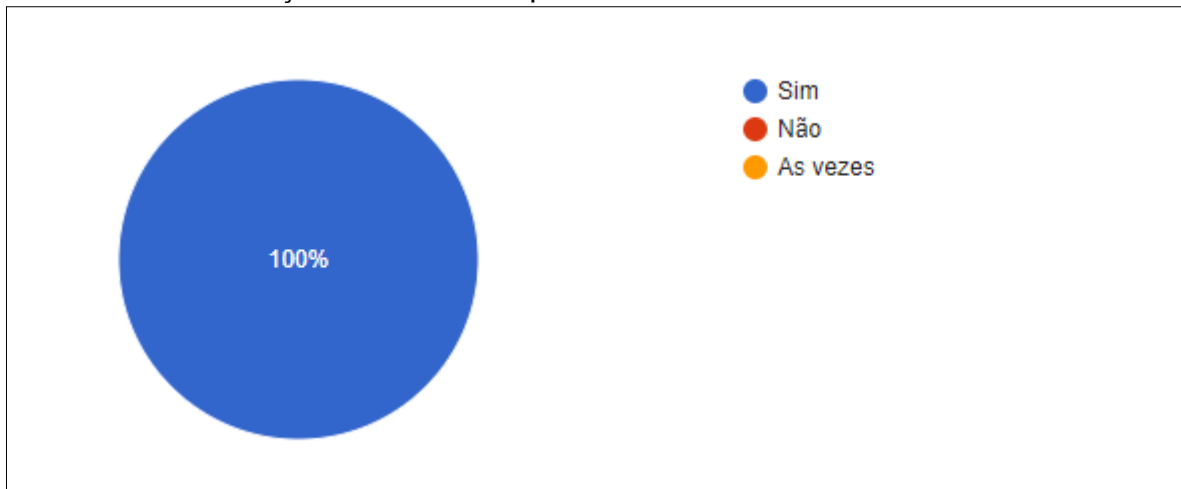


Fonte: Elaborado pelos acadêmicos com base em dados levantados na pesquisa

Conforme gráfico 1, os resultados apresentados demonstra a categoria financeira referente ao faturamento anual dos clientes, apontando que 64,1% são clientes possui faturamento entre 360 mil a 4,8 milhões, seguido 28,2% de clientes com faturamento de 360 mil e 7,7% de empresas apresentaram um faturamento acima de 4,8 milhões. Conclui-se que as empresas respondentes são micros e pequenas

empresas em sua maioria.

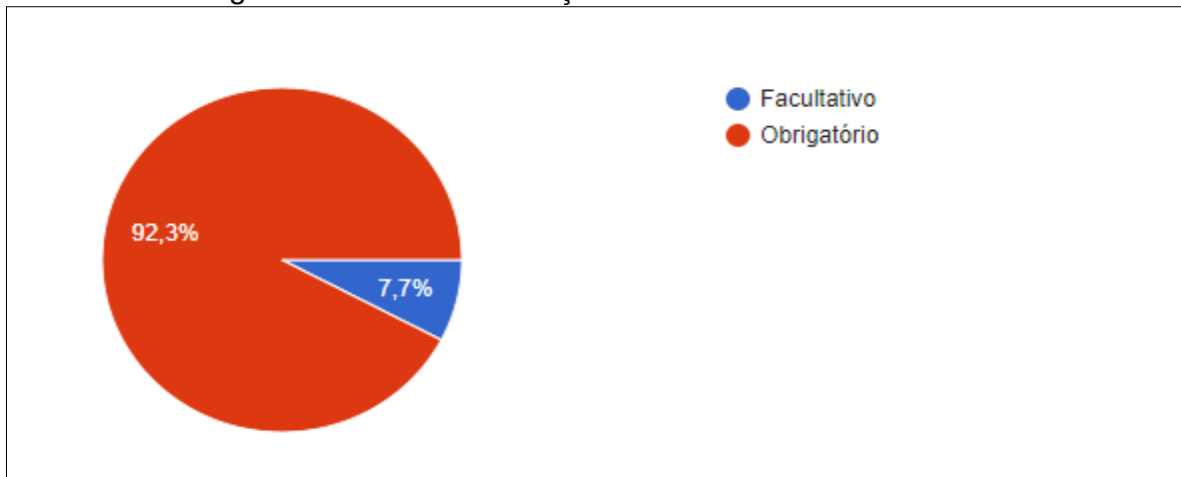
Gráfico 2 – Elaboração das Notas Explicativas



Fonte: Elaborado pelos acadêmicos com base em dados levantados na pesquisa

O gráfico 2 revela que a concepção dos contadores sobre a necessidade de elaborar as notas explicativas das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte é evidente e que 100% dos profissionais contadores se utilizam desse instrumento. Todos os escritórios de Contabilidade que responderam ao questionário elaboram as Notas Explicativas para complementar as demonstrações contábeis financeiras de seus clientes.

