Capítulo 3 - Características Qualitativas

Introdução

3.1 Os RCPGs apresentam informações financeiras e não financeiras sobre fenômenos econômicos, além de outros fenômenos. As características qualitativas da informação incluída nos RCPGs são atributos que tornam a informação útil para os usuários e dão suporte ao cumprimento dos objetivos da informação contábil. O objetivo da elaboração e divulgação da informação contábil é fornecer informação para fins de prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão.

3.2 As características qualitativas da informação incluída nos RCPGs são a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade.

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

3.4 Cada uma das características qualitativas é integrada e funciona em conjunto com as outras características, de modo a fornecer informação útil nos RCPGs para cumprir os objetivos da informação contábil. Entretanto, na prática, talvez não seja possível alcançar todas as características qualitativas e, nesse caso, um equilíbrio ou compensação entre algumas delas poderá ser necessário.

3.5 As características qualitativas se aplicam a todas as informações financeiras e não financeiras apresentadas nos RCPGs, inclusive às informações histórica e prospectiva, além da informação explicativa. Contudo, pode haver variação no grau que as características qualitativas podem ser alcançadas, dependendo do nível de incerteza e de avaliação subjetiva envolvidos na compilação das informações financeiras e não financeiras. A necessidade de orientação adicional na interpretação e aplicação das características qualitativas àquilo que estende o alcance da informação contábil para além das demonstrações contábeis deve ser considerada no desenvolvimento de qualquer NBC TSP ou de outras disposições do CFC inerentes às entidades do setor público e que tratam de tais questões.

Relevância

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

3.7 As informações financeiras e não financeiras têm valor confirmatório se confirmarem ou alterarem expectativas passadas (ou presentes). Por exemplo, a informação é relevante, para fins de prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão, se confirmar as expectativas sobre questões, tais como: a extensão na qual os gestores cumpriram as suas responsabilidades pelo uso eficiente e eficaz dos recursos; a realização dos objetivos especificados da prestação de serviços; e o cumprimento da legislação e de regulamentos orçamentários, além de outros.

3.8 Os RCPGs podem apresentar informação acerca dos objetivos, custos e atividades previstas de prestação de serviços, além do montante e das fontes de recursos que se destinam a serem alocadas na prestação de serviços no futuro. Tal informação voltada para o futuro tem valor preditivo e é relevante para fins de prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão. A informação sobre fenômenos econômicos e outros que existam ou já tenham ocorrido também pode ter valor preditivo ao auxiliar a formar expectativas sobre o futuro. Por exemplo, a informação que confirma ou refuta expectativas passadas pode reforçar ou alterar expectativas sobre o desempenho e os resultados da prestação de serviços que possam ocorrer no futuro.

3.9 As funções confirmatória e preditiva da informação são inter-relacionadas, por exemplo, a informação sobre o nível e a estrutura atual dos recursos da entidade e as demandas por esses recursos auxilia os usuários a confirmarem o resultado das estratégias de gestão durante o período, além de preverem a capacidade da entidade em responder às mudanças e às necessidades previstas relacionadas à prestação de serviços no futuro. A mesma informação auxilia a confirmar ou a corrigir as expectativas e previsões passadas dos usuários acerca da capacidade da entidade de responder a tais alterações. Auxilia também a confirmar ou corrigir as informações financeiras prospectivas incluídas nos RCPGs anteriores.

Representação fidedigna

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

3.11 Na prática, pode não ser possível ter certeza ou saber se a informação apresentada nos RCPGs está completa, neutra e livre de erro material. Entretanto, a informação deve estar completa, neutra e livre de erro material tanto quanto possível.

3.12 A omissão de algumas informações pode fazer com que a representação do fenômeno econômico ou outro qualquer seja falsa ou enganosa, não sendo útil para os usuários dos RCPGs. Por exemplo, a descrição completa de item do imobilizado nos RCPGs deve incluir a representação numérica do montante agregado do item juntamente com outras informações quantitativas, descritivas e explicativas necessárias para representar fielmente essa classe de ativo. Em alguns casos, isso pode incluir a evidenciação de informação sobre questões, tais como: as classes importantes do imobilizado; os fatores que afetaram a sua utilização no passado ou que podem impactar a sua utilização no futuro; e a base e o processo para determinar a sua representação numérica. Do mesmo modo, as informações financeiras e não financeiras prospectivas e a informação sobre o cumprimento dos objetivos e dos resultados incluídos nos RCPGs devem ser apresentadas em conjunto com as premissas-chave e quaisquer explicações que sejam necessárias para assegurar que a sua representação seja completa e útil para os usuários.

3.13 A neutralidade da informação contábil corresponde à ausência de viés. Isso significa que a seleção e a apresentação das informações financeiras e não financeiras não devem ser feitas com a intenção de se atingir um resultado particular predeterminado, por exemplo, para influenciar a avaliação dos usuários acerca da prestação de contas e responsabilização (accountability) por parte da entidade, para uma decisão ou julgamento que está para ser feito, ou, ainda, para induzir a determinado comportamento.

