



ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS



Ebook

**As Demonstrações Contábeis são
parte integrante das
informações financeiras
divulgadas por uma entidade**

Quais demonstrações contábeis devemos ou podemos apresentar?

Demonstrações Obrigatórias (11.638/07)

- Balanço patrimonial
- Demonstração do resultado
- DMPL
- DFC - CPC 3 (R3)
- DVA (Somente para Cias de Capital aberto) (CPC 09)
- Notas Explicativas

Tipos de demonstrações

- Individual
- Combinada
- Consolidada
- Intermediária

Apresentação:
CPC 26 (R1)

Outras (CPC 26 - R1)

Demonstração do resultado abrangente - Obrigatória

Considerações gerais sobre a apresentação das demonstrações contábeis

Apresentação apropriada e conformidade com a práticas contábeis brasileiras (BRGAAP)

Informações comparativas

Continuidade

Demonstrações contábeis

Frequência de apresentação

Regime de competência

Materialidade e agregação

Compensação de valores

Consistência

Item 31 do CPC 26 (R1) - A Entidade não precisa fornecer uma divulgação específica requerida por um pronunciamento técnico, interpretação ou Orientação do CPC, se a informação não for material. (VIDE OCPC 07)

Conceitos e Definições sobre Balanço Patrimonial

Em toda ciência a apresentação dos seus conceitos fundamentais de forma prática, objetiva e clara é um pressuposto do bom aprendizado e boa aplicação das técnicas. Muito embora a legislação contábil e societária brasileira produza de forma clara e objetiva muitos dos conceitos que precisamos para a melhor compreensão e estudo da Ciências Contábil, infelizmente grande parte dos escritos sobre [contabilidade](#) acabam por atropelar esta preliminar e partir para explicação de conceitos e fenômenos contábeis mais elaborados partindo do pressuposto que o leitor já conhece os conceitos.

O **Balanço Patrimonial** é a relação entre os ativos, passivos e o patrimônio líquido de uma entidade numa data específica, demonstrando assim a sua posição patrimonial e financeira de maneira quantitativa e qualitativa – conceito extraído a partir do CPC PME (R1). Uma analogia comum para ilustrar este conceito é comparar o [Balanço Patrimonial](#) a uma fotografia, é como se fosse possível tirar uma foto de todo o patrimônio da empresa, isto é, seus bens, direitos e obrigações.

A principal previsão legal da exigência do [Balanço Patrimonial](#) é o art. 178, da Lei 6.404/78, que determina ainda como deverão ser classificados seus elementos, a saber:

Ativo – “É um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade” (CPC PME, item 2.15)

Ativo Circulante – São aqueles ativos cuja entidade espera realizar, vender ou consumir durante o ciclo operacional corrente ou seguinte à data do balanço (geralmente, 12 meses seguintes à data do balanço); ou que são mantidos essencialmente para serem negociados; ou representem valores disponíveis em caixa ou equivalentes de caixa.

Ativo Não Circulante – São todos aqueles ativos que não podem ser enquadrados na definição de Ativos Circulante, em geral, por terem a sua realização, certa ou provável, para após o término do exercício seguinte à apresentação do [Balanço Patrimonial](#). Diz-se que é uma classificação/definição residual. Pode ser dividido em:

- **Ativo Realizável a longo prazo** – Segundo o art. 179, II da Lei 6404/76 são os *direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas adiantamentos ou empréstimos a sociedade coligadas ou controladas, diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituíram negócios usuais na exploração do objeto da companhia*. Incluem-se neste conceito ainda os empréstimos ou adiantamentos realizados a todos estes agentes citados pela lei.

- **Investimento** – São as *participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa* (art. 179, III da Lei 6404/76). Subdivide-se em Participações Permanentes em outras Sociedade; e Outros Investimentos Permanentes.

- **Imobilizado** – São os *direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens*; (art. 179, IV da Lei 6404/76), ou segundo o CPC 27 (item 6): *é o item tangível que: (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e (b) se espera utilizar por mais de um período*.

Uma definição mais doutrinária é apresentada pelo FIPECAFI: *Dessas definições, subentende-se que nesse grupo de contas do balanço são incluídos todos os ativos incluídos os ativos tangíveis ou corpóreos de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade*. (Iudícibus, 2010:222)

- **Intangível** – São os *direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido* (art. 179, VI, Lei 6404/76), ou segundo o CPC 04 (item 8): *É um ativo não monetário identificável sem substância física.*

Passivo – *É uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera resulte na saída de recursos econômicos.* (NBC TG 1000, item 2.15)

Passivo Circulante – São aqueles passivos cuja entidade espera liquidar durante o ciclo operacional corrente ou seguinte à data do balanço (geralmente, 12 meses seguintes à data do balanço); ou que sejam mantidos essencialmente para serem negociados; ou aqueles cuja entidade não possa diferir sua liquidação durante pelo menos os doze meses seguinte à data do Balanço.

Passivo Não Circulante – São todos aqueles passivos que não podem ser enquadrados na definição de Passivo Circulante, diz-se que é uma classificação/definição residual.

Patrimônio Líquido – *É o valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivo.* (NBC TG 1000, item 2.15)

- **Capital Social** – é o investimento realizado pelos sócios ou acionistas na empresa, sempre na sua constituição, mas também sendo possível após a constituição promover novos aportes de valores para o aumento do [Capital Social](#), ou até mesmo a liquidação e distribuição de parte deste Capital. Também é possível aumentar o [Capital Social](#) a partir da [incorporação](#) de valores obtidos pela empresa à este conta.

- **Reservas de Capital** – São todos e quaisquer ganhos obtidos pela entidade que não tenha decorrido de suas operações normais, principais ou eventuais e, portanto, não transitaram pelo resultado.

- **Ajustes de Avaliação Patrimonial** – *Representam as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuído a elementos do ativo e do passivo, em decorrência de sua avaliação a valor justo, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência;* (Iudícibus, 2010:344)

- **Reservas de lucros** – *Representam lucros obtidos pela empresa, retidos com finalidade específica;* (Iudícibus, 2010:344). Subdividem-se em: Reserva Legal, Reserva Estatutária, Reserva para Contingências, Reserva de Lucros a Realizar, Reserva de lucros para expansão (retenção de lucros), Reserva de Incentivos Fiscais, Reserva especial para dividendo obrigatório não distribuído, e Reserva de Lucros – benefícios fiscais.

- **Ações em Tesouraria** – *Representam as ações da companhia que são adquiridas pela própria sociedade (podem ser quotas, no caso das sociedades limitadas).* (Iudícibus, 2010:344). No caso das Companhias abertas ou fechadas essa operação só pode se dar em situações bem específicas.

- **Prejuízos Acumulados** – São os resultados negativos gerados e ou acumulados pela entidade à espera de absorção futura.

Modelo Do Balanço Patrimonial

A seguir, sugerimos um modelo de balanço patrimonial para pequenas e médias empresas:

ATIVO
ATIVO CIRCULANTE
Caixa ou Equivalentes de Caixa (" " " " " ")
Bancos Conta Movimento
Aplicação Financeiras
Adiantamentos a Fornecedores
Clientes
(-) Duplicadas Descontadas
(-) Perdas Estimadas com Créditos de Liquidação Duvidosa
Estoque
Impostos e Contribuições a Recuperar
Outros Valores a Receber
TOTAL DO CIRCULANTE
ATIVO NÃO CIRCULANTE
Realizável a Longo Prazo
Clientes
(-) Perdas Estimadas com Créditos de Liquidação Duvidosa
Impostos e Contribuições a Recuperar
INVESTIMENTOS
Participações Societárias em Coligada ou Controlada
Outros Investimentos
Ágios em Investimentos
(-) Deságios e Provisão para Perdas Prováveis em Investimentos
IMOBILIZADO
Terrenos
Edificações e Construções
Construções em Andamento
Equipamentos, Máquinas e Instalações Industriais
Veículos
Móveis, Utensílios e Instalações Comerciais
(-) Amortização Acumulada
Concessões
Marcas e Patentes
Direitos Autorais
Fundo de Comércio
Software ou Programas de Computador
Franquias
Desenvolvimento de Produtos
(-) Amortização do Intangível
TOTAL DO ATIVO

PASSIVO E PATRIMONIO LÍQUIDO**PASSIVO CIRCULANTE**

Fornecedor

Impostos, Taxas e Contribuições a Recolher

Salários a Pagar

Obrigações Trabalhistas e Sociais a Recolher

Provisões

Provisão de Férias

Provisão de 13º Salário

Provisão de Encargos Sociais sobre Férias e 13º Salário

Contas a Pagar

Empréstimos e Financiamentos

Financiamentos

PASSIVO NÃO CIRCULANTE

Fornecedor

Empréstimos e Financiamentos

Financiamento Banco A - Operação X

Outras Contas a Pagar

PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Capital Social Subscrito

(-) Capital a Integralizar

Reservas de Capital

Reservas de Reavaliação

Reservas de Lucros

Reservas de Lucros - Prêmio na Emissão de

Debêntures

Reserva para Aumento de Capital

Ajustes de Avaliação Patrimonial

Lucros/Prejuízos Acumulados

(-) Prejuízos Acumulados

TOTAL PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) é uma das demonstrações financeiras cuja elaboração é obrigatória para todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real ([RIR/1999](#) , art. [274](#) , caput).

As normas de elaboração das demonstrações financeiras constam da Lei das S/A (Lei nº [6.404/1976](#)), mas aplicam-se aos demais tipos societários, razão pela qual os conceitos comentados neste procedimento, embora peculiares às sociedades anônimas, são perfeitamente adaptáveis, no que couber, às demais pessoas jurídicas.

No âmbito do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), o assunto é tratado no Pronunciamento Técnico [CPC 26 \(R1\)](#) - Apresentação das Demonstrações Contábeis, o qual foi recepcionado:

- a) no âmbito da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), por meio da Deliberação CVM nº [676/2011](#) ; e
- b) no âmbito da Resolução CFC nº [1.185/2009](#) (NBC TG 26 - Apresentação das Demonstrações Contábeis), posteriormente alterada pela Resolução CFC nº [1.376/2011](#) .

CONTEÚDO E ESTRUTURA DA DRE

A DRE deve discriminar:

- a) a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
- b) a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;
- c) as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas e outras despesas operacionais;

- d) o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;
- e) o resultado do exercício antes do Imposto de Renda e a provisão para o imposto;
- f) as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;
- g) o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

Na determinação do resultado do exercício, serão computados:

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda;
- b) os custos, as despesas, os encargos e as perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos. (Lei nº [6.404/1976](#) , art. 187, caput e § 1º)

APURAÇÃO DE RESULTADOS

Medimos o resultado apurado pela empresa confrontando receitas e custos e despesas do período. Caso seja positivo, o resultado representará o lucro auferido; se negativo, o prejuízo.