Gráfico 3 – Obrigatoriedade na elaboração

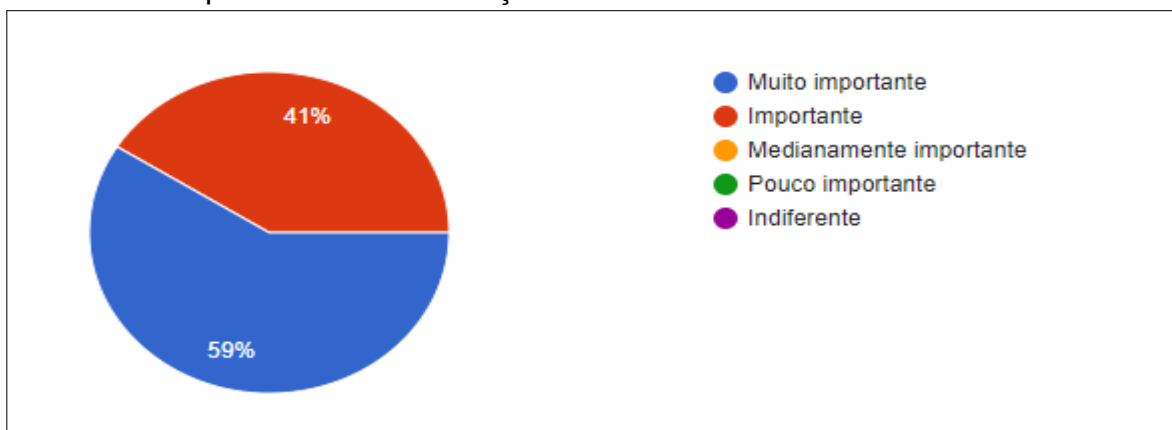


Fonte: Elaborado pelos acadêmicos com base em dados levantados na pesquisa

O gráfico 3 evidencia que 92,3% dos profissionais contadores estão cientes da obrigatoriedade da elaboração das Notas Explicativas para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, conforme a NBC ITG 1000, enquanto que 7,7% dos

respondentes entendem que se trata de um instrumento complementar e de uso facultativo.

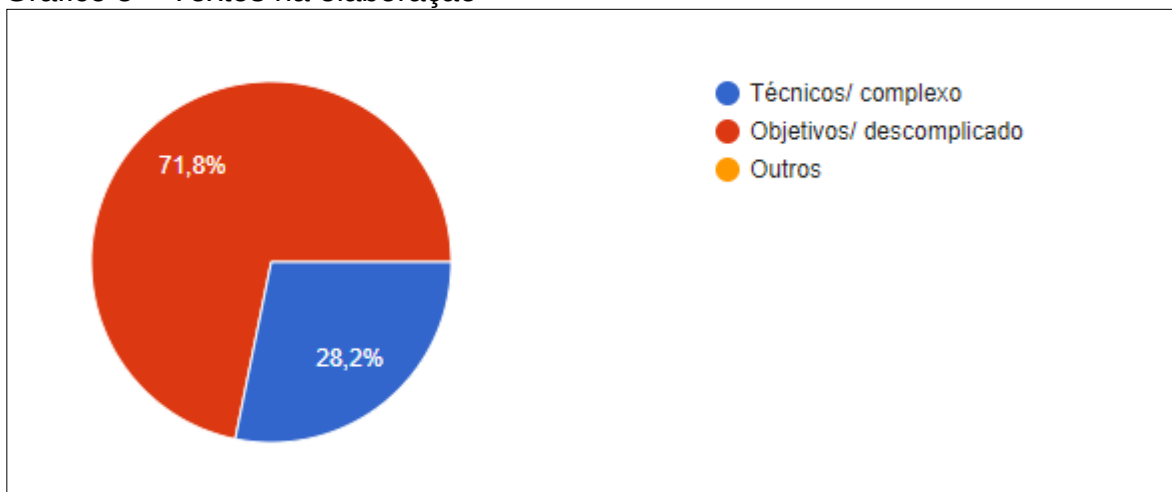
Gráfico 4 – Importância da elaboração



Fonte: Elaborado pelos acadêmicos com base em dados levantados na pesquisa

O gráfico 4 aponta que 59% dos profissionais em contabilidade entendem que a elaboração das notas explicativas são de muita relevância, seguido de 41% dos profissionais que entendem ser apenas importante. É possível concluir a relevante que os respondentes apresentam sobre a elaboração das Notas Explicativas, mostrando assim, as mesmas servem como instrumento auxiliar de grande utilidade aos usuários da contabilidade.

Gráfico 5 – Textos na elaboração

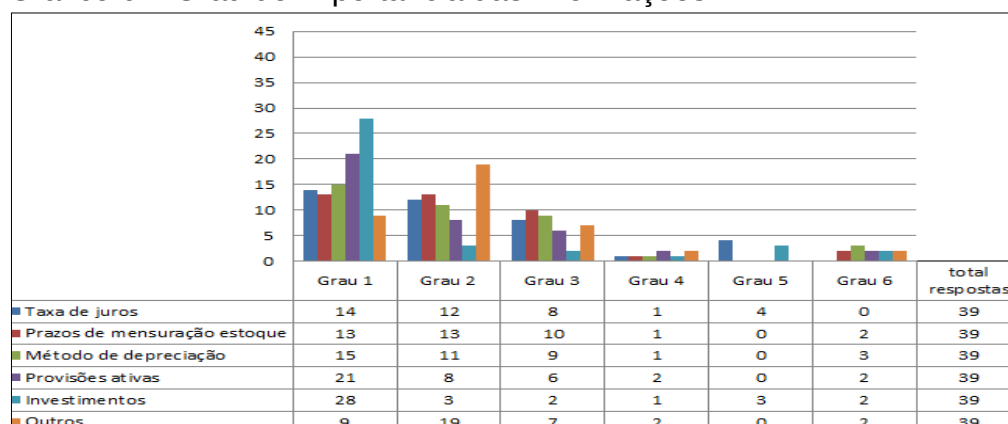


Fonte: Elaborado pelos acadêmicos com base em dados levantados na pesquisa

O gráfico 5 demonstra a forma de apresentação dos textos contidos nas Notas Explicativas, onde 71,8% dos respondentes entendem que as Notas Explicativas são

elaborados no padrão objetivo/descomplicado, e 28,2% sinalizaram que os textos são técnicos e complexos. Por ser uma complementação às Demonstrações Contábeis, faz-se necessário uma linguagem de fácil compreensão para que as mesmas possam ser utilizadas para subsidiar os tomadores de decisões no âmbito interno e externo a empresa.

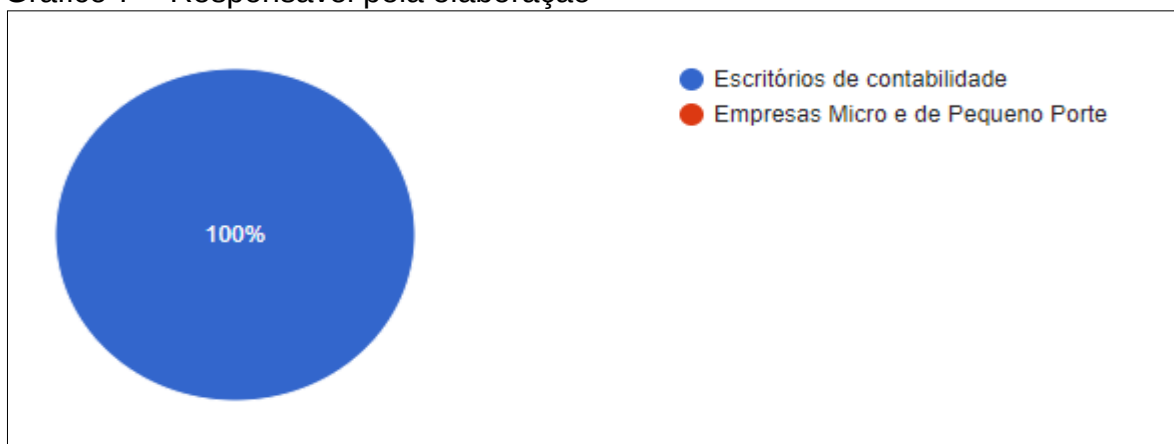
Gráfico 6 – Grau de importância das informações



Fonte: Elaborado pelos acadêmicos com base em dados levantados na pesquisa

O gráfico 6 apresenta a questão sobre o grau de importância, nivelados de 1 a 6, na qual a nota 1 revela ser de maior relevância e a nota 6 considera-se de menor importância sobre os itens que devem ser descritos nas Notas Explicativas. Baseando-se na amostra dos dados obtidos, é notável observar que a maioria dos respondentes entendem que o item “Investimentos” deve ser referido nas notas explicativas, seguido de Provisões ativas, Método de depreciação, Taxa de juros, Prazos de mensuração estoque e por fim os outros.

Gráfico 7 – Responsável pela elaboração



Fonte: Elaborado pelos acadêmicos com base em dados levantados na pesquisa

Neste gráfico 7 é abordado sobre a questão da responsabilidade quanto a elaboração das Notas Explicativas. Foi questionado aos profissionais contábeis se são os escritórios ou as próprias empresas que devem elaborar as Notas Explicativas. Por unanimidade, os profissionais contadores apontam que a responsabilidade para elaboração das Notas Explicativas é dos próprios escritórios que prestam serviços contábeis, pois são eles os capacitados e aptos para a elaboração dos demonstrativos contábeis e da complementação dessas demonstrações.

3. CONCLUSÃO

Um dos grandes desafios da contabilidade, em relação à evidenciação, tem sido a dimensão da qualidade e da quantidade de informações que atendem às necessidades dos usuários das demonstrações contábeis, que são cada vez mais exigentes em virtude das constantes mudanças do cenário econômico. A adequação às mudanças e às novas tecnologias na contabilidade vêm sendo um desafio para o profissional da área contábil, que precisa sempre estar atualizado das novidades, para que assim possa efetuar prestação de serviços com qualidade aos demais usuários desta ciência.

Todavia, a busca por aperfeiçoamento para cumprir as obrigações impostas deve ser uma constante para auxiliar os clientes na conscientização da importância do detalhamento das demonstrações contábeis a partir do uso das notas explicativas, que é um instrumento contábil anexo dos demonstrativos principais que fornecem conteúdo quantitativo e qualitativo de natureza complementar que tem o poder de influenciar os usuários da contabilidade por conter informações adicionais relevantes sobre a situação econômico-financeira das entidades.

As notas explicativas foram utilizadas como objeto de pesquisa deste presente artigo, onde foi descrito no referencial teórico toda a importância e contribuição que tal demonstração contábil podem trazer para o âmbito da contabilidade, desde que usadas corretamente respeitando as normas pertinentes e vigentes, e assim buscar alcançar sempre o maior grau de satisfação dos usuários, atendendo assim ao principal objetivo desta ciência social aplicada. Para atender aos objetivos estabelecidos, a pesquisa também se propôs a investigar através de questionário acadêmico o nível de conhecimento dos prestadores de serviços em contabilidade do território municipal de Ji-Paraná/RO acerca dessa ferramenta contábil.

A partir da pesquisa realizada foi possível evidenciar a importância das notas explicativas como ferramenta indispensável ao gestor e aos demais usuários da contabilidade, tendo em vista a contribuição desse instrumento para subsídio no processo de tomada de decisão. Diante da coleta de informações fornecida pelo questionário acadêmico, conclui-se, portanto que é necessário verificar quais tipos de informações podem constar nas notas explicativas, de modo a não se restringir apenas aos requisitos mínimos estabelecidos pela Lei das Sociedades por Ações 6.404/76, e também da NBC TG 1000 que dispõe sobre casos específicos em que as sociedades devem cumprir obrigatoriamente com a publicação desse instrumento, mas considerando ainda informações complementares relevantes necessárias para melhor esclarecimento e entendimento das informações econômico-financeiras, de modo a contribuir na transparência das demonstrações contábeis da empresa.

É importante analisar tal julgamento na elaboração das notas explicativas para que se possa atingir sua finalidade com maior eficácia. O julgamento deve ser feito no sentido de que somente devem ser divulgadas nas notas explicativas conteúdos que tenham relevância e que assim consequentemente possam influenciar os usuários das demonstrações contábeis. A definição do que pode vir a se tornar relevante geralmente está descrito nas diretrizes e políticas internas de cada sociedade empresarial, caso contrário, quando não cumprida as orientações expostas neste presente artigo com base em normas e doutrinas, as informações publicadas de natureza pouco relevante não contribuem com a finalidade de tal demonstrativo contábil, indo assim na contramão do propósito das notas explicativas.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei n. 10.165, de 27 de dezembro de 2000.** Altera a Lei no 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Brasília, 2000.

BRASIL. **Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, 2006.

BRASIL. **Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, 1976.

BRASIL. **Lei n. 11.941, de 27 de maio de 2009**. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição. Brasília, 2009.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). **CPC 00 (R1) - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro**. Brasília, 2011.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 26 (R1) **Apresentação das Demonstrações Contábeis Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 1 (IASB – BV 2011)**. Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2013.pdf. Acesso em 30 de outubro de 2019.

ERNST & YOUNG, FIPECAFI. **Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus normas brasileiras**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GRECO, Alvisio Lahorgue; AREND, Lauro Roberto. **Contabilidade - Teoria e Prática Básicas**. 5.ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria: uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

NBC TG 1000 (R1) – **CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS** – Disponível em [http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1000\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1000(R1).pdf). Acesso em 25 de Abril de 2020.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Teoria avançada da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2014.

SILVA, Alexandre Alcântara da **Estrutura, análise e interpretação das demonstrações contábeis**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

SZUSTER, Natan; et al. **Contabilidade Geral: Introdução à Contabilidade Societária**. São Paulo: Atlas, 2013.