3.14 A informação neutra representa fielmente os fenômenos econômicos e outros fenômenos que ela se propõe a representar. Contudo, exigir que a informação incluída nos RCPGs seja neutra não significa que não haja propósito ou que não influencie algum comportamento. A relevância é uma característica qualitativa, e, por definição, a informação relevante é capaz de influenciar as avaliações e as decisões dos seus usuários.

3.15 Os fenômenos econômicos e outros fenômenos representados nos RCPGs ocorrem normalmente sob condições de incerteza. Desse modo, a informação incluída nos RCPGs frequentemente apresenta estimativas que incorporam o julgamento de valor dos gestores. Para representar fielmente o fenômeno econômico ou de outra natureza, a estimativa deve ser baseada em dados apropriados e cada um deles precisa refletir a melhor informação disponível. Deve-se ter o devido cuidado ao se lidar com condições de incerteza. Às vezes, pode ser necessário divulgar explicitamente o nível de incerteza das informações financeiras e não financeiras para representar fielmente fenômenos econômicos ou de outra natureza.

3.16 Estar livre de erro material não significa exatidão completa em todos os aspectos. Estar livre de erro material significa que não há erros ou omissões que sejam individualmente ou coletivamente relevantes na descrição do fenômeno, e que o processo utilizado para produzir a informação relatada foi aplicado conforme descrito. Em alguns casos, pode ser possível determinar a exatidão de alguma informação incluída nos RCPGs, por exemplo, o montante da transferência de disponibilidades para outra esfera de governo, o volume dos serviços prestados ou o valor pago pela aquisição de item do imobilizado. Entretanto, em outros casos pode não ser possível determinar a exatidão da informação, por exemplo, pode não ser possível estimar a eficácia de programa de prestação de serviços com exatidão ou o valor ou custo do item. Nesses casos, a estimativa está livre de erro material se o montante for descrito claramente como sendo uma estimativa, se a natureza e as limitações do processo de estimativa forem explicadas e se nenhum erro material tiver sido identificado na seleção e na aplicação do processo de elaboração da estimativa.

Compreensibilidade

3.17 A compreensibilidade é a qualidade da informação que permite que os usuários compreendam o seu significado. Os RCPGs devem apresentar a informação de maneira que corresponda às necessidades e à base do conhecimento dos usuários, bem como a natureza da informação apresentada. Por exemplo, as explicações acerca das informações financeiras e não financeiras e as informações adicionais acerca da prestação de serviços e outros resultados durante o exercício, além das expectativas para os períodos futuros, devem ser escritas em linguagem simples e apresentadas de maneira que sejam prontamente compreensíveis pelos usuários. A compreensão é aprimorada quando a informação é classificada e apresentada de maneira clara e sucinta. A comparabilidade pode também aprimorar a compreensibilidade.

3.18 Espera-se que os usuários dos RCPGs tenham conhecimento razoável das atividades da entidade e do ambiente no qual ela funciona, além de serem capazes e preparados para lerem os RCPGs e revisar e analisar a informação apresentada com a diligência apropriada. Alguns fenômenos econômicos e de outra natureza são particularmente complexos e difíceis de serem representados nos RCPGs, e alguns usuários podem precisar de ajuda de assistente para auxiliá-los em sua compreensão. Todos os esforços devem ser realizados para representar os fenômenos econômicos e de outra natureza incluídos nos RCPGs de maneira que seja compreensível para a grande quantidade de usuários. Contudo, a informação não deve ser excluída dos RCPGs somente pelo fato de ser muito complexa ou ser difícil para alguns usuários compreenderem sem a devida assistência.

Tempestividade

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

3.20 Alguns itens de informação podem continuar sendo úteis por bastante tempo após a publicação do relatório ou após o encerramento do exercício. Por exemplo, para fins de prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão, os usuários dos RCPGs podem precisar avaliar as projeções do desempenho e da prestação de serviços da entidade e a sua conformidade com os orçamentos por vários exercícios. Adicionalmente, o resultado e os efeitos de alguns programas de prestação de serviços podem não ser determináveis até períodos futuros, por exemplo, em relação aos programas em que se tenha a intenção de aprimorar o bem-estar econômico da sociedade, reduzir a incidência de determinada doença ou aumentar os níveis de alfabetização de determinados grupos etários.

Comparabilidade

3.21 Comparabilidade é a qualidade da informação que possibilita aos usuários identificar semelhanças e diferenças entre dois conjuntos de fenômenos. A comparabilidade não é uma qualidade de item individual de informação, mas, antes, a qualidade da relação entre dois ou mais itens de informação.