Desse modo:

Receitas - (Custos e Despesas) = Lucro ou Prejuízo

Para firmar o conceito de resultado:

- a) se as receitas forem maiores que os custos e despesas, a empresa teve lucro;
- b) se os custos e despesas forem maiores que as receitas, a empresa teve prejuízo.

Receita, custo e despesa

De uma maneira bastante simplificada, podemos dizer que:

- a) receita é a renda que a empresa obtém pelas vendas de mercadorias e produtos, pela prestação de serviços etc. (quer receba os valores à vista ou não);
- b) custo é o gasto relativo à aquisição ou produção de um bem de venda ou de uso. Por exemplo: para que uma empresa comercial venda uma mercadoria, ela primeiramente adquire essa mercadoria. O gasto com a aquisição é classificado como custo da mercadoria vendida;
- c) despesa é o gasto que a empresa tem com as demais "utilidades", ou seja, os gastos com as vendas (comissões pagas a vendedores), com a administração da empresa (aluguel, água, luz, telefone), com os juros de empréstimos bancários (despesas financeiras) etc.

TRANSCRIÇÃO DA DRE NO LIVRO DIÁRIO E PERIODICIDADE DE ELABORAÇÃO

Conforme disposto no item 13 da ITG 2000 - Escrituração Contábil, aprovada pela Resolução CFC nº [1.330/2011](#) , a DRE, assim como o balanço e as demais demonstrações contábeis deve ser transcrita no Livro Diário, completando-se com as assinaturas do titular ou de representante legal da entidade e do profissional da contabilidade legalmente habilitado. Igual procedimento, aliás, deve ser adotado quanto às demais demonstrações contábeis elaboradas por força de dispositivos legais, contratuais ou estatutários.

A legislação fiscal ([RIR/1999](#) , art. [274](#) , caput) estabelece, por sua vez, que, ao fim de cada período de incidência do Imposto de Renda (trimestral ou anual), o contribuinte deve apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do Balanço Patrimonial, da DRE do período e da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA).

A DRE também deve ser elaborada por ocasião da suspensão ou redução da estimativa mensal, com base em balanços/balancetes mensais, pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real anual ([RIR/1999](#) , art. [230](#)).

EXEMPLO DE DRE

A DRE é apresentada de forma retificadora, ou seja, os valores de custos e despesas são deduzidos dos valores das receitas, mostrando, assim, o resultado do exercício (lucro ou prejuízo) por tópicos parciais (receita líquida, lucro bruto, lucro operacional etc.).

Para ilustrar, segue um exemplo de DRE relativamente abrangente, com dados apenas exemplificativos:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO EM 31.12.X0
RECEITA BRUTA DAS VENDAS
Receitas de Vendas
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA
(-) Impostos Incidentes sobre Vendas
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS
(-) CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS
LUCRO BRUTO
DESPESAS OPERACIONAIS
(-) Despesas de Vendas
(-) Despesas Administrativas
(-) Encargos Financeiros Líquidos
LUCRO OPERACIONAL
(+) Outras Receitas
(-) Outras Despesas
LUCRO ANTES DO IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
(-) PROVISÃO PARA IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL)

A legislação do Imposto de Renda ([RIR/1999](#) , art. [274](#) , caput) exige que todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real elaborem, ao fim de cada período de incidência do imposto, a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA).

A Lei nº [6.404/1976](#) , art. 186, § 2º (Lei das S/A), autoriza, por sua vez, a inclusão da DLPA na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), quando esta for elaborada e publicada pela companhia.

Desse modo, as empresas que elaborarem a DMPL estarão dispensadas de apresentar em separado a DLPA, uma vez que esta, obrigatoriamente, estará incluída naquela.

Há que se observar, entretanto, que o Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis, cujas regras foram recepcionadas pela Resolução CFC nº [1.185/2009](#) , com alterações promovidas pela Resolução CFC nº [1.376/2011](#) e pela Deliberação CVM nº [676/2011](#) , ao relacionar o conjunto completo das demonstrações contábeis (item 10) não menciona a DLPA.

Portanto, segundo entendemos, desde a entrada em vigor do Pronunciamento Técnico CPC26 (R1), caiu em desuso a prática de elaboração em separado da DLPA, passando esta a ser incluída obrigatoriamente na DMPL.

Observe-se, ainda, que, além da DLPA, o Pronunciamento Técnico CPC sugere que a DMPL inclua também a Demonstração do Resultado Abrangente (DRA).

FINALIDADE E VANTAGENS

A DMPL tem por objetivo demonstrar as modificações ocorridas durante o exercício em todas as contas que compõem o grupo do Patrimônio Líquido.

Tratando-se de empresa que possui investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial, é importante que sua(s) coligada(s) e/ou controlada(s) elabore(m) a DMPL, porque isso torna bem mais simples o trabalho de apuração do resultado da equivalência patrimonial.

CONTEÚDO DA DMPL

A DMPL deve incluir as seguintes informações:

- a) o resultado abrangente do período, apresentando-se separadamente o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e o montante correspondente à participação de não controladores;
- b) para cada componente do Patrimônio Líquido, os efeitos da aplicação retrospectiva ou da representação retrospectiva reconhecidas de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 23 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro;
- c) para cada componente do Patrimônio Líquido, a conciliação do saldo no início e no final do período, demonstrando-se separadamente as mutações decorrentes:

c.1) do resultado líquido;

c.2) de cada item dos outros resultados abrangentes; e

c.3) de transações com os sócios realizadas na condição de proprietário, demonstrando-se separadamente suas integralizações e distribuições realizadas, bem como as modificações nas participações em controladas que não implicaram perda do controle.

Também devem ser informados na DMPL (ou em notas explicativas) o montante de dividendos reconhecidos como distribuição aos proprietários durante o período e o respectivo montante por ação.

Notas

- (1) Os componentes do Patrimônio Líquido referidos na letra "c" incluem, por exemplo, cada classe de capital integralizado, o saldo acumulado de cada classe do resultado abrangente e a reserva de lucros retidos.
- (2) Para cada componente do Patrimônio Líquido, a entidade deve apresentar, ou na DMPL ou nas notas explicativas, uma análise dos outros resultados abrangentes por item.
- (3) As alterações no Patrimônio Líquido da entidade entre duas datas de balanço devem refletir o aumento ou a redução nos seus ativos líquidos durante o período. Com exceção das alterações resultantes de transações com os proprietários agindo na sua capacidade de detentores de capital próprio (tais como integralizações de capital, aquisições de instrumentos de capital próprio da entidade e distribuição de dividendos) e dos custos de transação diretamente relacionados com tais transações, a alteração global no Patrimônio Líquido durante um período representa o montante total líquido de receitas e despesas, incluindo ganhos e perdas, gerado pelas atividades da entidade durante esse período.

Exemplos de eventos que alteram o Patrimônio Líquido

Os itens que compõem o Patrimônio Líquido podem sofrer alterações por diversas razões. Algumas mudanças afetam, de fato, o valor do Patrimônio Líquido, enquanto outras representam apenas fatos permutativos, ou seja, transferências realizadas entre elementos classificados nesse grupo sem alteração de seu valor. Eis alguns exemplos no quadro a seguir:

Eventos que alteram o valor do Patrimônio Líquido	Eventos que não alteram o valor do Patrimônio Líquido
Acréscimo em decorrência da apuração de lucro, ou redução em decorrência da apuração de prejuízo	Aumento de capital mediante a utilização de lucros ou reservas
Redução em face do pagamento de dividendos	Compensação de prejuízos mediante a utilização de reservas
Redução em virtude do pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio	Reversões de reservas patrimoniais para a conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados (conta transitória)
Acréscimo em decorrência do recebimento de doações ou subvenções para investimentos (após transitarem pelo resultado)	Constituição de reservas mediante a destinação do lucro líquido do exercício
Acréscimo em face de subscrição e integralização de capital	
Acréscimo em decorrência da reavaliação de ativos (quando permitido por lei*)	
Acréscimo em decorrência do recebimento de valor maior que o valor nominal das ações integralizadas, ou o preço de emissão das ações sem valor nominal	
Acréscimo pelo valor de alienação de partes beneficiárias ou bônus de subscrição	
Acréscimo em face do recebimento de prêmio na emissão de debêntures (após transitar pelo resultado)	
Acréscimo pela venda de ações próprias mantidas em tesouraria ou redução pela aquisição de ações próprias	
Redução pela reversão de Reserva de Lucros a Realizar para a conta de Dividendos a Pagar	
Acréscimo ou redução por ajustes de exercícios anteriores	
Acréscimo ou redução por outros resultados abrangentes	
Redução em decorrência dos gastos com a emissão de ações	
Ganhos ou perdas acumulados na conversão	
Ajuste de avaliação patrimonial	

EXEMPLO DE DMPL

Reproduzimos a seguir exemplo de DMPL (e respectivos adendos) constante do Apêndice A do Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis que, além das mutações do Patrimônio Líquido, contempla também a apresentação dos dados da DRA:

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO EM 31.12...								
	Capital Social Integralizado	Reservas de Capital, Opções Outorgadas e Ações em Tesouraria (1)	Reservas de Lucros (2)	Lucros ou Prejuízos Acumulados	Outros Resultados Abrangentes (3)	Patrimônio Líquido dos Sócios Controladora	Participação dos Controladores no Patrimônio Líquido das Controladas	Patrimônio Líquido Consolidado
Saldos Iniciais	1.000.000,00	80.000,00	300.000,00	0,00	270.000,00	1.650.000,00	158.000,00	1.808.000,00
Aumento de Capital	500.000,00	(50.000,00)	(100.000,00)			350.000,00	32.000,00	382.000,00
Gastos com Emissão de Ações		(7.000,00)				(7.000,00)		(7.000,00)
Opções Outorgadas Reconhecidas		30.000,00				30.000,00		30.000,00
Ações em Tesouraria Adquiridas		(20.000,00)				(20.000,00)		(20.000,00)
Ações em Tesouraria Vendidas		60.000,00				60.000,00		60.000,00
Dividendos				(162.000,00)		(162.000,00)	(13.200,00)	(175.200,00)

Transações de Capital com os Sócios						251.000,00	18.800,00	269.800,00
Lucro Líquido do Período				250.000,00		250.000,00	22.000,00	272.000,00
Ajustes Instrumentos Financeiros					(60.000,00)	(60.000,00)		(60.000,00)
Tributos sobre Ajustes Instrumentos Financeiros					20.000,00	20.000,00		20.000,00
Equivalência Patrimonial sobre Ganhos Abrangentes de Coligadas					24.000,00	24.000,00	6.000,00	30.000,00
Ajustes de Conversão do Período					260.000,00	260.000,00		260.000,00
Tributos sobre Ajustes de Conversão do Período					(90.000,00)	(90.000,00)		(90.000,00)
Outros Resultados Abrangentes						154.000,00	6.000,00	160.000,00

Reclassificações para Resultado - Ajuste de Instrumentos					10.600,00	10.600,00		10.600,00
--	--	--	--	--	-----------	-----------	--	-----------

Financeiros								
Resultado Abrangente Total						414.600,00	28.000,00	442.600,00
Constituição de Reservas			140.000,00	(140.000,00)				
Realização da Reserva Reavaliação				78.800,00	(78.800,00)			
Tributos sobre a Realização da Reserva de Reavaliação				(26.800,00)	26.800,00			
Saldos Finais	1.500.000,00	93.000,00	340.000,00	0,00	382.600,00	2.315.600,00	204.800,00	2.520.400,00

Observações:

a) o Patrimônio Líquido consolidado (última coluna) evoluiu de R\$ 1.808.000,00 para R\$ 2.520.400,00 em função de apenas dois conjuntos de fatores: as transações de capital com os sócios (R\$ 269.800,00) e o resultado abrangente (R\$ 442.600,00), o qual, por sua vez, é constituído por três componentes: resultado líquido do período (R\$ 272.000,00), outros resultados abrangentes (R\$ 160.000,00), mais o efeito decorrente de uma reclassificação (R\$ 10.600,00). Cabe observar, todavia, que as reclassificações para o resultado do período na verdade não alteram o Patrimônio Líquido total da entidade, mas, por aumentarem ou diminuírem o resultado líquido, precisam ter a contrapartida evidenciada. No exemplo, há uma transferência de R\$ 10.600,00 relativos a prejuízo que constava como outros resultados abrangentes para o resultado do período. Imediatamente antes da transferência, o resultado líquido era de R\$ 260.600,00, que, diminuído do prejuízo de R\$ 10.600,00, agora reconhecido no resultado, passou a R\$ 250.000,00; e o saldo dos outros resultados abrangentes, que estava em R\$ 404.000,00, passou para R\$ 414.600,00. Assim, a transferência do prejuízo de R\$ 10.600,00 dos outros resultados abrangentes para o resultado do período não muda, efetivamente, o total do Patrimônio Líquido, mas como o resultado líquido é mostrado pelo valor diminuído dessa importância, é necessário recolocar esta na mutação do Patrimônio Líquido;

b) na demonstração do resultado do período, na última linha será mostrado o valor de R\$ 272.000,00 porque, a partir desse Pronunciamento Técnico CPC 26 - Apresentação das Demonstrações Contábeis, o lucro líquido consolidado do período é o global, incluída a parte pertencente aos não controladores no resultado das controladas, mas é obrigatória a evidenciação de ambos os valores: o pertencente aos sócios da controladora e o pertencente aos que são sócios apenas nas controladas, como se vê na mutação ilustrada (R\$ 250.000,00 e R\$ 22.000,00 respectivamente na antepenúltima e na penúltima colunas);

c) a mesma regra mencionada na letra "b" é aplicável à evidenciação do resultado abrangente total. No exemplo, R\$ 414.600,00 correspondem à parte dos sócios da controladora e R\$ 28.000,00 à parte dos sócios não controladores nas controladas, totalizando R\$ 442.600,00 para o período;

d) as mutações que aparecem após o resultado abrangente total correspondem a mutações internas do Patrimônio Líquido que não alteram, efetivamente, seu total. Esse conjunto poderia inclusive ter o título "Mutações Internas do Patrimônio Líquido" ou semelhante, ou ainda ficar sem título como consta do exemplo;

e) os saldos das contas que compõem a 2ª, a 3ª e a 5ª colunas devem ser evidenciados em quadro à parte ou em nota adicional, a qual poderia ser assim divulgada:

e.1) saldos finais (iniciais): Reserva Excedente de Capital, R\$ 80.000,00; Gastos com Emissão de Ações, R\$ 7.000,00; Reserva de Subvenção de Investimentos, R\$ 10.000,00; Ações em Tesouraria, R\$ 50.000,00 e Opções Outorgadas Reconhecidas, R\$ 60.000,00. Total: R\$ 93.000,00;

e.2) saldos finais: Reserva Legal, R\$ 88.000,00; Reserva de Incentivos Fiscais, R\$ 52.000,00 e Reserva de Retenção de Lucros (art. 196 da Lei nº [6.404/1976](#)), R\$ 200.000,00. Total: R\$ 340.000,00;

e.3) saldos finais: Reservas de Reavaliação, R\$ 234.600,00; Ajustes de Avaliação Patrimonial, R\$ 68.000,00 e Ajustes de Conversão Acumulados, (R\$ 80.000,00). Total: R\$ 382.600,00;

DMPL – Pontos de atenção

- Destinação do saldo Lucros Acumulados para as Sociedades Anônimas;
- Reconhecimento dos ajustes de exercícios anteriores/reapresentação;
- Evidência que os adiantamentos para futuro aumento de capital não serão devolvidos aos sócios/cotistas;
- Destinação adequada da parcela dos incentivos fiscais;
- Constituição das reservas legais e estatutárias;
- Reconhecimento dos dividendos. Quando reconhecer os dividendos mínimos obrigatórios e o excedente?

Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) - Composição e divulgação

Discorreremos, neste procedimento, sobre a composição e a divulgação da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), tendo como base o Pronunciamento Técnico CPC 03 (R2) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, cujas disposições foram recepcionadas pela Resolução CFC nº [1.296/2010](#) e pela Deliberação CVM nº [641/2010](#).

DIVULGAÇÃO DE FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS

A entidade deve divulgar os fluxos de caixa das atividades operacionais, utilizando:

- a) o método direto, segundo o qual as principais classes de recebimentos e pagamentos brutos são divulgadas; ou
- b) o método indireto, segundo o qual o lucro líquido ou prejuízo é ajustado pelos efeitos:
 - b.1) das transações que não envolvem caixa;
 - b.2) de quaisquer diferimentos ou outras apropriações por competência sobre recebimentos ou pagamentos operacionais passados ou futuros; e
 - b.3) de itens de receita ou despesa associados com fluxos de caixa das atividades de investimento ou de financiamento.

O que estabelece o método direto?

De acordo com o método direto, as informações sobre as principais classes de recebimentos brutos e de pagamentos brutos podem ser obtidas:

- dos registros contábeis da entidade; ou
- ajustando as vendas, os custos das vendas (no caso de instituições financeiras, os componentes formadores da margem financeira, juntamente com as receitas com serviços e tarifas) e outros itens da demonstração do resultado referentes a:
 - b.1) mudanças ocorridas no período nos estoques e nas contas operacionais a receber e a pagar;
 - b.2) outros itens que não envolvem caixa; e
 - b.3) outros itens cujos efeitos no caixa sejam fluxos de caixa decorrentes das atividades de financiamento e de investimento.
- A conciliação entre o lucro líquido e o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais deve ser fornecida obrigatoriamente caso a entidade use o método direto para apurar o fluxo líquido das atividades operacionais.

O que estabelece o método indireto?

De acordo com o método indireto, o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais é determinado ajustando o lucro líquido ou prejuízo quanto aos efeitos de:

- mudanças ocorridas no período nos estoques e nas contas operacionais a receber e a pagar;
- itens que não afetam o caixa, tais como depreciação, provisões, impostos diferidos, variações cambiais não realizadas, resultado de equivalência patrimonial em investimentos e participação de minoritários, quando aplicável; e
- todos os outros itens cujos efeitos sobre o caixa sejam fluxos de caixa decorrentes das atividades de investimento ou de financiamento.

Outras recomendações importantes

- Recomenda-se às entidades fornecerem outros detalhes dessas categorias de contas que sejam relevantes.
- Por exemplo, alterações nas contas a receber de clientes em razão da venda de mercadorias, produtos ou serviços poderiam ser apresentadas separadamente das mudanças em outros recebíveis operacionais.
- Além disso, se o método indireto for utilizado, os montantes de juros pagos (líquidos dos valores capitalizados) e os valores do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro pagos durante o período devem ser informados de forma detalhada em notas explicativas.
- No caso do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro e dos demais tributos, bem como no caso dos encargos com INSS e assemelhados, devem ser claramente destacados os montantes relativos à tributação da entidade.
- O pagamento dos valores retidos na fonte de terceiros e apenas recolhidos pela entidade é pagamento classificado conforme sua origem, como, por exemplo, o recolhimento dos valores retidos da mão de obra é classificado como parte das despesas operacionais, ou do imobilizado construído com tal mão de obra etc.

DFC - Estrutura da demonstração dos fluxos de caixa



DFC - Pontos de atenção!

- Definição de caixa e equivalentes de caixa;
- Classificação das transações nas diferentes categorias: atividades operacionais, de investimento, e de financiamento;
- Avaliação crítica sobre a capacidade da empresa em gerar caixa das operações;
- Revisão dos se os valores de captações e amortizações de empréstimos estão segregados;
- Aplicação/financiamento de partes relacionadas.

Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA)

A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA) é uma das demonstrações financeiras cuja elaboração é obrigatória para todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real ([RIR/1999](#) , art. [274](#) , caput).

As normas de elaboração das demonstrações financeiras constam da Lei das S/A (Lei nº [6.404/1976](#)), mas aplicam-se aos demais tipos societários, razão pela qual os conceitos comentados neste procedimento, embora peculiares às sociedades anônimas, são perfeitamente adaptáveis, no que couber às demais pessoas jurídicas.

Há que se observar, todavia, que dentre as novidades trazidas pela Lei nº [11.638/2007](#) , que diz respeito à nova redação dada à alínea "d" do § 2º do art. 178 da Lei nº [6.404/1976](#) , cujo teor passou a ser o seguinte:

Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 2º No passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos

patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados. (grifos nossos)

Nota

Atualmente, em decorrência da publicação da Lei nº [11.941/2009](#) (resultante da conversão da Medida Provisória nº [449/2008](#)), a referida alínea "d" passou a ser o inciso III, porém a redação continua a mesma estabelecida pela Lei nº [11.638/2007](#) .

Comparativamente com a redação anterior, essa nova redação suprimiu a manutenção, no Patrimônio Líquido, da conta "Lucros Acumulados".

Ao disciplinar o assunto, o art. 5º da Instrução CVM nº 469/2009 estabeleceu que, no encerramento do exercício social, a conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados não deverá apresentar saldo positivo, e que eventual saldo positivo remanescente dessa conta deverá ser destinado para reserva de lucros (Reservas de Lucros a Realizar, Reserva de Lucros a Distribuir, Reserva para Aumento de Capital etc.), nos termos dos arts. 194 a 197 da Lei nº [6.404/1976](#) , ou distribuído como dividendo.

Por essa razão, para os lucros apurados a partir do encerramento de 2008, recomenda-se a utilização de conta "transitória", no Patrimônio Líquido, para receptionar o resultado positivo do exercício.

A título de sugestão, essa conta poderá denominar-se "Lucro do Exercício". Em seguida, essa conta deverá ser debitada tendo como contrapartida as contas para as quais foram destinadas o lucro apurado (como vimos anteriormente, Reservas de Lucros a Realizar, Reservas de Lucros a Distribuir, Reservas para Aumento de Capital etc.). Observa-se, contudo, que a vedação de utilização aplica-se à conta Lucros Acumulados. A conta Prejuízos Acumulados foi mantida e deve ser utilizada normalmente.

A DLPA não foi extinta, o que ocorre é que em relação ao exercício encerrado em 2008, a 1ª linha da DLPA pode apresentar saldo positivo (que correspondeu àquele existente em 31.12.2007). No decorrer de 2008 (o mais tardar, até 31.12.2008), tal saldo (mais o eventual lucro apurado em 2008) deve ter recebido destinação. Deste modo, não existe mais a possibilidade de existir saldo positivo (lucro) nessa linha ao final do exercício. Portanto, desde o exercício de 2008, o saldo é "zero" ou prejuízo.

CONTEÚDO DA DEMONSTRAÇÃO

A DLPA deve discriminar:

- a) o saldo do início do período e os ajustes de exercícios anteriores;
- b) as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício;
- c) as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporada ao capital e o saldo ao fim do período.

Nota

Em relação aos períodos-base encerrados até 31.12.1995, indicava-se, também, a correção monetária do saldo inicial. A correção monetária das demonstrações financeiras foi revogada a partir de 1º.01.1996, inclusive para fins societários, pela Lei nº [9.249/1995](#), art. 4º.

A DLPA também deverá indicar, quando for o caso, o montante do dividendo por ação do capital social.

(Lei nº [6.404/1976](#), art. 186, caput e § 2º)

TRANSCRIÇÃO DA DLPA NO LIVRO DIÁRIO E PERIODICIDADE DE ELABORAÇÃO

Conforme disposto no item 13 da ITG 2000 (R1) - Escrituração Contábil, aprovada pela Resolução CFC nº [1.330/2011](#), a DLPA, assim como as demais demonstrações contábeis devem ser transcritas no livro Diário, completando-se com as assinaturas do titular ou de representante legal da entidade e do profissional da contabilidade legalmente habilitado.

NOTA IMPORTANTE

A Lei nº [6.404/1976](#), art. 186, § 2º, autoriza a inclusão da DLPA na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), quando esta for elaborada e publicada pela companhia, dispensando, assim, as empresas que elaborarem e publicarem essa demonstração de apresentar separadamente a DLPA, que, obrigatoriamente, estará incluída naquela.

Desse modo, as empresas que elaborarem a DMPL estão dispensadas de apresentar em separado a DLPA, uma vez que esta, obrigatoriamente, estará incluída naquela.

Há que se observar, entretanto, que o item 10 do Pronunciamento Técnico [CPC 26 \(R1\)](#) - Apresentação das Demonstrações Contábeis, cujas regras foram recepcionadas pela Resolução CFC nº [1.185/2009](#), com as alterações promovidas pela Resolução CFC nº [1.376/2011](#), e pela Deliberação CVM nº [676/2011](#), ao relacionar o conjunto completo das demonstrações contábeis, não menciona a DLPA.

Portanto, segundo entendemos, desde a entrada em vigor do Pronunciamento Técnico [CPC 26 \(R1\)](#), caiu em desuso a prática de elaboração em separado da DLPA, devendo esta, obrigatoriamente, ser incluída na DMPL.

FORMA DE APRESENTAÇÃO

Demonstração de Lucros Acumulados para os Exercícios Findos em 31.12.2008 e 31.12.2007

SALDO ANTERIOR DE LUCROS ACUMULADOS

AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

Efeitos da mudança de critérios contábeis

Retificação de erros de exercícios anteriores

PARCELA DE LUCROS INCORPORADA AO CAPITAL

REVERSÕES DE RESERVAS

Para Contingências

De Lucros a Realizar

LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

PROPOSTA DA ADMINISTRAÇÃO DE DESTINAÇÃO DO LUCRO

Transferências para Reservas

Reserva Estatutária

Reserva de Lucros a Realizar

Dividendos a distribuir (R\$ 0,05 e R\$ 0,02 por ação do Capital Social, em 31.12.2008 e 31.12.2007, respectivamente)

LUCROS ACUMULADOS

Demonstração do Valor Adicionado (DVA)

Este procedimento aborda os conceitos gerais (tendo como base o Pronunciamento Técnico CPC 09 - Demonstração do Valor Adicionado), bem como modelos de DVA aplicados às empresas em geral, às instituições financeiras bancárias e às seguradoras.

A Demonstração do Valor Adicionado (DVA), ou de Valor Agregado, é conceituada, genericamente, como a demonstração contábil destinada a evidenciar, de forma concisa, os dados e as informações do valor da riqueza gerada pela entidade em determinado período e sua distribuição.

Por se tratar de uma demonstração contábil, as informações para sua elaboração devem ser extraídas da contabilidade, e os valores informados devem ter como base o princípio contábil da competência.

A necessidade de elaboração da DVA surgiu tendo em vista que:

- a) a Demonstração do Resultado do Exercício identifica apenas qual a parcela da riqueza criada que efetivamente permanece na empresa na forma de lucro, logo não identifica as demais gerações de riquezas (valores adicionados ou agregados);
- b) as demais demonstrações financeiras também não são capazes de indicar quanto de valor (riqueza) a entidade está adicionando ou agregando às mercadorias ou insuetos que adquire; e
- c) as demonstrações mencionadas não identificaram, ainda, quanto e de que forma foram distribuídos os valores adicionados ou agregados (ou seja, não identificam de que forma foram distribuídas as riquezas criadas pela empresa).

A DVA indica de forma clara e precisa a parte da riqueza que pertence aos sócios ou acionistas, a que pertence aos demais capitalistas que financiam a entidade (capital de terceiros), a que pertence aos empregados e finalmente a parte que fica com o governo.

No Brasil, embora seja incipiente a sua utilização e divulgação, ela costuma ser inserida por um grupo seleto de empresas como informação adicional nos Relatórios de Administração ou como Nota Explicativa às Demonstrações Financeiras

CÁLCULO DO VALOR ADICIONADO

De maneira genérica, o valor adicionado pode ser calculado pela diferença entre o valor das vendas brutas (já deduzido o valor das devoluções de vendas e dos descontos incondicionais concedidos) e o valor total dos insumos adquiridos de terceiros (custo das mercadorias revendidas, matéria prima e demais insumos consumidos, serviços adquiridos de terceiros etc.).

DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO

Como distribuição do valor agregado, devem ser considerados os seguintes valores:

- a) Mão-de-obra de terceiros (sem computar o valor dos encargos sociais); b) encargos sociais (INSS e FGTS);
- c) impostos e contribuições (valores devidos ao governo municipal, estadual e federal);
- d) juros, aluguéis e outras remunerações a terceiros;
- e) lucro líquido (inclusive a parcela não distribuída)

Notas:

- 1) Depreciação, Amortização e Exaustão - vários países e autores consideram tais importâncias como valores adicionados retidos; em nossos exemplos, essas parcelas aparecerão como redutoras do Valor Adicionado Bruto, formando o chamado Valor Adicionado;
- 2) A soma do valor adicionado deve ser igual à soma da distribuição do valor agregado.

MODELO DVA

Demonstração do Valor Adicionado	
I - Geração do Valor Adicionado - Elementos:	
Receitas Operacionais e não Operacionais	
(-) Custo das Mercadorias, Produtos e Serviços Vendidos	
(-) Serviços adquiridos de terceiros	
(-) Materiais e Insumos, Energia, Comunicação, Propaganda, etc.	
(-) Outros Valores	
(-) Valor Bruto Adicionado	
(-) Despesas de Depreciação, Amortização e Exaustão	
(-) Valor Adicionado Líquido	
(+) Valores remunerados por terceiros (Juros, Aluguéis e outros)	
(=) Valor Adicionado à Disposição da Empresa	
II - Distribuição do Valor Adicionado	
Remuneração do Trabalho	
Remuneração do Governo (Impostos e Contribuições)	
Remuneração do Capital de Terceiros (Juros, Aluguéis, etc.)	
Remuneração do Capital Próprio (Dividendos e Lucros Retidos)	
Outros	
(=) Total do Valor Distribuído (igual ao total gerado)	

Notas explicativas

Razões para a emissão da orientação

- ✓ Grande volume de informações
- ✓ Informações irrelevantes e falta de informações relevantes
- ✓ Custo na elaboração e divulgação
- ✓ Falta de observância de critérios de relevância

Orientações

- ✓ Foco em questões relevantes
- ✓ Não introduz novos conceitos
- ✓ Visa melhorar a qualidade e racionalizar a quantidade de informações
- ✓ Informações devem ser úteis (relevante e fidedigna) e materiais
- ✓ Relevância leva em consideração o processo decisório de investidores e credores
- ✓ Informações relevantes não devem ser omitidas e as irrelevantes não devem ser divulgadas

Nota Importante:

- Critério de reconhecimento das receitas/despesas;
 - Descrição das políticas discricionárias em especial quanto: adoção do valor justo, provisões para perdas, reconhecimento de receitas;
 - Reconhecimento e mensuração de instrumentos financeiros, incluindo derivativos e instrumentos de hedge;
 - Divulgações de premissas relacionadas ao teste de imparidade;
 - Participações societárias em coligadas e controladas e os riscos associados;
 - Informações sobre contingências **ativas** e **passivas**;
 - Abertura/detalhamentos de informações do BP, DRE, DMPL e DFC;
 - Avaliação sobre as transações com partes relacionadas em especial quanto:
 - ✓ Empréstimos e passivos sem remuneração para os sócios e empresas do Grupo/relacionadas
 - ✓ Capacidade de realização dos ativos
 - ✓ Liquidação das operações
 - ✓ Remuneração dos executivos
-

PROCEDIMENTOS

CONTÁBEIS E FISCAIS PARA

ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO

PONTOS IMPORTANTES

1. Avaliação da aplicação do regime de competência das receitas e despesas;
2. Avaliação da necessidade de aplicação de regime de caixa (variação cambial) em decorrência de operações com hedge;
3. Controle das subcontas contábeis;
4. Análise de: provisões dedutíveis e não dedutíveis, despesas de depreciação, exaustão e amortização;
5. Avaliação dos estoques finais (Custo dos produtos vendidos - controle e mensuração dos estoques);
6. Revisão em contabilizações de tributos e das retenções na fonte pagadora;
7. Revalidação de saldos de contas do balanço do (ativo e do passivo)
8. Prejuízos fiscais e compensação de saldo negativo de IRPJ e CSLL;
9. Encerramento das contas de resultado;
10. Provisões do IRPJ e da CSLL e D.R.E.
11. Dividendos (Confronto da DRE societária e do LALUR)
12. Transferência do resultado do exercício para o Patrimônio Líquido
13. Harmonização das obrigações fiscais acessórias do período: ECF, ECD, Bloco H e Bloco K, REINF (retenções na fonte de serviços tomados e prestados).

O Código Civil Brasileiro - Lei 10.406/2002, versa sobre a obrigatoriedade da escrituração contábil, para o empresário e para a sociedade empresária:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária **SÃO OBRIGADOS A SEGUIR UM SISTEMA DE CONTABILIDADE**, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o Balanço Patrimonial e o de Resultado Econômico.

As demonstrações contábeis são preparadas e apresentadas para usuários externos em geral, tendo em vista suas **FINALIDADES DISTINTAS E NECESSIDADES DIVERSAS**. Governos, órgãos reguladores ou autoridades fiscais, por exemplo, podem especificamente determinar exigências para atender a seus próprios fins. Essas exigências, no entanto, **NÃO DEVEM AFETAR AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS** preparadas segundo esta Estrutura Conceitual.

As Demonstrações contábeis, objetivam fornecer informações que sejam úteis na tomada de decisões e avaliações por parte dos usuários em geral, **NÃO TENDO O PROPÓSITO DE ATENDER FINALIDADE OU NECESSIDADE ESPECÍFICA DE DETERMINADOS GRUPOS DE USUÁRIOS**.

Estas demonstrações preparadas com tal finalidade satisfazem as necessidades comuns **DA MAIORIA DOS SEUS USUÁRIOS**, uma vez que quase todos eles utilizam essas Demonstrações Contábeis para a tomada de decisões econômicas, tais como:

NOTA:

- a)Decidir quando comprar, manter ou vender um investimento em ações;**

- b)Avaliar a Administração quanto à responsabilidade que lhe tenha sido conferida, qualidade de seu desempenho e prestação de contas;**

- c)Avaliar a capacidade da entidade de pagar seus empregados e proporcionar-lhes outros benefícios;**

- d)Avaliar a segurança quanto à recuperação dos recursos financeiros**
 - e)Determinar políticas tributárias;**

 - e)Determinar a distribuição de lucros e dividendos;**

 - f)Preparar e usar estatísticas da renda nacional; ou**

 - g)Regulamentar as atividades das entidades.**

As Demonstrações Contábeis são parte integrante das informações financeiras divulgadas por uma entidade. O conjunto completo de Demonstrações Contábeis inclui, normalmente:

- BP - Balanço Patrimonial
- DRE – Demonstração do Resultado do Exercício
- DLPA – Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados
- DMPL – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- DFC – Demonstração dos Fluxos de Caixa
- DRA – Demonstração do Resultado Abrangente
- DVA – Demonstração do Valor Agregado
- NE – Notas Explicativas

MICRO EMPRESA E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – ITG 1000

- BP - Balanço Patrimonial – Resolução CFC nº 1.418/2012;
- DRE – Demonstração do Resultado do Exercício
- NE – Notas Explicativas

NÃO OBRIGATÓRIA, PORÉM, RECOMENDADA PELO CFC

- DMPL – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- DFC – Demonstração dos Fluxos de Caixa
- DRA – Demonstração do Resultado Abrangente

RESUMO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS OBRIGATÓRIAS			
DEMONSTRAÇÃO CONTÁBIL	SA CAPITAL ABERTO	DEMAIS EMPRESAS	PME
Balço Patrimonial	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório
Demonstração do Resultado	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório
Dem. Resultado Abrangente	Obrigatório	Obrigatório	Pode ser Substituída pela DLPA
Demonstração de Lucrose Prejuízos Acumulados	Pode ser Substituída pela DMPL	Pode ser Substituída pela DMPL	Facultativo
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Obrigatório	Obrigatório	Pode ser Substituída pela DLPA
Dem. Dos Fluxos de Caixa	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório
Dem. Do Valor Adicionado	Obrigatório	Facultativo	Facultativo
Notas Explicativas	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório 13

CONTABILIZAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA (Art.177 LSA)

Possibilita que a entidade apresente os fatos contábeis devidamente registrados aos usuários das informações contábeis permitindo a:

- Verificabilidade
- Comparabilidade
- Evidenciar irregularidades em processos internos

O Regime de Competência sozinho, pode camuflar fatos relevantes que deveriam ser conhecidos, pelo motivo de não levar em consideração o que está de fato acontecendo no caixa da empresa.

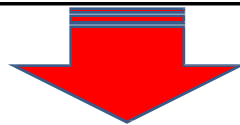
REGIME DE CAIXA

A utilização inadequada, (contabilização pelo regime de caixa) certamente implicará em exposição fiscal, através das obrigações fiscais acessórias (SPEDs)

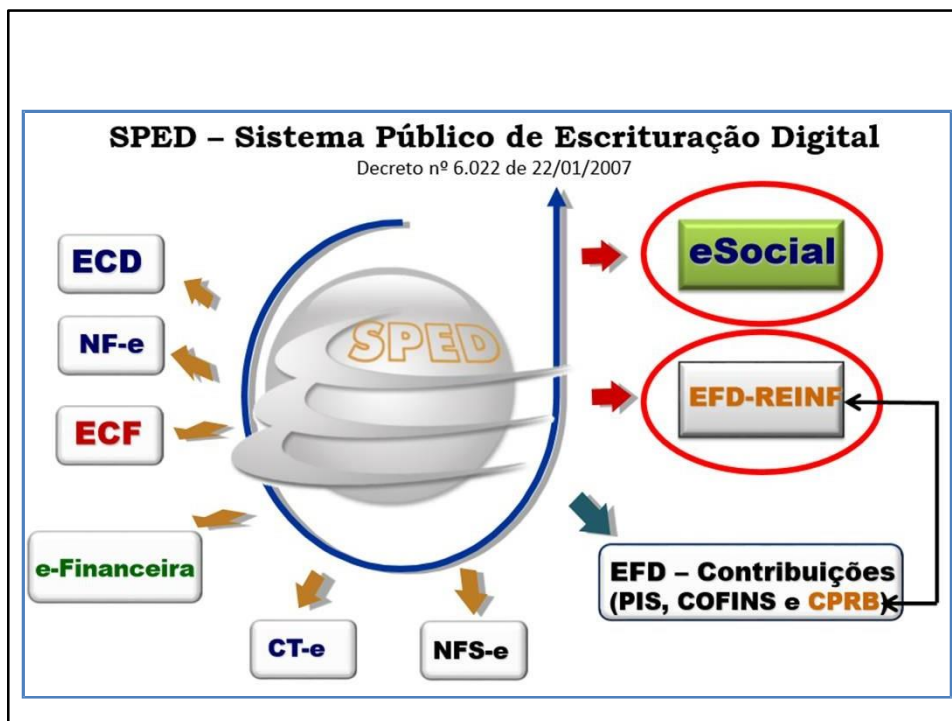
Contudo, podemos utilizar o regime de caixa para fins tributário, ou seja, para fins de apuração e recolhimento do tributo IRPJ e CSLL.

- Simples Nacional
- Lucro Presumido (art. 223 IN RFB 1.700/2014)
- Lucro Real (algumas receitas) (art. 153 IN RFB 1700/2014)

CONSIDERAÇÕES INICIAIS



Além das Demonstrações Contábeis, para ficar em dia com os Fiscos Federal, Estadual e Municipal, o contribuinte precisa ser cuidadoso para EVITAR IRREGULARIDADES FISCAIS, atendendo as leis e regulamentações. Com a informatização da Receita Federal, da Receita Estadual e da Municipal OS CONTROLES PASSARAM A SER CADA VEZ MAIS RIGOROSOS.



- ❑ Cada vez mais as Demonstrações Contábeis das empresas devem ser transparentes.
- ❑ Essa transparência, quando praticada, gera a credibilidade da empresa, o que aumenta, conseqüentemente, a competitividade entre as organizações.
- ❑ Os usuários externos estão cada vez mais críticos, buscando e valorizando empresas éticas e transparentes no mercado.
- ❑ **AÍ ENTRA A CONTABILIDADE** que é a ciência da transparência.

CONTAS DO BALANÇO

ATIVO

39

DISPONIBILIDADES CAIXA GERAL

- Caixa – Matriz
- Caixa – Filial 01
- Caixa – Filial 02

Sugestão:
Fundo Fixo
de Caixa

- Contagem de caixa deve ser surpresa;
- Checar se documentos de caixa são idôneos;
- Checar se as despesas são compatíveis com a atividade da empresa;
- Fazer a contagem física: R\$ + dctos = **Ao Saldo de Caixa.**

Cuidados com o Fundo Fixo: === > **Regime de competência**

BANCO CONTA MOVIMENTO } == > **Conciliação com os Extratos Bancários**

CRÉDITOS: IDEAL SEPARAR POR NATUREZA

Representa os direitos da empresa com terceiros:

- Duplicatas a receber;
- Titulos a receber;
- Adiantamento a fornecedores;
- Duplicatas descontadas;
- Tributos a recuperar;
- Etc.

As auditorias circularizam. O ideal.

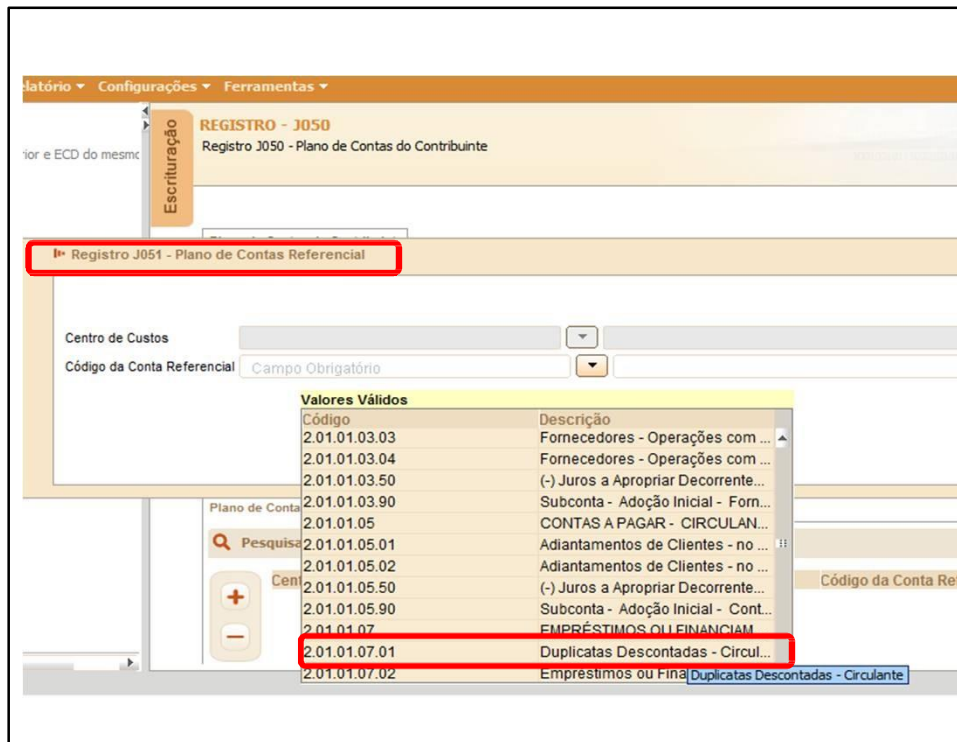
-
- DUPLICATAS DESCONTADAS: – Conta do passivo exigível

DUPLICATAS DESCONTADAS – CPC 38

Se a entidade vender, descontar ou transferir um ativo financeiro (venda ou desconto de carteira de recebíveis), **somente poderá baixá-lo se transferir substancialmente todos os riscos e benefícios da propriedade desse ativo e se não mantiver envolvimento continuado com o mesmo.**

Caso contrário, a entidade deverá manter os instrumentos financeiros no ativo e tratar o valor recebido como empréstimo.

Nota: O item 20 do Pronunciamento Técnico CPC 38 cita que não ocorrendo a transferência dos riscos e benefícios da propriedade, serão classificados como passivo, sendo que a duplicata a receber continua a ser mantida no ativo até o seu efetivo recebimento.



PDD - PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS

Art. 340 RIR/99 – Até 07/10/14	Art. 24 IN 1.515/14 – A partir de 08/10/14 Art. 71 Inc. II IN 1.700/17- Sem Garantia de Valor:
Até R\$ 5.000,00, por operação, vencidos há mais de seis meses, independente de procedimentos judiciais;	Até R\$ 15.000,00, por operação, vencidos há mais de seis meses, independente de procedimentos judiciais;
Acima de R\$ 5.000,00 até R\$ 30.000,00, por operação, vencidos há mais de um ano, independente de procedimentos judiciais, mantida a cobrança administrativa;	Acima de R\$ 15.000,00 até R\$ 100.000,00, por operação, vencidos há mais de um ano, independente de procedimentos judiciais, mantida a cobrança administrativa;
Superior a R\$ 30.000,00, vencidos há mais de um ano, desde que mantidos os procedimentos judiciais para o recebimento.	Superior a R\$ 100.000,00, vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o recebimento

PDD - PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS

Valor-R\$	Art. 71 Inc. II IN 1.700/17- Com Garantia Vencido há mais de 2 anos
até R\$ 50.000,00	Por operação, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias
superior a R\$ 50.000,00	Por operação, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias

OUTROS CRÉDITOS

1. ADIANTAMENTO PARA DESPESAS DE VIAGENS:

Fazer levantamento de todos os adiantamentos e checar se já não foi entregue o relatório de despesas com viagens para a baixa;

2. EMPRÉSTIMOS A TERCEIROS:

Deve ser evidenciado de forma analítica. Checar se não há empréstimos a Pessoas Ligadas e onde está classificado (AC/ARLP);

Checar a remuneração do valor emprestado e IRF sobre rendimentos.

ANALISAR

- Contrato de mútuo;
- Se o rendimento está sendo reconhecido;
- Cálculo dos tributos (IOF, IRF sobre o rendimento).

3. ADIANTAMENTO DE SALÁRIOS:

Verificar se está sendo feito a devida baixa, conf. FOPAG;

4. OUTROS CRÉDITOS

Checar natureza, forma de avaliação e classificação.

IOF – MÚTUO Decreto 7.726/12

PF	PJ	Não incide
PJ	PF	IOF
PJ	PJ	IOF

INCIDE NAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO SOBRE:

Instituições Financeiras;

Pessoa Jurídica Factoring;

Entre Pessoa Jurídica; e

Entre Pessoa Jurídica e Pessoa Física – Fato Gerador == > a entrega:

Contribuinte: tomador do crédito;

Responsável: Instituição Financeira; Factoring; **Pessoa Jurídica que concede o crédito.**

TRIBUTOS A RECUPERAR

1. INSS A COMPENSAR;
2. INSS NA FONTE A COMPENSAR;
3. IRF S/ APLICAÇÃO FINANCEIRA A COMPENSAR
4. IRF S/ SERVIÇOS A COMPENSAR
5. PIS NA FONTE A COMPENSAR
6. PIS A COMPENSAR S/ ESTOQUE ABERTURA
7. PIS A COMPENSAR
8. COFINS NA FONTE A COMPENSAR;
9. COFINS A COMPENSAR S/ ESTOQUE ABERTURA
10. COFINS A COMPENSAR
11. CSLL NA FONTE A COMPENSAR
12. ICMS A COMPENSAR
13. IPI A COMPENSAR
14. CSLL ANO-BASE 2.0XX A COMPENSAR
11. IRPJ ANO-BASE 2.0XX A COMPENSAR
12. CSLL ESTIMATIVA A COMPENSAR
13. IRPJ ESTIMATIVA A COMPENSAR

ATENÇÃO!!!

- Fazer provisões;
- Zerar as contas de Fonte no **final de cada período** de apuração (**LP e LRT**);
- Zerar as contas CSLL e IRPJ na fonte + estimativa **só em dezembro**;
- Compensar dentro do próprio exercício;
- Escrituração contábil (SPED) alinhar com a ECF.

EX.: LUCRO PRESUMIDO - CSLL	Valor R\$	% Pres.	L. Pres.
Venda de mercadoria	1.000.000	12,00%	120.000
Venda de serviços	300.000	32,00%	96.000
Juros ativos	10.000	100,00%	10.000
Renda com aplicação financeira	15.000	100,00%	15.000
BASE DE CÁLCULO			241.000

Devida - 9% = > R\$ 21.690

- **BASE DE CÁLCULO**
 - Faturamento x percentual estabelecido

12,00%
32,00%

Final de cada trimestre:
 Déb. Despesa com CSLL (RES) = 21.690
 Cred. Provisão para CSLL (PC) = 21.690

↓

Reconhecimento mensal

MAIS:

- Renda com aplicação financeira (renda fixa e variável)
- Receitas Financeiras (juros, descontos, etc)
- variação cambial (opção pelo regime de caixa / competência)
- Ganhos de Capital;
- Receita de Locação de Imóveis;
- outras receitas.

NÃO INTEGRA A BC

- IPI, dividendos, vendas canceladas, descontos incondicionais, Abatimentos

EX.: LUCRO PRESUMIDO - IRPJ	Valor R\$	% Pres.	L. Pres.
Venda de mercadoria	1.000.000	8,00%	80.000
Venda de serviços	300.000	32,00%	96.000
Juros ativos	10.000	100,00%	10.000
Renda com aplicação financeira	15.000	100,00%	15.000
BASE DE CÁLCULO			201.000

B. Cálculo - R\$ 201.000

Cálculo:
 \$ 60.000 x 15% = \$ 9.000
 \$ 141.000 x 25% = \$ 35.250
 IR devido..... = \$ 44.250

- **CÁLCULO IRPJ - LP**
 - Receita Bruta Mensal x Percentual

1,60%
8,00%
16,00%
32,00%

Final de cada trimestre:
 Déb. Despesa com IRPJ (RES) = 44.250
 Cred. Provisão para IRPJ (PC) = 44.250

↓

Reconhecimento mensal

MAIS:

- Receitas Financeiras - inclusive Renda Fixa e Variável e JCP
- Ganhos de Capital;
- Recuperação de Despesas/Custos;
- Variação Cambial (opção p/ Reg. Caixa/Competência)
- Demais Receitas **exceto:** Dividendos, Equiv. Patr., Abatimentos.. IPI.

AVALIAÇÃO DOS ESTOQUES FINAIS

ESTOQUES – AVALIAÇÃO DO CUSTO

O custo do estoque é avaliado da seguinte forma:

1. PEPS ou FIFO
2. CUSTO MÉDIO PONDERADO;
3. UEPS – não foi recepcionado pelo CPC 16, vedada a utilização para fins fiscais e contábeis;

Nota : Atenção para ajuste de quantidade (necessidade de suporte de documento fiscal para ajuste positivos)

ESTOQUES- CPC 16

a) Devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido (VRL), dos dois o menor;

b) Caso os estoques sofram danos, se total ou parcialmente se tornarem obsoletos, se o preço de venda sofrer diminuição ou se os custos estimados de acabamento ou venda aumentarem, os respectivos custos não podem ser recuperados;

ESTOQUES- CPC 16

c) Reduzir o valor de custos dos estoques para o valor realizável líquido (*Write Down*) está alinhada a prática contábil que os ativos não devem ser escriturados por valores superiores à realização, daí a importância de utilização de evidências confiáveis no momento da escrituração;

d) Do ponto de vista fiscal, a perda será dedutível somente quando ocorrer a realização dos estoques e deve ser destacada em subconta contábil para ajustes no IR e CSLL;

Estoque A – 5.000 unidades
Estoque B – 1.500 unidades

MENSURAÇÃO DOS ESTOQUES:

A entidade avalia estoques pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado diminuído dos custos para completar a produção e despesas de venda.

Descrição	C. unit.	PV – C	Preço de venda estimado				AVALIAÇÃO
			PVE	Fretes	Seguro	Comissão	
Produto A							
Preço venda	10.000	15.840	18.000	1.000	800	360	10.000
Produto B							
Preço venda	50.000	48.900	70.000	6.200	9.200	5.700	48.900

POSIÇÃO DE ESTOQUE EM MOEDA CORRENTE

Prod. A..... 50.000.000

Prod. B..... 75.000.000

(-) Ajuste Perda Estoque... (1.650.000)

		Preço de venda estimado					
Descrição	C. unit.	PV - C	PVE	Fretes	Seguro	Comissão	AVALIAÇÃO
Produto A							
Preço venda	10.000	15.840	18.000	1.000	800	360	10.000
Produto B							
Preço venda	50.000	48.900	70.000	6.200	9.200	5.700	48.900

Ajuste para perdas de estoques – 1.500 unid	
Déb. Perdas de Estoques.....	\$ 1.650.000
Créd. Ajuste por Perdas Estoque.....	\$ 1.650.000

\$1.100 = (\$ 50.000 - \$ 48.900) x 1.500 = \$ 1.650.000	

PARTE B LACS / LALUR	
Débito : Perde de Estoques.....	\$ 1.650.000
Crédito : Ajuste por Perda de Estoque.....	\$ 1.650.000

ARBITRAMENTO DO ESTOQUE		
AUSÊNCIA DE CONTABILIDADE DE CUSTO INTEGRADA	INVENTÁRIO	
ARBITRAMENTO DO ESTOQUE – REGRAS:	Descrição	apurado
Arbitramento (sem contabilidade de custo integrado):	Prod. Elaboração – PE	500 un
1. PA = 70% do maior PV do período de apuração;	Prod. Acabado – PA	800 un.
	Custo da M. Prima – MP	\$ 400
	Maior Preço de Venda - PV	\$ 1.000
2. PE = a) 1,5 x maior custo MP adquirido no período, ou;		
b) 80% do valor do PA no período de apuração;		
Estoque Final – Balanço Patrimonial		
PE {	PE = 500 x \$ 600 = R\$ 300.000 = (1,5 x \$ 400) - P.Jescolhe	
	PE = 500 x \$ 560 = R\$ 280.000 = (56% x \$ 1.000) - P.Jescolhe	
PA = 800 x \$ 700 = R\$ 560.000 = (70% x \$ 1.000)		
Nota: Sem a inclusão do IPI e sem exclusão do ICMS.		

DESPESAS ANTECIPADAS			
PREMIO DE SEGURO – VALOR DIA \$ 70 = (25.555,00 / 365)			
Prêmio	R\$ 25.555,00	Período	28.10.20x1 até 27.10.20x2
Apólice	2343578374	Bem	Riscos Diversos
Apropriação			
MÊS	DIA	VALOR DIA \$	TOTAL
Out/20x1	04	70,00	280,00
Nov/20x1	30	70,00	2.100,00
Dez/20x1	31	70,00	2.170,00
Jan/20x2	31	70,00	2.170,00
Fev/20x2	28	70,00	1.960,00
Mar/20x2	31	70,00	2.170,00
Out/20x2	27	70,00	1.890,00

Apropriado

Despesas de 20x1 - (Resultado)

Desp. Antecipada (AC)

REVALIDAÇÃO DAS CONTAS DO ATIVO
<p><input type="checkbox"/> Laudo de reavaliação emitido por perito ou empresa especializada, deve constar a descrição por item patrimonial e as estimativas de vida útil remanescente desses ativos para fins de depreciação/amortização;</p>
<p><input type="checkbox"/> Os critérios e efeitos da reavaliação deverão ser descritos em Nota Explicativa às Demonstrações Contábeis e após essa mudança, as reavaliações devem ser periódicas;</p>

REVALIDAÇÃO DAS CONTAS DO ATIVO

- Anualmente, ativos com alterações significativa sem relação aos valores registrados
- Quatro em quatro anos, para os itens cujos valores de mercado não sofrem alterações significativas em relação aos valores registrados.
- Periodicamente, desde que implementado um procedimento de reavaliação parcial rotativo cobrindo todo o ativo a ser reavaliado, não podendo nenhum item deixar de ser reavaliado no prazo de quatro anos. Para esse caso, deve haver uma divulgação específica na Demonstração.

AVJ - AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO – CPC 46

- ❑ O Valor Justo é uma mensuração baseada em mercado e não uma mensuração específica da entidade. É o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou seria pago pela transferência de um passivo;
- ❑ A avaliação de ativo ou passivo não será computada na determinação do Lucro Real, desde que o aumento no valor do ativo ou a redução no valor do passivo **SEJAM EVIDENCIADOS CONTABILMENTE EM SUBCONTA;**

AVJ - AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO – CPC 46

EXEMPLO – GANHO NA AVALIAÇÃO

Máquinas	R\$ 10.000.000
Avaliação a Valor Justo	R\$ 12.500.000
(=) Ganho na Avaliação	R\$ 2.500.000

SUBCONTA DO ATIVO		
Débito	Subconta AVJ – Máquinas (AÑC)	R\$ 2.500.000
Crédito	Receita de AVJ – Máquinas (CR)	R\$ 2.500.000

AVJ - AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO – CPC 46

BALANÇO PATRIMONIAL

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Não Circulante	12.500.000		
Máquinas	12.500.000		
Máquinas	10.000.000	Patrimônio Líquido	12.500.000
Subconta AVJ Máquinas	2.500.000	Capital Social	10.000.000
		Reserva de Lucros	2.500.000
TOTAL DO ATIVO	12.500.000	TOTAL DO PASSIVO	12.500.000

AVJ - AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO – CPC 46

EXEMPLO – PERDA NA AVALIAÇÃO

Máquinas	R\$ 10.000.000
Avaliação a Valor Justo	R\$ 7.000.000
(=) Perda na Avaliação	R\$ 3.000.000

SUBCONTA DO ATIVO		
Débito	Perda no Valor Justo Máquinas (CR)	R\$ 3.000.000
Crédito	(-) Subconta AVJ – Máquinas (AÑC)	R\$ 3.000.000

AVJ - AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO – CPC 46

BALANÇO PATRIMONIAL

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Não Circulante	7.000.000		
Máquinas	7.000.000		
Máquinas	10.000.000	Patrimônio Líquido	7.000.000
(-) Subconta AVJMáquinas	(3.000.000)	Capital Social	10.000.000
		Prejuízo Acumulados	(3.000.000)
TOTAL DO ATIVO	7.000.000	TOTAL DO PASSIVO	7.000.000

AVP - AJUSTE A VALOR PRESENTE – CPC 12

O Ajuste a Valor Presente deve ser realizado mediante a utilização de uma taxa efetiva de juros, a qual deverá ser aplicada às operações ativas e passivas de longo prazo e às relevantes de curto prazo.

A taxa de juros a se aplicar no Ajuste a Valor Presente não deve ser líquida de efeitos fiscais, e sim antes dos impostos.

A quantificação do Ajuste a Valor Presente deve ser realizada em base exponencial pro rata die, a partir da origem de cada transação, sendo os seus efeitos apropriados nas contas a que se vinculem.

AVP - AJUSTE A VALOR PRESENTE – CPC 12

Nota:




No cálculo do Ajuste a Valor Presente, podem ser utilizadas as seguintes taxas:

- a) Contratual;
- b) Implícita (para o caso de fluxos de caixa não contratuais); e
- c) Explícita (de mercado).

AJUSTE A VALOR PRESENTE - AVP

Exemplo de cálculo e demonstração do Ajuste a Valor Presente

Venda de mercadorias a longo prazo: o desconto relativo ao valor presente deverá ser registrado no mesmo momento em que for reconhecida a receita de vendas.

-  Valor da negociação pré-fixada ==> R\$ 50.000,00
-  O recebimento será em uma única parcela ao final de 18 meses
-  Taxa de juros acordada entre as partes 1,5% ao mês

Cálculo:

$R\$ 50.000,00 : (1+i)^n$ → onde “i” é a taxa de juros, e “n” o período 18 meses

$$AVP = R\$ 50.000,00 : (1 + 0,015)^{18}$$

$$AVP = R\$ 50.000,00 : 1,30734 = R\$ 38.245,59$$

$$AVP = R\$ 50.000,00 - R\$ 38.245,59 = R\$ 11.754,41 \quad VP$$

$$= R\$ 50.000,00 - R\$ 11.754,41$$

$$VP = R\$ 38.245,59$$

Conforme o art. 4º da Lei 12.973/2014, o Ajuste a Valor Presente deve ser registrado contabilmente em conta separada do ativo e com destaque. A lei societária diz o mesmo.

CONTABILIZAÇÃO – AJUSTE A VALOR PRESENTE		
DÉBITO/CRÉDITO	CONTAS CONTÁBEIS	VALOR R\$
DÉBITO	CLIENTES – ANC	50.000,00
CRÉDITO	RECEITA DE VENDAS - CR	50.000,00

DÉBITO/CRÉDITO	CONTAS CONTÁBEIS	VALOR R\$
DÉBITO	AVP - REDUTORA DE VENDAS - CR	11.754,41
CRÉDITO	AVP DE CLIENTES – REDUTORA ANC	11.754,41

ATIVO CIRCULANTE:

Cientes.....	50.000,00
(-) AVP – Juros a Transcorrer	<u>(11.754,41)</u>
Valor Presente de Clientes	38.245,59

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Receita Bruta de Vendas	50.000,00
(-) Ajuste a Valor Presente	<u>(11.754,41)</u>
Receita Líquida de Vendas	38.245,59

O valor dos juros a transcorrer será apropriado como Receita Financeira obedecendo o regime de competência - (arts 2º e 5º Lei 12.973/2014)

AJUSTAR A VALOR PRESENTE	NÃO AJUSTAR A VALOR PRESENTE
Compra de fornecedores em prazos superiores ao ciclo operacional da empresa.	Contas a receber e a pagar que são liquidadas em curto espaço de tempo (30, 60 ou 90 dias).
Vendas a clientes em prazos superiores ao ciclo operacional da empresa.	Mútuos entre partes relacionadas contratados sem encargos financeiros ou com juros diferentes das condições normais de mercado.
Parcelamento de impostos com parcelas prefixadas.	Financiamentos do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES a taxas inferiores das praticadas por outros bancos em outras modalidades de empréstimos.
Contingências passivas com liquidação em data futura.	Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e contribuição social sobre o Lucro Líquido – CSLL diferidos.

AJUSTAR A VALOR PRESENTE	NÃO AJUSTAR A VALOR PRESENTE
	Débitos relativos a parcelamentos de impostos atualizados pela taxa Selic.
	Débitos relativos ao Programa de Recuperação Fiscal – REFIS e outros parcelamentos com liquidação atrelada a faturamento futuro.
	Saldo credores de tributos disponíveis para imediata compensação, mesmo que a realização seja prevista para data futura.

Efeito na Tributação

Os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão Ajustados a Valor Presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.

O controle por meio de **SUBCONTAS** dispensa o controle dos mesmos valores na Parte B do LALUR (IN RFB 1700/2014)

EM RELAÇÃO A CONTAS A RECEBER

Venda de mercadoria em 02/01/2017 por R\$ 120.000 para recebimento em 30/06/2018

☞ Valor presente: R\$ 100.000.

☞ Juros a apropriar do AVP nos anos de 2017 e 2018: R\$ 13.000 e R\$ 7.000;

☞ Pessoa Jurídica tributada pelo Lucro Real Anual.

VENDA DE MERCADORIA 02/01/2017	R\$	R\$
Débito: Clientes a Receber – Ativo Circulante	120.000,00	
Crédito: Receita Bruta de Vendas – Conta de Resultado		120.000,00
Débito: AVP Receita Bruta – Redutora Receita Bruta	20.000,00	
Crédito: Juros a apropriar – AVP – Redutora do Ativo		20.000,00

APROPRIAÇÃO DA RECEITA FINANCEIRA DE 2017:	R\$	R\$
Débito: Juros a apropriar – AVP – Redutora do Ativo	13.000,00	
Crédito: Receita Financeira – AVP – Conta de Resultado		13.000,00

ATIVO CIRCULANTE	R\$
Clientes a Receber	120.000,00
(-) Juros a apropriar – AVP (\$ 20.000 - \$ 13.000)	(7.000,00)

RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$
Receita Bruta de Vendas	120.000,00
(-) Ajuste a Valor Presente da Receita Bruta	(20.000,00)

AMORTIZAÇÃO

Reconhecimento da perda do valor do ativo intangível ao longo do tempo. Refere-se ao capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado

EXEMPLOS:

- Despesas de organização pré-operacionais ou pré-industriais;
- Patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações;

AMORTIZAÇÃO

➤ Prorrogação ou modificação de contratos e direitos de qualquer natureza, inclusive de exploração de fundos de comércio;

➤ Custos das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor.

PASSIVO

PASSIVO CIRCULANTE

FORNECEDORES: == > Avaliar o saldo versus a existência física de documentos, verificar os pagamentos realizados, cruzar o diário geral com analítico;

FINANCIAMENTOS: == > Verificar os contratos, reconhecer encargos pela competência;

IMPOSTOS A RECOLHER: == > Conferir cálculos dos tributos, verificar se está sendo compensado os impostos a recuperar (IRF, IR Estimativa, PIS/COFINS não cumulativo, ICMS, IPI, etc);

PASSIVO CIRCULANTE

ADIANTAMENTO DE TERCEIROS: == > Verificar se já foram entregues os serviços ou mercadorias.

FOLHA DE PAGAMENTO: == > Elaborar conciliação e checar com Resumo de Folha, inclusive os encargos sociais, se os saldos estão condizentes.

EMPRÉSTIMOS DE CURTO PRAZO: == > Conferir cálculos dos encargos se foram lançados, e conciliar com os contratos.

PROVISÕES – ATIVOS E PASSIVOS CONTINGENTES

A ENTIDADE DEVE RECONHECER UMA PROVISÃO APENAS QUANDO:

- Tem uma obrigação na data das demonstrações contábeis como resultado de evento passado;
- Quando a probabilidade de “sim” for maior (certamente será exigida da entidade a transferência de benefícios econômicos para liquidação);

PROVISÕES – ATIVOS E PASSIVOS CONTINGENTES

- O valor da obrigação pode ser estimado de maneira confiável.
- **ALCANCE** ==> arrendamentos mercantis, contratos de construção, obrigações de benefícios a empregados, tributos sobre o lucro.
- **NÃO INCLUI:** ==> Contratos a executar, exceto se for um contrato oneroso

ENCERRAMENTO DE BALANÇO - PASSIVOS FICTÍCIOS

OMISSÃO DE RECETA:

- Não escrituração de pagamento efetuados
- Manutenção de passivo já quitados ou sem exigibilidades;
- Saldo Credor de Caixa = empréstimo a conta corrente de sócios

REGIME DE CAIXA – OPERAÇÃO COM HEDGE

- As operações de hedge não têm a finalidade de gerar acréscimo patrimonial ou rendimento extra, são realizadas com o intuito de proteção contra eventuais oscilações cambiais
- Consideram-se operações realizadas para fins de hedge as operações com derivativos destinadas, exclusivamente, à proteção contra riscos inerentes às oscilações de preço ou de taxas, quando o objeto do contrato negociado (art. 107 da I.N. 1.700/17):
 - I - estiver relacionado com as atividades operacionais da pessoa jurídica; e
 - II - destinar-se à proteção de direitos ou obrigações da pessoa jurídica.

REGIME DE CAIXA – OPERAÇÃO COM HEDGE

- ❑ As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando da liquidação da correspondente operação, **SEGUNDO REGIME DE CAIXA** (art. 152 da IN RFB Nº 1.700/17)

CPC48 – Instrumentos Financeiros – Correlação as Normais Internacionais de Contabilidade IFRS9

VARIAÇÃO MONETÁRIAS EM FUNÇÃO DE INDICES

- ❑ **VARIAÇÕES ATIVAS** == > Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias em função de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos monetários realizados no pagamento de obrigações (art. 149 I.N. 1.700/17).
- ❑ **VARIAÇÕES PASSIVAS** == > Na determinação do lucro operacional poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e perdas monetárias na realização de créditos (art. 150 I.N. 1.700/17).

VARIAÇÃO MONETÁRIAS EM FUNÇÃO DE INDICES

- Regime de Competência **À OPÇÃO DA PESSOA JURÍDICA**, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSL, **SEGUNDO O REGIME DE COMPETÊNCIA** (art.153 I.N. 1.700/ 17).

ANÁLISE DAS DESPESAS DEDUTÍVEIS E NÃO DEDUTÍVEIS

- Avaliar se as despesas que foram consideradas dedutíveis não computadas nos custos, e se são necessárias à atividade da empresa;

SÃO VEDADAS AS DEDUÇÕES(NÃO DEDUTÍVEIS):

- I. De qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário;

SÃO VEDADAS AS DEDUÇÕES (NÃO DEDUTÍVEIS):

II. Das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

III. De despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

IV. Das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

SÃO VEDADAS AS DEDUÇÕES (NÃO DEDUTÍVEIS):

V. Das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

VI. Doações, exceto: ⇒ as citadas na Lei 8.313/91 (PRONAC); as doações, até o limite de 2% do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem (vide maiores detalhes na Lei 9.249/1995 artigo 13);

SÃO VEDADAS AS DEDUÇÕES (NÃO DEDUTÍVEIS):

VII. Despesas com Brindes

VIII. Despesas de depreciação, amortização e exaustão geradas por bem objeto de arrendamento mercantil pela arrendatária, na hipótese em que esta reconheça contabilmente o encargo

PREJUÍZOS FISCAIS – COMPENSAÇÃO SALDO NEGATIVO IRPJ-CSLL

- Os artigos 42 e 58 da Lei 8.981/ 1995 e 15 e 16 da Lei 9.065/ 95 determinam que os prejuízos fiscais (IRPJ) e as bases negativas (CSL) de anos anteriores podem reduzir o lucro real, apurado no ano corrente, em 30%, podendo o contribuinte compensar as sobras na apuração dos anos subsequentes;

A I.N. 1.765/ 17, art.161-A, condiciona o aproveitamento do saldo negativo à prévia transmissão da Escrituração Contábil e Fiscal – ECF, que desde 2014 substituiu a DIPJ (não se aplica ao crédito relativo a período de apuração anterior a janeiro de 2014);

PREJUÍZOS FISCAIS – COMPENSAÇÃO SALDO NEGATIVO IRPJ-CSLL

- ❑ Para as empresas com apuração trimestral, os créditos apurados nos três primeiros trimestres podem ser utilizados normalmente no mesmo exercício, independentemente da transmissão prévia da ECF (§2º do art. 161-A). Por outro lado, o crédito do quarto trimestre, bem como os créditos dos três primeiros trimestres que não sejam utilizados no próprio ano ficam postergados para julho do ano subsequente;

PROIBIÇÃO DE COMPENSAÇÃO DO IRPJ/CSLL RECOLHIDO POR ESTIMATIVA MENSAL

- ❖ Em 30 de maio de 2018 foi sancionada a Lei n.º 13.670/2018, conhecida sobre a reoneração da folha de salários de diversos setores da atividade econômica e a redução do PIS/COFINS do diesel.
- ❖ Entretanto, a referida lei **TAMBÉM ALTEROU A FORMA DE COMPENSAÇÃO** sobre o recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL, para os contribuintes que fizeram essa opção de recolhimento no início do ano.

**PROIBIÇÃO DE COMPENSAÇÃO DO IRPJ/CSLL
RECOLHIDO POR ESTIMATIVA MENSAL**

- ❖ A partir de junho/2018 **O CONTRIBUINTE ESTÁ PROIBIDO DE COMPENSAR** créditos de tributos federal para compensar com débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL.
- ❖ Com isso, o contribuinte apenas poderá realizar a compensação na entrega anual e não mais da forma mensal como ocorria antes da publicação da Lei n.º 13.670/2018.

**PROIBIÇÃO DE COMPENSAÇÃO DO IRPJ/CSLL
RECOLHIDO POR ESTIMATIVA MENSAL**

- ❖ A modificação realizada na legislação contraria diversos principais constitucionais.
- ❖ Nesse sentido, informamos que os contribuintes poderão questionar judicialmente essa alteração, em especial pelo fato de que não é autorizada a mudança na forma de recolhimento do IRPJ/CSLL no decorrer do ano-calendário.
- ❖ Por essas razões, algumas empresas entraram com liminares para garantirem o seu direito de compensação.

**PROIBIÇÃO DE COMPENSAÇÃO DO IRPJ/CSLL
RECOLHIDO POR ESTIMATIVA MENSAL**

Nota: O impedimento da compensação não é para a apuração do Balanço de suspensão/redução em si (que é sempre acumulado e considera os resultados de janeiro até o mês de apuração).

O impedimento da Lei 13.670 é para fazer DCOMP (Declaração de Compensação da PER/DCOMP) usando créditos tributários quaisquer com débitos de estimativas mensais.

**PROIBIÇÃO DE COMPENSAÇÃO DO IRPJ/CSLL
RECOLHIDO POR ESTIMATIVA MENSAL**

ATENÇÃO AS MULTAS !!!!!:

Pode chegar entre 75% e 150% sobre o pedido indevido de compensação.

Além da multa de ofício de 75% , depois de encerrado o período de apuração (ano) por não ter pago o tributo.

DIVIDENDOS

As Pessoas Jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, **NÃO PODERÃO** (art. 1018 RIR/2018):

➤ Distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas;

➤ Dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

MULTA: 50% DAS QUANTIAS DISTRIBUÍDAS .(LEI 11.051/04 – ART. 17)

Olá meu amigo de profissão.

Espero realmente que este material tenha lhe ajudado a entender e compreender ainda mais como é de fato a contabilidade, seu significado, impactos e estrutura.

E lhe parablenzo por está em busca de mais conhecimento e aprendizado prático afim de te capacitar para o mercado contábil.

E para te ajudar ainda mais nesta jornada rumo ao sucesso profissional, quero te convidar a conhecer o curso do mestre Prof. Francisco. **Ele vai ensinar em vídeo-aulas, as práticas contábeis, Fiscais, Parte societária e demais obrigações acessórias tudo de forma prática, objetiva, passo a passo.**

Para acessar clique no botão abaixo:

CURSO CONTADOR INICIANTE

Desejamos todo sucesso a você nesta caminhada.