3.22 A comparabilidade difere da consistência. A consistência se refere à utilização dos mesmos princípios ou políticas contábeis e da mesma base de elaboração, seja de período a período dentro da entidade ou de um único período entre duas ou mais entidades. A comparabilidade é o objetivo, enquanto que a consistência auxilia a atingi-lo. Em alguns casos, os princípios ou políticas contábeis adotados pela entidade podem ser revisados para melhor representar determinada transação ou evento nos RCPGs. Nesses casos, a inclusão de evidenciação ou explicação adicional pode ser necessária para satisfazer às características da comparabilidade.

3.23 A comparabilidade também difere da uniformidade. Para que a informação seja comparável, coisas semelhantes devem parecer semelhantes e coisas distintas devem parecer distintas. A ênfase demasiada na uniformidade pode reduzir a comparabilidade ao fazer com que coisas distintas pareçam semelhantes. A comparabilidade da informação nos RCPGs não é aprimorada ao se fazer com que coisas distintas pareçam semelhantes, assim como ao fazer com que coisas semelhantes pareçam distintas.

3.24 A informação sobre a situação patrimonial da entidade, o desempenho, os fluxos de caixa, a conformidade com os orçamentos aprovados ou com outra legislação relevante ou com os demais regulamentos relacionados à captação e à utilização dos recursos, o desempenho da prestação de serviços e os seus planos futuros, é necessária para fins de prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão. A utilidade de tal informação é aprimorada se puder ser comparada com, por exemplo:

(a) informações financeiras e não financeiras prospectivas anteriormente apresentadas para aquele exercício ou data do relatório;

(b) informação similar sobre a mesma entidade referente a algum outro exercício ou a algum outro momento no tempo; e

(c) informação similar sobre outras entidades (por exemplo, entidades do setor público prestando serviços semelhantes em jurisdições distintas) para o mesmo exercício.

3.25 A aplicação consistente dos princípios contábeis, das políticas e da base de elaboração para as informações financeiras e não financeiras prospectivas aprimora a utilidade de qualquer comparação entre os resultados projetados e os reais. A comparabilidade com outras entidades pode ser menos significativa para as explicações da percepção ou opinião dos gestores acerca de fatores relacionados ao desempenho atual da entidade.

Verificabilidade

3.26 A verificabilidade é a qualidade da informação que ajuda a assegurar aos usuários que a informação contida nos RCPGs representa fielmente os fenômenos econômicos ou de outra natureza que se propõe a representar. A suportabilidade, ou seja, a qualidade referente àquilo que dá suporte a algo, algumas vezes é utilizada para descrever esta qualidade, quando aplicada em relação à informação explicativa e à informação quantitativa financeira e não financeira prospectiva divulgada nos RCPGs. Quer referida como verificabilidade ou como suportabilidade, a característica implica que dois observadores esclarecidos e independentes podem chegar ao consenso geral, mas não necessariamente à concordância completa, em que:

(a) a informação representa os fenômenos econômicos e de outra natureza, os quais se pretende representar sem erro material ou viés; ou

(b) o reconhecimento apropriado, a mensuração ou o método de representação foi aplicado sem erro material ou viés.

3.27 Para ser verificável, a informação não precisa ser um ponto único estimado. Um intervalo de possíveis valores e suas probabilidades relacionadas também pode ser utilizado.

3.28 A verificação pode ocorrer de forma direta ou indireta. Com a verificação direta, o montante ou outra representação podem ser verificados em si mesmos, tais como: pela contagem de caixa; pela observação de títulos negociáveis e suas cotações de preço; ou pela confirmação de que os fatores identificados que influenciaram o desempenho passado estejam presentes e relacionados com os efeitos identificados. Com a verificação indireta, o montante ou outra representação podem ser verificados ao se checar os dados e recalcular os resultados utilizando a mesma convenção ou metodologia contábil. Um exemplo corresponde à verificação do valor contábil do estoque por meio da conferência das entradas (quantidades e custos) e do recálculo do estoque final utilizando o mesmo método de mensuração (por exemplo, custo médio ou "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS)).

3.29 A qualidade da verificabilidade (ou suportabilidade, se tal termo for utilizado para descrever essa característica) não é absoluta - alguma informação pode ser mais ou menos passível de verificação do que outra. Contudo, quanto mais verificável for a informação incluída nos RCPGs, mais se irá assegurar aos usuários de que a informação representa fielmente os fenômenos econômicos, ou de outra natureza os quais se pretende representar.

3.30 Os RCPGs podem incluir informação financeira e outra informação quantitativa, além de explicação sobre (a) as influências-chave a respeito do desempenho da entidade durante o período; (b) os efeitos ou resultados futuros projetados dos programas de prestação de serviços realizados durante o período; e (c) informações financeiras e não financeiras prospectivas. Pode não ser possível verificar a exatidão de todas as representações quantitativas e explicações de tal informação até período futuro.

Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico http://www.in.gov.br/autenticidade.html, pelo código 00012016100400235

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil.