

UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE
PÓS-GRADUAÇÃO – LATO SENSU
MBA EM CONTROLADORIA E FINANÇAS

CONTABILIDADE EMPRESARIAL

PROFESSOR:

MARCELO ADRIANO, D.Sc.

Niterói
2019



Sumário

ESTRUTURA DO CURSO

UNIDADES DE ESTUDO
OBJETIVO
CARGA HORÁRIA TOTAL
A QUEM SE DESTINA
CONTEÚDO PROGRAMÁTICO
METODOLOGIA
BIBLIOGRAFIA RECOMENDADA
CURRÍCULUM RESUMIDO DO PROFESSOR

Unidade I - INTRODUÇÃO: CONCEITO, OBJETIVOS, ESTRUTURA TÉCNICAS, O PATRIMÔNIO E AS SITUAÇÕES PATRIMONIAIS

Unidade II – PRÁTICA CONTÁBIL: AS CONTAS CONTÁBEIS E O MECANISMO DE DÉBITO E CRÉDITO

Unidade III – CONVERGÊNCIA DE NORMAS CONTÁBEIS

Unidade IV – PRINCÍPIOS CONTÁBEIS E ESTRUTURA CONCEITUAL

Unidade V – OPERAÇÕES ATIVAS, PASSIVAS E DE APURAÇÃO DE RESULTADOS

Unidade VI - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Unidade VII – ANÁLISE DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Exercícios nº 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7.
Exercícios em Conjunto nº 1 e 2.



FICHA DO CURSO

OBJETIVO:

Apresentar aos participantes as noções teóricas da Contabilidade Empresarial, proporcionar uma visão global das transações e dos demonstrativos contábeis e fornecer técnicas de análise das Demonstrações Financeiras.

CARGA HORÁRIA TOTAL:

30 horas-aula.

A QUEM SE DESTINA:

Aos profissionais graduados interessados em aprender, reciclar e aprofundar os conhecimentos na área de contabilidade Empresarial.

CONTEÚDO PROGRAMÁTICO:

Unidade I - INTRODUÇÃO: CONCEITO, OBJETIVOS, ESTRUTURA TÉCNICAS, O PATRIMÔNIO E AS SITUAÇÕES PATRIMONIAIS

- 1.1 – A Contabilidade Como Sistema de Informação
- 1.2 – Patrimônio Líquido e Equação Patrimonial
- 1.3 – Relações entre Ativo, Passivo e Situação Líquida

Unidade II – PRÁTICA CONTÁBIL: AS CONTAS CONTÁBEIS E O MECANISMO DE DÉBITO E CRÉDITO

- 2.1 – Noções de Lançamentos Contábeis
- 2.2 – Entendendo o Método das Partidas Dobradas
- 2.3 – Receitas x despesas
- 2.4 – Receita de Venda de Mercadorias x CMV

Unidade III – CONVERGÊNCIA DE NORMAS CONTÁBEIS

- 3.1 – O processo de Convergência
- 3.2 – Algumas alterações produzidas

Unidade IV – PRINCÍPIOS CONTÁBEIS E ESTRUTURA CONCEITUAL

- 4.1 – Princípios e Normas Contábeis (Atualizados pelo CPC e pela Lei 11.638);
- 4.2 – Estrutura Conceitual da Contabilidade



Unidade V - OPERAÇÕES ATIVAS, PASSIVAS E DE APURAÇÃO DE RESULTADOS

- 5.1 – Ativo Circulante
- 5.2 – Ativo Não Circulante
- 5.3 – Passivo Circulante
- 5.4 – Passivo Não Circulante
- 5.5 – Patrimônio Líquido

Unidade VI - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

- 6.1 – BP - Balanço Patrimonial
- 6.2 – DRE - Demonstração do Resultado do Exercício (EBTIDA)
- 6.3 – DMPL - Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- 6.4 – DFC- Demonstração dos Fluxos de Caixa
- 6.5 – DVA- Demonstração do Valor Adicionado
- 6.6 – Notas Explicativas

Unidade VII – ANÁLISE DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

- 7.1 – Análise Vertical
- 7.2 – Análise Horizontal
- 7.3 – Análise por quocientes ou índices
- 7.4 – Avaliação do Capital de Giro

METODOLOGIA

Exposição dos temas com debates abertos. Apresentação de embasamento teórico dos assuntos seguidos da aplicação de Exercícios e estudo de casos.

BIBLIOGRAFIA RECOMENDADA

- Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras/FIPECAFI. **Manual de Contabilidade das Sociedades por ações, aplicável às demais sociedades.** São Paulo: Atlas;
- Iudícibus, Sérgio e outros. **Contabilidade Introdutória.** São Paulo: Atlas;



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

- Marion. **Contabilidade Empresarial**. Rio de Janeiro: Atlas;
- Justino Oliveira. **Contabilidade Geral para Concursos Públicos**. Niterói: Impetus;
- Iudícibus, Sérgio. **Análise de Balanços**. Rio de Janeiro: Atlas;
- Blatt, Adriano. **Análise de Balanços**. São Paulo. Makron Books;
- Helfert, Erich A. **Técnicas de Análise Financeira**. Rio e Janeiro. Bookman;
- Normas Brasileiras de Contabilidade. CFC e Comitê de Pronunciamentos Contábeis.CPC.

CURRICULUM RESUMIDO DO PROFESSOR:

MARCELO ADRIANO SILVA é **Doutor** em Educação pela Universidade Nacional de Rosário (UNR)/Argentina, **Mestre** em Gestão Empresarial pela Fundação Getúlio Vargas (FGV), **Pós-graduado** em Administração de sistemas de informação pela Universidade Federal Fluminense (UFF) e **Graduado** em Ciências Contábeis e Administração pela UFF.

Foi Auditor da Price Waterhouse Auditores Independentes e Consultor tributário da Price Waterhouse Assessoria Tributária, ex-Analista de Finanças e Controle do Tesouro Nacional (AFC). **Atualmente** é Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Foi professor de Cursos Preparatórios para concursos públicos (Monte Horebe/DF, Base Concursos/SP, Assefaz/RS), ex-Professor da Universo e ex-Instrutor de cursos da Price Waterhouse. **Atualmente** é Professor do curso de graduação em contabilidade da UFF, instrutor de cursos na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Niterói/RJ e na Inspetoria do Rio de Janeiro/RJ, Professor convidado do MBA na área de Contabilidade e Tributação, de Controladoria e Finanças e Gestão de Empreendimentos Turísticos da Universidade Federal Fluminense/RJ, professor convidado da FGV Management e da COAD.

É palestrante na área de IRPJ e IRPF e autor de artigos científicos na área contábil, publicados no país e no exterior. Foi premiado em primeiro lugar, no 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade (CBV), com o artigo científico “Regulação da Contabilidade e Regulação Contábil: Teorias e Análise da Lei nº 11.638/07”.



Unidade I - INTRODUÇÃO: CONCEITO, OBJETIVOS, ESTRUTURA TÉCNICAS, O PATRIMÔNIO E AS SITUAÇÕES PATRIMONIAIS

1.1) A CONTABILIDADE COMO SISTEMA DE INFORMAÇÃO

Evolução Histórica

A história da contabilidade é tão antiga quanto a história da civilização. Relaciona-se às primeiras manifestações humanas da necessidade social de proteção à posse e de perpetuação e interpretação dos fatos econômicos ocorridos. A origem da contabilidade está ligada à necessidade de registros de comércio.

Os primeiros sinais objetivos da existência da contabilidade, segundo pesquisadores, foram observados por volta do ano 4.000 a. C. na civilização sumério-babilônica e coincidiu com a invenção da escrita. As primeiras anotações eram em termos físicos, pois somente havia trocas. Em 1100 a. C. este quadro se alterou, por ocasião do surgimento da moeda.

A introdução da técnica contábil nos negócios privados foi uma contribuição de comerciantes italianos do século XIII. A obra do Frei Luca Pacioli, contemporâneo de Leonardo da Vinci, no século XV marca o início da fase moderna da contabilidade, sistematizando-a.

Conceito

A Contabilidade representa uma técnica ou procedimento que tem por objetivo registrar, captar, acumular e interpretar os fenômenos econômicos e financeiros que afetam o patrimônio de uma entidade, com o objetivo de fornecer informações úteis aos diversos usuários da informação contábil. Este conceito pode divergir entre outros autores e estudiosos da classe contábil que adotam a conceituação de “Arte” ou “Ciência”.

IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE (2007, p 29), definem assim a contabilidade:

A contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.



A Contabilidade, na qualidade de ciência social aplicada, se sobressai pelo papel que exerce no processo de fornecimento de informações econômico-financeiras para permitir decisões e julgamentos adequados por parte dos diversos usuários da informação contábil e garantir, dessa forma, a prestação de contas destas entidades para os múltiplos segmentos da sociedade.

Objeto

É aquilo que se constitui em matéria de estudo de uma ciência ou arte. O objeto da Contabilidade é, pois, o PATRIMÔNIO, em torno do qual a Ciência Contábil desenvolve suas funções, como meio para alcançar sua finalidade.

Finalidade

A Contabilidade tem por fim REGISTRAR os fatos e PRODUZIR informações que possibilitem ao titular do patrimônio o PLANEJAMENTO e o CONTROLE de sua ação.

PLANEJAR significa decidir, entre diversas alternativas que se apresentam, qual curso tomar para atingir com mais eficiência e eficácia o objetivo almejado.

CONTROLAR, do ponto de vista das ciências administrativas, significa certificar-se de que a organização está atuando de acordo com os planos e políticas traçados pela administração.

Portanto, o objetivo das Demonstrações Contábeis é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mudanças na posição financeira da entidade, que sejam úteis a um grande número de usuários em suas avaliações e tomadas de decisão econômica.

Principais Usuários

São usuários da informação contábil todos aqueles interessados em preservar uma informação, mantendo o registro desta, optando por uma maior segurança e facilidade de gestão de seus recursos.

Os usuários serão os indivíduos, governos, bancos, acionistas e outros tratados como *usuários externos* ou no grupamento denominado de *usuários internos* em que estão inseridos aqueles cujo interesse restringem-se ao universo da entidade como Gerentes, Sócios, Administradores e outros de interesse direto na entidade em questão.



Especialização de Contabilidade

As atividades profissionais abrangidas pela Contabilidade estendem-se do Contador ao Diretor de Controladoria. As funções mais conhecidas além das de Contador são as de Técnico, Analista, Controller, Gerente, Auditor, Perito e todas atividades que se utilizam de conhecimentos contábeis.

Técnicas da Contabilidade

Para o desenvolvimento de suas atividades a Contabilidade utiliza-se das técnicas de:

- Escrituração – Formado pelo registro dos fatos de ordem econômica e financeira relacionados à entidade. Esta técnica é formalizada pelas “partidas de diário” em livros contábeis;
- Demonstrações Contábeis – Demonstração expositiva dos fatos contábeis executados pela técnica de Escrituração, resultando em Balanços Patrimoniais e outras demonstrações contábeis;
- Auditoria – Técnica concebida para atestar a fidedignidade do conteúdo das demonstrações contábeis;
- Análise de Balanços – Considerada a técnica mais refinada da Contabilidade, é representada pela análise interpretativa das demonstrações contábeis.

1.2) PATRIMÔNIO LÍQUIDO E EQUAÇÃO PATRIMONIAL

Componentes Patrimoniais Básicos

O patrimônio, do ponto de vista contábil, é formado pelos bens e direitos pertencentes a entidade, além das obrigações assumidas por esta, que são colocados em operação com a finalidade de gerar renda. Podemos, então, afirmar que o patrimônio é o conjunto de bens, direitos e obrigações.

Na contabilidade, o patrimônio é apresentado num relatório contábil denominado balanço patrimonial, que é estruturado nos seguintes *componentes básicos*:

- **Ativo** (A) – Componente que representa a “parte positiva” do Patrimônio, formado pelos **bens e direitos** da entidade, apresentados no lado esquerdo do Balanço Patrimonial.



- **Passivo** (P) – Representa a “parte negativa” do Patrimônio formada pelas obrigações assumidas pela entidade, ou seja, suas dívidas, em regra geral, este componente é apresentado no lado direito do Balanço Patrimonial.
- **Patrimônio Líquido** (PL) – É o *Componente Patrimonial* que representa a diferença entre o **Ativo** e o **Passivo**¹ da entidade. As contas a serem registradas no PL se caracterizam por não reunirem condições de classificação nos componentes do **Ativo** ou **Passivo** da entidade. Neste componente está registrado o Capital Social, que representa o montante de recursos dos sócios inserido no negócio.

Representações do Patrimônio

O Patrimônio da entidade, formado pelos bens, direitos e obrigações da entidade, pode ser representado de forma matemática ou gráfica como a seguir:

<u>Matematicamente:</u> $PL = A - P$
--

<u>Graficamente:</u>	
BALANÇO PATRIMONIAL	
<i>Ativo</i> (Bens+Direitos)	<i>Passivo</i> (Obrigações) <i>Patrimônio Líquido</i> (≠ A x P)

Bens

Os bens se classificam em:

Quanto à Substância

Tangíveis - aqueles que possuem forma física, são palpáveis, ocupam espaço.

Ex.: mesas, cadeiras, veículos, etc.

Intangíveis - são aqueles que não possuem forma física, são incorpóreos, não ocupam espaço.

Ex.: Marcas, patentes, direitos autorais.

Quanto a Mobilidade

Móveis – Aqueles que podem ser removidos sem risco de danos e avarias.

Ex.: Veículo, Máquinas, Equipamentos, Dinheiro, Gado, etc.

1



Imóveis – Aqueles que não podem ser removidos sob risco de danos ou destruição.

Ex.: edifícios, construções, reservas florestais, etc ...

Obs.: Por exceção prevista em Lei, os navios e aviões de bandeira estrangeira são considerados bens imóveis, uma vez que são tratados como parte de território nacional.

Direitos

São os valores de propriedade da empresa que estão na posse de terceiros, como dinheiro depositado em bancos, valores a receber de terceiros por vendas ou prestação de serviços efetuados a prazo, etc.

Ex.: Bancos Conta Movimento; Duplicatas a Receber; Clientes; Promissórias a Receber; Carnês a Receber, etc.

Obrigações

São os valores que estão na posse da empresa, mas que são de propriedade de terceiros, ou seja, as dívidas assumidas pela empresa, como os empréstimos bancários, os impostos a pagar, os valores a pagar referente a compras e serviços recebidos a prazo.

Ex.: Bancos Conta Empréstimos; Duplicatas a Pagar; Fornecedores; Impostos a Pagar; Impostos a Recolher; etc.

1.3) **RELAÇÕES ENTRE ATIVO, PASSIVO E SITUAÇÃO LÍQUIDA**

A Situação Líquida de uma Entidade representa a configuração básica da diferença obtida entre as contas do Ativo e do Passivo, podendo resultar nos seguintes casos:

- $A > P$ - *Situação Líquida Positiva*, Favorável, Ativa ou Superavitária.

Ex.:

Balanço Patrimonial			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	\$ 20.000	Contas a Pagar	\$ 70.000
Contas a Receber	\$ 80.000		



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

		<i>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</i>
		Capital Social \$ 30.000
Total do Ativo	\$ 100.000	Total do Passivo (\$ 100.000)

- $A = P$ - *Situação Líquida Nula* ou Compensada.

Balanco Patrimonial			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	\$ 20.000	Contas a Pagar	\$ 70.000
Contas a Receber	\$ 80.000	Fornecedores	\$ 30.000
		<i>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</i>	
		Capital Social	\$ 50.000
		Prejuízos Acumulados	(\$ 50.000)
Total do Ativo	\$ 100.000	Total do Passivo	(\$ 100.000)

- $A < P$ - *Situação Líquida Negativa*, Deficitária, Passiva ou Desfavorável.

Balanco Patrimonial			
ATIVO		PASSIVO	
Caixa	\$ 20.000	Contas a Pagar	\$ 70.000
Contas a Receber	\$ 70.000	Fornecedores	\$ 30.000
		<i>PATRIMÔNIO LÍQUIDO²</i>	
		Capital Social	\$ 50.000
		Prejuízos Acumulados	(\$ 60.000)
Total do Ativo	\$ 90.000	Total do Passivo	(\$ 90.000)



Unidade II – PRÁTICA CONTÁBIL: AS CONTAS CONTÁBEIS E O MECANISMO DE DÉBITO E CRÉDITO

NOÇÕES DE LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

Conta

Conta é o registro de débitos e créditos da mesma natureza, identificados por um título específico que distingue um componente do patrimônio ou uma variação patrimonial (caixa, empréstimos, receita, capital, custo). Portanto, é o título designativo onde são registrados os fatos contábeis.

Basicamente existem dois tipos de contas: as contas *Patrimoniais* ou *Integrais* – as que existem nos Componentes Patrimoniais Básicos (Ativo, Passivo e PL) e as contas de *Resultado* ou *Diferenciais* – formadas apenas por Receitas e Despesas.

Plano de Contas

Elenco de contas, organizado de modo específico à Contabilidade da entidade.
Ex.:

1.	Ativo
1.1.	Circulante
1.1.1.	Disponível
1.1.1.1	Caixa
1.1.1.1.0001	Caixa / RJ
1.1.1.1.0002	Caixa / SP

O Plano de Contas é largamente utilizado como instrumento de controle interno na área de fiscalização pelo Banco Central – através do COSIF – e da Receita Federal que institui um modelo de demonstrações contábeis com as contas previamente definidas para fins de elaboração da Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (DIPJ).

A correta elaboração do Plano de Contas pode auxiliar a se evitar erros e fraudes contábeis, especialmente evitando-se a nomenclatura de contas semelhantes (*Salários/Despesa e Salários/Passivo por exemplo*).



Livros

As atividades desempenhadas pela contabilidade de uma entidade, em regra, utiliza os seguintes livros:

- Contábeis

Diário - livro que registra as operações contábeis em ordem seqüencial, diária;

Razão - livro em folhas soltas, que registra os aumentos e diminuições das contas de forma individual.

- Auxiliares

São livros de características fundamentalmente administrativas, cuja finalidade é o de auxiliar a Contabilidade no detalhamento de determinadas informações.

Ex.: Livro de Controle de Cobranças, Livro de Controle de Aplicações Financeiras, etc.

- Fiscais

São livros que existem com o objetivo de atender as exigências dos órgãos fiscalizadores.

Ex.: Livro de Apuração do ICMS, Livro de Registro de Empregados, etc.

Débito e Crédito

São termos utilizados pela Contabilidade para o registro dos aumentos e diminuições nos componentes patrimoniais. O débito é registrado sempre ao lado esquerdo do razonete enquanto o crédito do lado direito.

Ex.:

↓

QUALQUER CONTA	
Débitos	Créditos
(lado esquerdo)	(lado direito)
	Razonete ou conta 'T'

Mecanismo do Débito e Crédito

- Contas do Ativo - aumentarão com débitos e diminuirão com créditos;



- Contas do Passivo e do PL - aumentarão com créditos e diminuirão com débitos.

RESUMO DO MECANISMO DE DÉBITO E CRÉDITO

<i>Quaisquer contas de:</i>	<i>Aumentarão com:</i>	<i>Diminuirão com:</i>
Ativo – Ex.: Caixa	DÉBITOS	CRÉDITOS
Passivo – Ex.: Ctas. a pagar	CRÉDITOS	DÉBITOS
Patrimônio Líquido – Ex. Capital	CRÉDITOS	DÉBITOS

ENTENDENDO O MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS

É um método que determina em caráter universal que, em cada operação, no seu registro, o total de débitos deve corresponder ao mesmo valor em créditos, em uma ou mais contas e vice-versa.

Ex.: Retiraram \$ 10.000 do cofre: depositou \$ 5.000, na conta bancária; comprou mesas e cadeiras, à vista, com \$ 5.000, conforme NF nº. 002.

D = Bco. Cta. Mov.	\$ 5.000
D = Móveis e Utensílios	\$ 5.000
C = Caixa	\$ 10.000

Partidas de Diário

Representa o registro das operações no Livro Diário sob uma forma padronizada. As partidas de Diário devem conter, obrigatoriamente, as seguintes informações apresentadas no formato a seguir.

DATA DA OPERAÇÃO	
CONTA (S) DEBITADA (S)	
a	CONTA (S) CREDITADA (S) ____ \$ VALOR
HISTÓRICO DESCRITIVO DA OPERAÇÃO	
→	Indicativo da (s) Conta (s) Creditadas (s)



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

As partidas de Diário representam o modo de se formalizar o registro das operações sob a ótica da Contabilidade e se classificam nas seguintes fórmulas de lançamento:

- 1ª. *Fórmula ou Partida Simples*: Uma conta debitada para uma conta creditada.
Ex.: 11/08

Estoques

a Banco conta movimento **\$ 1.000**
HIST. Valor ref. A compra de matéria prima à vista pelo cheque 004 e NF0020.

- 2ª. *Fórmula* : Uma conta a débito e duas ou mais a crédito.
Ex: 11/08

Estoques

a Diversos
a Caixa **\$ 200**
a Bancos cta. mov. **\$ 800**
HIST. xxxxx

- 3ª. *Fórmula* : Duas ou mais contas debitadas para uma conta creditada.
Ex: 11/08

Diversos

a Caixa
Móveis e Utensílios **\$ 800**
Máquinas e Equipos. **\$ 1.200**
HIST. xxxxx

- 4a. *Fórmula* : Duas ou mais contas debitadas para duas ou mais contas creditadas.
Ex: 11/08

Diversos

a Diversos
Móveis e Utensílios **\$ 800**
Máquinas e Equipos **\$ 1.200**
a Caixa **\$ 200**
a Duplic. a Pagar **\$1.800**
HIST. xxxxx



RECEITAS X DESPESAS

Principais causas:

O Patrimônio Líquido pode se alterar, basicamente por:

- Aumento e Diminuição no Capital Social por parte dos sócios;
- Através da capitalização do Resultado obtido do confronto entre as Receitas e as Despesas em determinado Período Contábil.

Período Contábil

Espaço de tempo definido pela Contabilidade de uma entidade para apuração do Resultado. No Brasil este período segue o Exercício Fiscal ou Ano-calendário, iniciando-se em 1º de janeiro e encerrando-se em 31 de dezembro de cada ano.

Resultado:

Produto resultante do confronto das Receitas e Despesas de determinado Período Contábil podendo apresentar:

Receita > Despesa = LUCRO
Receita < Despesa = PREJUÍZO

Receitas e Despesas

Receitas são aumentos de ativo decorrentes de uma operação de:

- Venda de produtos;
- Venda de mercadorias;
- Vendas de serviços;
- Ganhos financeiros;
- Ganhos eventuais.

As Receitas devem ser registradas de acordo com o princípio contábil da *Realização da Receita*, ou seja, quando forem realizadas, no momento em que ocorrer a entrega do bem ou serviço em troca de um Ativo.



Despesas são gastos que reduzem o PL, o consumo de ativos ou aumento de passivos que objetivam direta ou indiretamente provocar um aumento do Patrimônio Líquido, superior a diminuição que a Despesa provoca.

Ex.: salários, energia, treinamento, etc.

Regime de Competência

Princípio contábil representado pelos princípios contábeis da Realização das Receitas (citado anteriormente) e do Confronto das Despesas que determina em caráter universal que as Receitas, Custos e Despesas serão registrados em função da ocorrência do *fato gerador* que motivou a despesa, independente do seu pagamento ou liquidação financeira.

Difere, portanto, do regime de caixa, no qual são consideradas receitas e despesas do exercício, as que efetivamente são recebidas e pagas dentro desse período no ato da movimentação financeira.

Ex.: Salários de Setembro, pagos em Outubro, no valor de R\$ 15.000.

O registro da Despesa em Setembro (mediante o *fato gerador*): Princípio da Competência
Despesa de salários

a Salários a pagar R\$ 15.000

O registro do Pagamento em Outubro (mediante o desembolso financeiro): Regime de Caixa
Salário a pagar

a Banco Conta Movimento R\$ 15.000

Mecanismo de Débito e Crédito

As Receitas aumentarão com Créditos e diminuirão com Débitos enquanto que as Despesas aumentarão com débitos e diminuirão com créditos.

- Lógica de Receitas X Despesas
Receita > Despesa = LUCRO $\Rightarrow \uparrow$ PL $\Rightarrow$ + CR
Receita < Despesa = PREJUÍZO $\Rightarrow \downarrow$ PL $\Rightarrow$ + DB

Observe como isto funciona pelos exemplos a seguir:



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

- Em 01/11 efetuaram o pagamento do IPTU no valor de \$ 1.200 em cheque:
01/11 *Despesas c/ Impostos*
 a Bco. Cta. Mov. \$ 1.200
- Em 02/11 receberam o boleto do aluguel para pagamento no próximo dia 05 no valor de \$ 3.000:
02/11 *Despesa de Aluguel*
 a Aluguéis a pagar \$ 3.000
- Em 10/11 efetuaram o resgate de uma aplicação financeira no valor de \$ 8.000 acrescida de rendimento de 10%:
10/11 *Bco. Cta. Mov.*
 a Diversos
 a Aplicações Financeiras \$ 8.000
 a Receita Financeira \$ 800 \$ 8.800
- Em 20/11 prestaram serviços, recebendo pelo mesmo o valor de \$ 2.000 depositados na conta bancária.
20/11 *Banco Conta Movimento*
 a Receita com Serviços \$ 2.000

Demonstração do Resultado do Exercício

É a demonstração contábil que tem por objetivo discriminar a composição das Receitas e Despesas ocorridas em determinado período contábil, detalhando a formação do Lucro ou do Prejuízo ocorrido no período:

Companhia ABC CNPJ Nº. 00.000.000/0000-00	
Demonstração do Resultado do Exercício Findo em 31 de dezembro	
Em \$ mil, exceto lucro por ação.	
	19XA
Receita Bruta de Vendas	\$ 21.205
Vendas	\$ 19.050
Serviços	\$ 2.155
Deduções da Receita Bruta (Abat.Imp.s/Vendas, Ded.)	<u>(\$ 3.130)</u>
Receita Líquida de Vendas	\$ 18.075
Custo Mercadorias e Serviços Vendidos (CMV/CSV)	<u>(\$ 14.087)</u>
Lucro Bruto	\$ 3.988
Despesas Operacionais	
Despesas com Vendas	(\$ 993)



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

Despesas Administrativas	(\$ 606)
Resultado Financeiro Líquido	(\$ 525)
Outras Receitas e Despesas Operacionais	(\$ 87)
Resultado antes do Imposto de Renda	\$ 1.777
Imposto de Renda e Contribuição Social	(\$ 586)
Participações no Resultado	
Dos Empregados	(\$ 119)
Dos Administradores	(\$ 59)
R E S U L T A D O:	
Lucro Líquido	\$ 1.013
Lucro por Ação	\$ 2,25

Como o saldo final da conta *Resultado* é credor, o resultado do exercício é um Lucro e deverá ser transferido para *Lucros ou Prejuízos Acumulados*, encerrando-se, pois, a conta *Resultado*.

Os principais grupamentos de contas dessa demonstração são os seguintes:

- **Receita Bruta das Vendas de Bens e Serviços**

São classificadas nesse grupo de contas as receitas relacionadas com o objetivo social da empresa. Por exemplo, se a empresa é uma fabricante de máquinas de lavar, as receitas provenientes das vendas das máquinas de lavar são classificadas nesse grupo de contas.

- **Deduções de vendas, abatimentos e impostos**

São classificadas nesse grupo de contas as devoluções de vendas, abatimentos em função do valor ter sido faturado a maior, os impostos incorridos sobre vendas, tais como, ICMS, PIS, COFINS e ISS.

- **Custo das mercadorias, produtos vendidos ou serviços prestados (CMV/CPV/CSV)**

São classificados nesse grupo de contas os custos efetivamente incorridos para realizar a receita bruta. No caso de uma empresa que vende bens, esses custos representam transferências da conta de produtos acabados do balanço patrimonial. No caso de uma empresa prestadora de serviços, esses custos compreendem todos os gastos



incorridos na prestação do serviço, tais como: salários e encargos sociais do pessoal que prestou o serviço, etc.

- **Despesas com vendas**

São registradas nesse grupo de contas todas as despesas incorridas necessárias para se efetuar a venda, tais como: propaganda, comissão dos vendedores, frete dos produtos vendidos, etc.

- **Despesas gerais e administrativas**

São registradas nesse grupo de contas as despesas com a "manutenção da máquina" administrativa da empresa, como por exemplo: salários e encargos sociais do pessoal administrativo, luz, água, telefone, limpeza, segurança e depreciação do imobilizado administrativo.

- **Despesas financeiras - Receitas financeiras**

No grupo das despesas financeiras, são classificadas as despesas incorridas com a utilização de recursos de terceiros, tais como: juros, correção monetária, variação cambial, comissão bancária na abertura de financiamentos, impostos sobre operações financeiras, etc. No grupo das receitas financeiras, são classificadas as receitas auferidas em função de terceiros utilizarem os recursos da empresa, como, por exemplo: juros sobre duplicatas de clientes pagas em atraso, rendimentos provenientes de aplicações em RDB, CDB e etc.

- **Outras receitas e despesas operacionais**

São classificadas, nesse grupo de contas, os ganhos ou perdas que decorram de transações que não constituam as atividades ordinárias de uma entidade, ou seja, o conceito de lucro operacional engloba os resultados das atividades principais e acessórias, e essas outras receitas e despesas operacionais são atividades acessórias do objeto da entidade.

Compreendem, portanto, os lucros e prejuízos de participações em outras sociedades (método da equivalência patrimonial ou de custo), os ganhos e perdas de capital nos investimentos, imobilizado e diferido.



- **Provisão para o imposto de renda e Contribuição Social**

É registrada nesse grupo de contas a participação do fisco no lucro da empresa, que é atualmente de 15% do Lucro Real (lucro contábil ajustado para fins de imposto de renda), mais 10% sobre o valor que ultrapassar 240.000,00 (20.000,00 p/mês ou 60.000,00 p/ trimestre). A alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro é de 9%.

- **Provisão para Contribuição Social**

É registrada nesse grupo de contas a parte da Contribuição Social que é atualmente de 9% do Lucro Real.

- **Participações e contribuições**

Nesse grupo de contas, são classificadas as participações dos empregados, administradores, debenturistas e partes beneficiárias da empresa.

- **Lucro por ação do capital social**

Representa o valor do lucro líquido do exercício dividido pela quantidade de ações.

Algumas empresas fazem o cálculo com base na quantidade de ações no fim do ano, enquanto outras o fazem com base na quantidade média de ações em circulação durante o exercício social. Evidentemente, o segundo cálculo dá uma posição mais real em função de ponderar o tempo de utilização do recurso para apurar a sua efetiva rentabilidade.

Unidade III – CONVERGÊNCIA DE NORMAS CONTÁBEIS

3.1) PROCESSO DE CONVERGÊNCIA

O sistema de regulação contábil de um país é influenciado por diferentes agentes – órgãos do Estado, organizações profissionais e instituições vinculadas ao mercado



financeiro – que interagem entre si e agem sobre o próprio sistema. Esses agentes formulam leis, decretos, regulamentos, padrões, recomendações, resoluções, deliberações, instruções, e pronunciamentos direcionados às entidades, determinando as normas contábeis a serem adotadas no reconhecimento, mensuração e evidenciação das transações.

Diversas instituições emitem normas e diretrizes contábeis entre as quais: o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), o Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON), o Banco Central do Brasil (BACEN) a Secretaria de Previdência Complementar do Ministério da Previdência Social (SPC-MPS), a Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), a Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS) e a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Diante deste complexo cenário, os movimentos que envolviam a convergência de práticas contábeis vinham ganhando força e adesões. Diversos fatores foram apontados pelos defensores desse processo de convergência, dentre os quais a necessidade de captação de recursos no mercado externo, a crescente globalização de negócios, a forte expansão do mercado financeiro internacional e a alta competitividade empresarial.

Neste contexto, a regulação contábil exerce importante papel na conduta técnica de profissionais da área e no desenvolvimento de práticas alinhadas ao processo cultural internacional, cuja almejada convergência de normas foi fortalecida com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) começou a desencadear um processo unificado de regulação das normas contábeis. O CPC, criado em 2006, é formado pela Abrasca (Associação Brasileira das Companhias Abertas), Apimec (Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais), Bovespa (Bolsa de Valores de São Paulo), CFC (Conselho Federal de Contabilidade), Fipecafi (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras) e Ibracon (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil) e tem como objetivo emitir pareceres técnicos sobre questões contábeis.

Na atualidade atuam no desenvolvimento de procedimentos e harmonização de normas contábeis internacionais: o *International Accounting Standards Committee* (IASC), a *Intenational Federation of Accountants* (IFAC), o *Financial Accounting Satandards Board* (FASB), o *International Organization of Securities Commissions* (IOSCO) e a *Securities and Exchange Commissio* (SEC).



O *International Accounting Standards Committee* (IASC), atual *International Accounting Standards Board* (IASB), fundado em 29 de junho de 1973, em Londres, por acordo feito entre profissionais da Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Holanda, Reino Unido, Irlanda e Estados Unidos da América, tem entre os seus associados, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. No Brasil a adoção dos IFRS (International Financial Reporting Standards) no processo de convergência de práticas contábeis já é uma realidade.

A legislação Comercial e Tributária, em nosso país, tem sofrido e sofre contínua transformação buscando se ajustar às novas instituições que vão surgindo no processo de mudança das estruturas sociais e do dinamismo do desenvolvimento econômico, tão presente nas últimas décadas.

Diante de diversos impasses e dificuldades que envolviam a adoção das práticas internacionais de contabilidade no país, também denominada convergência de Normas Contábeis, a relacionada à questão tributária era de enorme relevância. No sentido de buscar uma neutralidade tributária para os eventuais efeitos contábeis, provocados com a adoção das novas normas legais, foram adotados mecanismos para atender aos interesses diversos envolvidos no processo de transição.

A Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, estabeleceu um Regime Tributário Transitório – RTT, transitório para os anos de 2008 e 2009, deixando de ser transitório a partir de 2010, com o objetivo de evitar a tributação pelo Imposto de Renda e pela Contribuição Social dos valores lançados no resultado, que tenham como origem as novas práticas contábeis introduzidas pela Lei 11.638/07, pela própria 11.941/09 e pelas normas editadas pelo CPC.

A Lei nº 12.973/14 estabeleceu o fim do RTT que, desde 2009, assegurava às pessoas jurídicas sediadas no Brasil a neutralidade tributária com relação a eventuais reflexos fiscais decorrentes das alterações promovidas na legislação societária brasileiras pela Lei nº 11.638/07 e nº 11.941, de 27 de maio de 2009, por meio da manutenção, para fins tributários, das normas e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

3.2) ALGUMAS ALTERAÇÕES PRODUZIDAS

CONTÁBEIS: PRINCIPAIS ALTERAÇÕES	
I. CLASSIFICAÇÃO DO ATIVO E PASSIVO EM "CIRCULANTE" E "NÃO CIRCULANTE"	IX. CRIAÇÃO, NO PL, DA CONTA DE "AJUSTES DA AVALIAÇÃO PATRIMONIAL";
II. EXTINÇÃO DO GRUPO "ATIVO PERMANENTE";	X. DESTINAÇÃO DO SALDO DE LUCROS ACUMULADOS;
III. RESTRIÇÃO, AO LONGO DO EXERCÍCIO 2008 E EXTINÇÃO, EM 05/12/2008 DO SUBGRUPO "ATIVO DIFERIDO";	XI. ALTERAÇÃO DA SISTEMÁTICA DE CONTABILIZAÇÃO DAS DOAÇÕES E SUBVENÇÕES FISCAIS;
IV. CRIAÇÃO DO SUBGRUPO "INTANGÍVEL" NO GRUPO DE ATIVO NÃO CIRCULANTE;	XII. EXTINÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS EM OPERACIONAIS E NÃO-OPERACIONAIS;
V. PROIBIÇÃO DA REAVALIAÇÃO ESPONTÂNEA DE ATIVOS;	XIII. SUBSTITUIÇÃO DA DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS (DOAR) PELA DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA (DFC) NO CONJUNTO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS OBRIGATÓRIAS;
VI. APLICAÇÃO, AO FINAL DE CADA EXERCÍCIO SOCIAL, DO TESTE DE RECUPERABILIDADE DE ATIVOS (TESTE DE "IMPAIRMENT");	XIV. OBRIGATORIEDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO – DVA – PELAS COMPANHIAS ABERTAS;
VII. REGISTRO, EM CONTAS DE ATIVO E PASSIVO, DOS CONTRATOS DE ARRENDAMENTO MERCANTIL ("LEASING");	XV. CRIAÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO – RTT;
VIII. EXTINÇÃO DO GRUPO RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS;	XVI. IMPLANTAÇÃO DA APURAÇÃO DO AJUSTE A VALOR DE PRESENTE DE ELEMENTOS DO ATIVO E PASSIVO.

Unidade IV –PRINCÍPIOS CONTÁBEIS E ESTRUTURA CONCEITUAL

4.1 PRINCÍPIOS E NORMAS CONTÁBEIS (ATUALIZADOS PELO CPC E PELA LEI 11.638/07)

Há décadas os profissionais ligados à contabilidade, bem como organismos públicos, insistem em encontrar um conjunto de normas, padrões ou procedimentos contábeis que atendam suas necessidades, a fim de contribuir no desenvolvimento de suas funções, buscando atender às expectativas dos usuários das informações financeiras.



O conjunto de normas contábeis brasileiras tem mais de uma fonte emissora de princípios contábeis, dentre as quais se destacam o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), o Instituto Brasileiro de Auditores Independentes (IBRACON) e o recém-criado Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), além de Agências Reguladoras de diversos segmentos econômicos.

Nesse cenário de harmonização de normas, a regulação contábil se fortalece por intermédio da criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) que inova no trato de questões regulamentares porque reúne representantes de entidades das áreas privada e acadêmica e do setor governamental na busca da modernidade. Criado em 2006, o CPC é formado por Abrasca, Apimec, Bovespa, Conselho Federal de Contabilidade, Fipecafi e Ibracon e tem como objetivo emitir pareceres técnicos sobre questões contábeis.

Iudícibus e Marion esclarecem que os Princípios são os conceitos básicos que constituem o núcleo essencial que deve guiar a profissão na consecução dos objetivos da Contabilidade, que, consistem em apresentar informação estruturada para os usuários.

Princípios de Contabilidade

ATO NORMATIVO	TEOR
Resolução CFC n.º 530/81	➤ Princípios contábeis: 1. da entidade, 2. da qualificação e quantificação dos bens patrimoniais, 3. da expressão monetária, 4. da competência, 5. da oportunidade, 6 da formação dos documentos contábeis, 7 da terminologia contábil, 8. da equidade, 9. da continuidade, 10. da periodicidade, 11. da prudência, 12. da uniformidade, 13. da informação, 14. dos atos e fatos aleatórios, 15. da correção monetária, 16. da integração.
	➤ Postulados:



Deliberação CVM nº 29/86	1. entidade, 2. continuidade ➤ Princípios: 1. custo como base de valor, 2. denominador comum monetário, 3. realização da receita, 4. confronto das despesas com as receitas e com os períodos contábeis. ➤ Convenções: 1. da objetividade, 2. da materialidade, 3. do conservadorismo, 4. da consistência.
Resolução CFC n.º 750/93	➤ Princípios: 1. entidade, 2. continuidade, 3. oportunidade, 4. registro pelo valor original, 5. atualização monetária (Revogado pela Resolução CFC nº. 1.282/10), 6. competência, 7. prudência

Fonte: CFC e CVM..

Foi editada a Resolução nº 750 de 1993, na qual são listados sete Princípios Fundamentais de Contabilidade, para servir de parâmetro à elaboração de normas, regulamentos e demonstrações contábeis.

Por essa Resolução, os Princípios Fundamentais de Contabilidade que representam a essência das doutrinas e teorias relativas à ciência da contabilidade são os seguintes: Entidade, Continuidade, Oportunidade, Registro pelo Valor Original, Atualização Monetária, Competência e Prudência.

I - O Princípio da Entidade

Reconhece o patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma autonomia patrimonial, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma



sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Cabe ressaltar que a soma ou aglutinação contábil não resulta em nova entidade, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

II - O Princípio da Continuidade

O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

III - O Princípio da Oportunidade

Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação.

IV - O Princípio do Registro pelo Valor Original

O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

V - O Princípio da Atualização Monetária

Revogado pela Resolução CFC nº. 1.282/10

VI - O Princípio da Competência

O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

VII - O Princípio da Prudência



O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

Numa outra perspectiva, a Deliberação CVM nº 29, de 5 de fevereiro de 1986, apresenta a estrutura conceitual básica da contabilidade, classificando os Princípios (Conceitos) de Contabilidade em três categorias: Postulados ambientais da contabilidade; Princípios contábeis propriamente ditos; e Restrições aos princípios contábeis fundamentais (convenções).

Os *postulados ambientais* enunciam as condições sociais, econômicas e institucionais dentro das quais a contabilidade atua. Dessa forma, escapam ao restrito domínio da contabilidade, para inserir-se no mais amplo feudo da Sociologia Comercial e do Direito, bem como da Economia e outras ciências.

- O Postulado da Entidade Contábil evidencia que a contabilidade é mantida para as Entidades e que os sócios ou cotistas destas não se confundem, para efeito contábil, com aquelas, formalizando, assim, uma significativa abstração contábil.
- O Postulado da Continuidade das Entidades enuncia que para a contabilidade, a entidade é um organismo vivo que irá operar por um período de tempo indeterminado, até que surjam fortes evidências em contrário.

Os princípios propriamente ditos representam resposta da disciplina contábil aos postulados, numa postura filosófica e prática. Os princípios constituem, de fato, o núcleo central da estrutura contábil e delimitam como a profissão irá se posicionar diante da realidade social, econômica e institucional admitida pelos postulados.

- O Princípio do Custo como Base de Valor se baseia no entendimento de que o custo de aquisição de um ativo ou dos insumos necessários



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

para fabricá-lo e colocá-lo em condições de gerar benefícios para a entidade representa a base de valor para a contabilidade, expresso em termos de moeda de poder aquisitivo constante.

- O Princípio do Denominador Comum Monetário expressa a dimensão essencialmente financeira (avaliação monetária) da contabilidade, na qual as demonstrações contábeis, sem prejuízo dos registros detalhados de natureza qualitativa e física, devem ser expressas em termos de moeda nacional de poder aquisitivo da data do último Balanço Patrimonial.
- O Princípio da Realização da Receita enuncia que a receita é considerada realizada e, portanto, passível de registro pela contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela entidade são transferidos para outra Pessoa Jurídica ou física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a entidade produtora;
- O Princípio do Confronto das Despesas com as Receitas e com os períodos contábeis evidencia que toda despesa diretamente delineável com as receitas reconhecidas em determinado período, com as mesmas deverá ser confrontada; os consumos ou sacrifícios de ativos, realizados em determinado período e que não puderam ser associados à receita do período nem às dos períodos futuros, deverão ser descarregados como despesa do período em que ocorrerem.

As convenções ou restrições representam, dentro do direcionamento geral dos Princípios, certos condicionamentos de aplicação, numa ou noutra situação prática.

- A Convenção da Objetividade afirma que para procedimentos igualmente relevantes, resultantes da aplicação dos princípios, serão considerados primeiramente os que puderem ser comprovados por documentos e critérios objetivos ou, então, os que puderem ser corroborados por consenso de pessoas qualificadas da profissão, reunidas em comitês de pesquisa ou em entidades que têm autoridade sobre princípios contábeis.
- A Convenção da Materialidade enuncia que o contador deverá, sempre, avaliar a influência e materialidade da informação evidenciada ou negada para o usuário à luz da relação custo-benefício, levando em conta aspectos internos do sistema contábil.
- A Convenção do Conservadorismo evidencia que entre conjuntos alternativos de avaliação para o patrimônio, igualmente válidos, segundo os Princípios Fundamentais, a contabilidade escolherá o que

apresentar o menor valor atual para o ativo e o maior para as obrigações.

- A Convenção da Consistência define que a contabilidade de uma entidade deverá ser mantida de forma tal que os usuários das demonstrações contábeis tenham possibilidade de delinear a tendência destas com o menor grau de dificuldade possível.

4.2 ESTRUTURA CONCEITUAL DA CONTABILIDADE

A análise das Estruturas Conceituais de Contabilidade se faz relevante tendo em vista a direta relação com o processo normativo, ao estabelecer os objetivos das demonstrações contábeis, os pressupostos básicos e as características qualitativas das demonstrações contábeis, fornecendo a orientação fundamental para o estabelecimento de regras contábeis que facilitem a função informativa da contabilidade.

Estrutura conceitual básica da contabilidade

❖ I - Pressupostos Básicos

I.1 – Regime de Competência: a fim de atingir seus objetivos, demonstrações contábeis são preparadas conforme o regime contábil de competência, no qual os efeitos das transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem e não quando são recebidos ou pagos, sendo registrados e reportados contabilmente nas demonstrações contábeis dos períodos a que se referem. Portanto, apresentam informações sobre transações passadas e outros eventos que são mais úteis aos usuários na tomada de decisões econômicas.

I.2 – Continuidade: as demonstrações contábeis são normalmente preparadas no pressuposto de que a entidade está em andamento e continuará em operação no futuro previsível, presumindo-se, então, que a entidade não tem a intenção nem a necessidade de entrar em liquidação, nem reduzir materialmente a escala das suas operações.

❖ II - Características Qualitativas das Demonstrações Contábeis: são os atributos que tornam as demonstrações contábeis úteis para os usuários

II.1 – Compreensibilidade: as informações apresentadas nas demonstrações contábeis devem ser prontamente entendidas pelos usuários.

II.2 – Relevância: as informações para serem úteis devem ser relevantes às necessidades dos usuários na tomada de decisões, ou seja, que possam influenciar as decisões econômicas dos usuários, ajudando-os a avaliar o

impacto de eventos passados, presentes ou futuros ou confirmando ou corrigindo as suas avaliações anteriores.

II.2.1 – Natureza da informação: implícita no conceito de relevância.

II.2.2 – Materialidade: a relevância das informações é afetada pela sua natureza e materialidade, dessa forma uma informação é material quando a sua omissão ou distorção puder influenciar as decisões econômicas dos usuários, tomadas com base nas demonstrações contábeis.

II.3 – Confiabilidade: para ser útil, a informação deve ser confiável, ou seja, deve estar livre de erros ou vieses relevantes e representar com propriedade aquilo que se propõe a demonstrar.

II.3.1 – Representação com Propriedade: para ser confiável, a informação deve representar com propriedade as transações e outros eventos que ela diz representar. A maioria das informações contábeis está sujeita a algum risco de ser menos do que uma representação fiel daquilo que se propõe a retratar.

II.3.2 – Primazia da Essência sobre a Forma: para que a informação represente com propriedade as transações e outros eventos que ela se propõe a representar, tornam-se necessárias que as transações e eventos sejam contabilizados e apresentados de acordo com a sua essência ou substância e a sua realidade econômica, e não meramente sua forma legal.

II.3.3 – Neutralidade: para ser confiável, a informação contida nas demonstrações contábeis deve ser neutra, isto é, imparcial, ou seja, que a escolha ou apresentação da informação não induzam a tomada de decisão ou um julgamento que vise atingir um resultado predeterminado.

II.3.4 – Prudência: consiste no emprego de certa dose de cautela no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos ou receitas não sejam superestimados e que passivos ou despesas não sejam subestimados.

II.3.5 – Integridade: para ser confiável, a informação constante das demonstrações contábeis deve ser completa, dentro dos limites de materialidade e custo.

II.4 – Comparabilidade: a mensuração e apresentação dos efeitos financeiros de transações semelhantes e outros eventos devem ser feitas de modo



consistente pela entidade, ao longo dos diversos períodos, e de modo consistente por entidades diferentes, capacitando, dessa forma, os usuários a realizarem comparações ao longo do tempo e com diferentes entidades a fim de avaliar, relativamente, a sua posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mutações na posição financeira.

Fonte: Audiência Pública CPC nº 3/2007. Deliberação CVM nº 539/08 e Resolução CFC nº 1.121/08

Portanto, ao traduzir a Estrutura Básica elaborada pelo IASB, inaugura-se no Brasil uma nova postura de apresentação dos Conceitos fundamentais contábeis.

Unidade V - OPERAÇÕES ATIVAS, PASSIVAS E DE APURAÇÃO DE RESULTADOS

De acordo com o Pronunciamento Conceitual Básico do CPC que estabelece os conceitos que fundamentam a preparação e apresentação de demonstrações contábeis, destinadas a usuários externos, temos:

- **ATIVO:** É um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade. O benefício econômico futuro embutido em um ativo é o seu potencial em contribuir, direta ou indiretamente, para o fluxo de caixa ou equivalente de caixa para a entidade;
- **PASSIVO:** É uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos. A obrigação normalmente surge somente quando um ativo é recebido ou a entidade assina um acordo irrevogável de aquisição de ativo e resultam de transações ou outros eventos passados. Alguns passivos somente podem ser mensurados com o emprego de um elevado grau de estimativa;
- **PATRIMÔNIO LÍQUIDO:** É o valor residual dos ativos da Entidade, depois de deduzidos todos os seus passivos. O valor pelo qual o patrimônio líquido é apresentado no balanço patrimonial depende da mensuração dos ativos e passivos e o resultado é frequentemente usado como medida de desempenho ou como base para outras avaliações, tais como o retorno do investimento ou resultado por ação.

Portanto, um item que se enquadre na definição de ativo ou passivo deve ser reconhecido (incorporado ao balanço patrimonial ou demonstração do resultado) nas demonstrações contábeis se:



- a) for provável que algum benefício econômico futuro venha a ser recebido ou entregue pela entidade; e
- b) ele tiver um custo ou valor que possa ser medido em bases confiáveis.

Os elementos diretamente relacionados com a mensuração do resultado são as receitas e despesas e podem ser apresentadas na demonstração do resultado de diferentes formas e utilizadas com diversas combinações, de modo que prestem informações relevantes para a tomada de decisões. Sob o aspecto conceitual temos ainda o seguinte:

- **RECEITAS:** São aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultem em aumentos do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte dos proprietários da entidade. A receita surge no curso das atividades ordinárias de uma entidade e é designada por uma variedade de nomes.

Os **Ganhos** representam ou outros itens que se enquadram na definição de receita e podem ou não surgir no curso das atividades ordinárias da entidade. Exemplo: Resultado da venda de ativos não-correntes;

- **DESPESAS:** São decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incrementos de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários a entidade. As despesas surgem no curso das atividades ordinárias da entidade.

As **Perdas** representam ou outros itens que se enquadram na definição de despesa e podem ou não surgir no curso das atividades ordinárias da entidade. Exemplo: resultado de sinistros como incêndio e inundações.

5.1 ATIVO CIRCULANTE

DISPONIBILIDADES

Constituem o subgrupo de maior liquidez do Ativo e designam recursos cuja disponibilidade é imediata. É composto pelas seguintes contas:

- Caixa;
- Banco Conta Movimento ou Depósitos Bancários a Vista;
- Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata;
- Numerários em Trânsito.



As normas internacionais de contabilidade costumam utilizar o conceito de “**Caixa e Equivalentes de caixa**”. Por Equivalentes de caixa entende-se como aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em um montante conhecido de caixa e que estão sujeitas a um significativo risco de mudança de valor.

DIREITOS REALIZÁVEIS NO CURSO DO EXERCÍCIO SOCIAL SUBSEQUENTE

Constituem os direitos que se tornam realizáveis ao longo do exercício social seguinte ou do ciclo operacional da entidade, caso este seja maior que o exercício social. Podemos citar as seguintes contas representativas deste subgrupo:

- Duplicatas a Receber;
- Dividendos a Receber;
- Adiantamentos a Terceiros;
- Créditos de Funcionários;
- Tributos a Compensar;
- Juros a Receber;
- Perdas estimadas em crédito de liquidação duvidosa (conta retificadora ou credora).

Podem ocorrer alguns desdobramentos decorrentes das operações com Duplicatas a Receber, que dada sua relevância, é importante destacar alguns aspectos conceituais e contábeis.

- a) **Desconto de Duplicatas:** De acordo com as novas regras contábeis a sua contabilização é feita no Passivo (obrigações), no entanto, para efeitos didáticos, vamos tratar do assunto neste momento. O Desconto de Duplicatas é normalmente utilizado para suprir insuficiências momentâneas de caixa para honrar compromissos de curto prazo com garantia. A possibilidade de transferência de duplicata por meio de endosso facilita a captação de recursos por parte do credor (comerciante).

Assim, o credor de posse de suas duplicatas se dirige a uma instituição financeira e realiza a operação de **desconto bancário de duplicatas**, ou seja, ao ter a posse e a propriedade das Duplicatas, a instituição financeira deposita na conta corrente do credor o



valor das duplicatas descontadas, líquido dos juros cobrados na transação. Em regra, o valor do desconto é determinado em função do número de dias que faltam para que os títulos sejam liquidados. A responsabilidade do credor (comerciante) apenas termina quando ocorre o pagamento do título pelo devedor.

REGISTROS CONTÁBEIS EFETUADOS NO CREDOR (COMERCIANTE)
QUANDO DO DESCONTO DAS DUPLICATAS JUNTO AO BANCO

- (D) Bancos Conta Movimento (Ativo)
- (D) Encargos Financeiros a Transcorrer (Conta Retificadora do Passivo Circulante)
- (C) Duplicatas Descontadas (Conta do Passivo Circulante)

REGISTROS CONTÁBEIS EFETUADOS NO CREDOR (COMERCIANTE)
QUANDO DO RECONHECIMENTO DAS DESPESAS FINANCEIRAS

- (D) Despesas Financeiras (Resultado do exercício)
- (C) Encargos Financeiros a Transcorrer

REGISTROS CONTÁBEIS EFETUADOS NO CREDOR (COMERCIANTE)
QUANDO O DEVEDOR **PAGA** A DUPLICATA NO SEU VENCIMENTO

- (D) Duplicatas Descontadas
- (C) Duplicatas a Receber (Ativo)

REGISTROS CONTÁBEIS EFETUADOS NO CREDOR (COMERCIANTE)
QUANDO O DEVEDOR **NÃO PAGA** A DUPLICATA NO SEU VENCIMENTO

- (D) Duplicatas Descontadas
- (C) Bancos Conta Movimento

- b) **Perdas Estimadas em Créditos de Liquidação Duvidosa:** Os credores (empresas vendedoras) que realizam operações de venda a prazo e que, conseqüentemente, assumem o risco relativo a eventuais perdas quando do recebimento de seus créditos devem efetuar ajuste contábil denominado **Perdas Estimadas com Créditos de Liquidação Duvidosa**. Compreende, na realidade, a antiga Provisão para Devedores Duvidosos (PDD).



A estimativa contábil deve ser realizada à luz da melhor técnica e embasada por critérios que considere o histórico de perdas dessa natureza pela Entidade, ou seja, deve ser feita perante uma análise detalhada e criteriosa, independente de regras fiscais.

A constituição da Provisão da perda estimada tem como contrapartida contas de despesas operacionais (Despesas com Vendas) e quando o valor do crédito se torna efetivamente incobrável, sua baixa da conta de Clientes ou Duplicatas e Receber deve ser feita tendo como contrapartida a própria conta redutora.

*REGISTROS CONTÁBEIS EFETUADOS NO CREDOR (COMERCIANTE)
QUANDO DA CONSTITUIÇÃO DAS PERDAS ESTIMADAS EM CRÉDITOS DE
LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA*

(D) Despesas com Créditos de Liquidação Duvidosa (despesa com Vendas)
(C) Perdas Estimadas com Créditos de Liquidação Duvidosa (Conta retificadora de Ativo)

*REGISTROS CONTÁBEIS CORRESPONDENTES À BAIXA DOS TÍTULOS DE
CRÉDITO CONSIDERADOS INCOBRÁVEIS*

(D) Perdas Estimadas com Créditos de Liquidação Duvidosa
(C) Duplicatas a Receber

ESTOQUES

Os Estoques estão intimamente ligados às principais áreas de operação das Entidades Comerciais e Industriais, portanto representam um dos ativos mais importantes do Capital Circulante e da posição financeira da Entidade.

Os estoques são bens tangíveis ou intangíveis adquiridos e/ou produzidos pela empresa visando venda ou utilização no curso normal de suas atividades. De acordo com o CPC 16, os estoques são ativos mantidos para venda no curso normal dos negócios; em processo de produção para venda; ou na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços.

O subgrupo estoques pode possuir as seguintes contas contábeis:

Produtos acabados, Mercadorias para revenda, Produtos em elaboração, Mercadorias em trânsito, Adiantamento a fornecedores, Perdas estimadas, etc.



Um dos aspectos mais complexos da Contabilidade corresponde à apuração e determinação dos custos dos estoques. Uma vez conhecido o custo dos estoques, ou seja, dos componentes do custo de aquisição e produção, o problema recai no fato da empresa possuir o mesmo produto ou mercadoria adquirida em datas distintas e custos diferentes.

As possibilidades de atribuição de valor unitário sempre baseado no custo ou no valor de aquisição são as seguintes:

- **Preço Específico:** Significa valorizar cada unidade do estoque ao preço efetivamente pago para cada item especificamente determinado. Na grande maioria dos casos, é impossível ou economicamente inconveniente tal método de avaliação.
- **PEPS (FIFO):** O primeiro item que entra é o primeiro que sai.
- **UEPS (LIFO):** O último item que entra é o primeiro que sai.
- **CUSTO MÉDIO:** É apurado um valor médio dos itens que ingressaram nos estoques que será utilizado nas baixas dos estoques.

A seguir o assunto é melhor detalhado:

Sistemas de Inventário

Com a finalidade de se identificar o valor do Custo da Mercadoria Vendida (CMV), o valor de seus estoques e o Resultado obtido com as suas operações de compra e venda de mercadorias (RCM) ou Resultado Bruto com Mercadorias (RBM), podem ser adotados os Sistemas de Inventário Periódico e o Sistema de Inventário Permanente.

Sistema de Inventário Periódico

Este sistema de inventário é assim chamado porque a sua realização depende da apuração do estoque final através de um inventário para fins de avaliação do CMV, fato que ocorre periodicamente. Neste sistema a identificação do CMV ocorre com o levantamento do Inventário Final, aplicando-se a seguinte equação matemática:

$$\text{CMV} = \text{EI} + \text{C} - \text{EF}$$

Onde:

CMV = Custo da Mercadoria Vendida
EI = Estoque Inicial
C = Compras
EF = Estoque Final



Sistema de Inventário Permanente

Neste sistema de avaliação de estoques, o CMV é apurado permanentemente com o auxílio de uma “ficha de controle de estoques”. Este sistema de inventário pode utilizar os métodos PEPS (ou FIFO) – “Primeiro que entra é o primeiro que sai” (First-In-First-Out), UEPS (ou LIFO) – “Último que entra é o primeiro que sai” (Last-In-First-Out) ou CUSTO MÉDIO ou Média Ponderada Móvel.

- **Método PEPS:**

Nesse método o CMV é identificado tomando-se por base de custos o preço mais antigo da mercadoria mais antiga a ingressar nos estoques.

- **Método UEPS:**

Neste método o CMV é identificado tomando-se por base de custos o preço mais recente da mercadoria que ingressou por último nos estoques.

- **Método do Custo Médio:**

Neste método o CMV é identificado com base na média aritmética dos custos de aquisição dos itens que ingressaram nos estoques.

A combinação entre os dois métodos e os dois sistemas resulta em três maneiras diferentes que podem ser adotadas para se registrar e controlar as operações com mercadorias:

- = Conta Mista com Inventário Periódico;
- = Conta Desdobrada com Inventário Periódico; e
- = Conta Desdobrada com Inventário Permanente.

Outros elementos de operações com mercadorias

Todos os gastos necessários à compra de um item de estoque devem ingressar à base de custos, somando-se ao valor das compras. Exemplos: Fretes, Seguros, Tarifas alfandegárias, etc. Os abatimentos obtidos sobre compras, bem como as devoluções, devem ser adicionados ou subtraídos das compras, sendo o mesmo raciocínio aplicado às vendas. Os descontos obtidos por conta de pagamento de faturas de compras antes do vencimento são denominados “Descontos Financeiros”, tratados como receitas, não sendo componente do CMV.



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

Exemplo: Estoque inicial de 10 peças de \$ 1.000, cada, num total de \$ 10.000 em 01/OUT.

MOVIMENTAÇÃO:

Em 02/OUT – Compra de 10 peças a \$ 1.200, cada;

Em 05/OUT – Venda de 15 peças a \$ 3.000, cada;

FICHA DE CONTROLE DE ESTOQUES

NO MÉTODO PEPS:

DATA	ENTRADA			SAÍDAS			SALDOS		
	Qtd	VALOR Unit.	Total	Qtd	VALOR Unit.	Total	Qtd	VALOR Unit.	Total
01/out	-	-	-	-	-	-	10	1.000,00	10.000,00
02/out	10	1.200,00	12.000,00	-	-	-	10	1.000,00	10.000,00
	-	-	-	-	-	-	10	1.200,00	12.000,00
05/out				10	1.000,00	1.000,00			
				5	1.200,00	6.000,00			
				15		16.000,00	5	1.200,00	6.000,00

NO MÉTODO UEPS:

DATA	ENTRADA			SAÍDAS			SALDOS		
	Qtd	VALOR Unit.	Total	Qtd	VALOR Unit.	Total	Qtd	VALOR Unit.	Total
01/out	-	-	-	-	-	-	10	1.000,00	10.000,00
02/out	10	1.200,00	12.000,00	-	-	-	10	1.000,00	10.000,00
	-	-	-	-	-	-	10	1.200,00	12.000,00
05/out				10	1.200,00	12.000,00			
				5	1.000,00	5.000,00			
				15		17.000,00	5	1.000,00	5.000,00



NO CUSTO MÉDIO:

DATA	ENTRADA			SAÍDAS			SALDOS		
	Qtd	VALOR Unit.	Total	Qtd	VALOR Unit.	Total	Qtd	VALOR Unit.	Total
01/out	-	-	-	-	-	-	10	1.000,00	10.000,00
02/out	10	1.200,00	12.000,00	-	-	-	20	1.100,00	22.000,00
05/out				15	1.100,00	16.500,00	5	1.100,00	5.500,00

RESUMO COMPARATIVO DOS MÉTODOS

	PEPS	UEPS	C. MÉDIO
VENDAS: 05/OUT : 15 X \$ 3.000 =	45.000	45.000	45.000
(-) CMV: 15 PEÇAS	(16.000)	(17.000)	(16.500)
LUCRO BRUTO	29.000	28.000	28.500

Considerações Adicionais Sobre o Inventário

O inventário deve abranger todas as mercadorias de propriedade da empresa, quer estejam em seu poder, quer sob a custódia de terceiros, excluídas, porém, as mercadorias de propriedade de terceiros que estejam em poder da empresa. Portanto, a inclusão de mercadorias no inventário deve basear-se, como regra geral, no critério da *propriedade* e não no da *posse*.

Atenção também deve ser dada, por ocasião dos inventários, à mercadoria que está em trânsito da empresa para o comprador. Nestes casos, as condições contratuais e o momento exato da liberação e despacho é que vão determinar a inclusão ou não da mercadoria no inventário da empresa.

Na operação de Consignação, o consignante mantém a propriedade da mercadoria até que o consignatário a venda. Assim, quando aquele remete a mercadoria para este, não há registro de venda no consignante nem de compra no consignatário. O estoque, apesar de fisicamente nas mãos de um, está no balanço de outro. Quando o consignatário vender a mercadoria, aí sim este fará seu registro de venda. Tudo porque o consignatário pode devolver a mercadoria e nada lhe poderá ser cobrado pelo consignante.



5.2 ATIVO NÃO CIRCULANTE

ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

Os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas, diretores, acionistas ou participantes no lucro da Entidade, que não constituírem negócios usuais na exploração do seu objeto social.

Pode ser dividido em subgrupos como:

- Créditos e valores (ex: Contas a Receber, crédito de acionistas e diretores, impostos e contribuições a recuperar);
- Investimentos Temporários a longo prazo;
- Despesas antecipadas (ex: prêmios de juros a apropriar a longo prazo)

A Lei 11.638/07 introduziu o desconto a valor presente para as contas a receber e a pagar a longo prazo e, dependendo da relevância, para as contas de curto prazo. Em consonância com a Lei, o CPC 12 prevê o seguinte: *“os elementos integrantes do Ativo e do Passivo decorrentes de operações de longo prazo, ou de curto prazo quando houver efeito relevante, devem ser ajustados a valor presente com base em taxas de desconto que reflitam as melhores avaliações do mercado quanto ao valor do dinheiro no tempo e os riscos específicos do ativo e do passivo em suas datas originais”*.

Exemplo: Foi efetuada uma operação de venda pelo valor prefixado de R\$ 10.000,00 para ser recebida em 14 meses. A taxa de juros é de 2% ao mês.

O valor presente calculado da transação corresponde a R\$ 7.578,75 e, consequentemente, o Ajuste a Valor Presente (AVP) é de R\$ 2.421,25.

A contabilização da operação é a seguinte:

- 1) Pelo Registro da Venda:
 - (D) Contas a Receber (Não Circulante)
 - (C) Receita Bruta de Vendas (resultado) 10.000,00



- 2) Pelo registro do AVP
(D) Receita Bruta de Vendas
(C) AVP – Rec. financ. a apropriar 2.421,25
(reduzidora das contas a receber de longo prazo)
- 3) Pela apropriação dos juros
(D) AVP - Receita financ. a apropriar
(C) Receita Financeira 151,57

INVESTIMENTOS

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. O caráter permanente consiste na destinação dos Investimentos para produzir benefícios pela sua permanência na Entidade.

São classificadas as seguintes contas nessa rubrica:

- Participações Permanentes em sociedades avaliadas por equivalência patrimonial;
- Participações em outras sociedades;
- Ágio (Goodwill) sobre investimentos
- Propriedades para investimentos (terrenos alugados);
- Obras de arte;
- etc.

De acordo com a Lei 6.404/76, os investimentos em participação no capital de outras sociedades possuem dois critérios de avaliação, dependendo da existência de influência significativa ou de controle:

- Pela Equivalência Patrimonial, ou seja, pela participação no valor do patrimônio líquido da coligada ou controlada;
- Pelo custo menos provisão para perdas, também denominado método de custo.

Tratando mais especificamente do método da equivalência patrimonial, a contabilização do ajuste no investimento permanente que pode ser positivo ou negativo. O ajuste positivo corresponde a uma Receita de Equivalência Patrimonial (Conta de Resultado) e o ajuste negativo compreende uma Despesa de Equivalência Patrimonial.



REGISTRO CONTÁBIL DO AJUSTE POSITIVO:

- (D) Investimentos em coligadas ou controladas
- (C) Receita de equivalência Patrimonial.

REGISTRO CONTÁBIL DO AJUSTE NEGATIVO:

- (D) Despesa de equivalência patrimonial
- (C) Investimentos em coligadas ou controladas

Quando uma Companhia adquirir ações de uma empresa já existente, pode aparecer a figura da mais-valia e/ou do ágio (ou deságio) que integrará o custo do investimento. Para a sua determinação é necessário que na data-base da aquisição das ações seja apurado o valor justo dos ativos líquidos da investida e, também, o valor contábil de seu patrimônio líquido.

Portanto, a diferença encontrada entre o valor pago na aquisição do Investimento permanente e o valor contábil do Patrimônio Líquido adquirido pode corresponder à existência de mais-valia e/ou ágio por rentabilidade futura (goodwill).

Valor pago pela aquisição	Valor justo dos ativos líquidos da investida
(-) Valor justo dos ativos líquidos da investida	(-) Valor do Patrimônio Líquido adquirido
(=) Ágio por Rentabilidade Futura (Goodwill)	(=) Mais-valia

A definição de valor justo pelo CPC é “o valor pelo qual um ativo pode ser negociado ou um passivo liquidado, entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com a ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória”.

De acordo com o IASB, os principais métodos que podem ser utilizados na determinação do valor justo são: Valor de mercado, Custo de reposição e Fluxo de caixa descontado.

Vale ressaltar que de acordo com o item 32 do CPC 15 o “valor justo dos ativos líquidos” corresponde ao valor justo dos ativos identificáveis adquiridos, líquido dos passivos assumidos.



IMOBILIZADO

Compreende os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da Entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à Entidade os benefícios, riscos e controle desses bens.

As contas que compõem o Ativo Imobilizado são:

- Terrenos, Veículos, Móveis e utensílios, Reflorestamento, Benfeitorias em propriedades arrendadas, construções em andamento, Adiantamentos a fornecedores de imobilizado, instalações, etc.
- Depreciação, Amortização, Exaustão acumulada (contas retificadoras);
- Perdas estimadas por redução ao valor recuperável.

De acordo com a Lei 6.404/76, os direitos são classificados no imobilizado pelo custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão.

A maioria dos ativos classificados no imobilizado possui vida útil limitada no tempo. O tempo de vida útil do bem corresponde o período durante o qual é possível a sua utilização econômica. Os benefícios econômicos futuros incorporados no ativo são consumidos pela entidade, principalmente por meio de seu uso. No entanto, outros fatores como a obsolescência e o desgaste normal contribuem para a diminuição dos benefícios econômicos que poderiam ter sido obtidos do ativo.

O art. 183 da Lei 6.404/76 estabelece que:

“A diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado e intangível será registrado periodicamente nas contas de:

- a) Depreciação, quando corresponder à perda dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgastes ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência;*
- b) Amortização, quando corresponder à perda do valor do capital aplicado na aquisição de direitos de propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros*



com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado;

- c) *Exaustão, quando corresponder à perda do valor, decorrente de sua exploração, de direitos cujo objeto sejam recursos minerais ou florestais, ou bens aplicados nessa exploração”.*

Portanto, a depreciação corresponde a diminuição do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

É importante destacar que para fins contábeis não se deve simplesmente aceitar e adotar as taxas de depreciação estabelecidas pelo Fisco, pois tais taxas deverão ser utilizadas apenas para fins de apuração de tributos.

Por meio de Instruções Normativas, a RFB (Receita Federal do Brasil) estabelece taxas anuais de depreciação como, por exemplo: Edifícios (4%), Máquinas e Equipamentos (10%), Instalações (10%), Móveis e utensílios (10%), Veículos (20%), etc.

O valor depreciável (amortizável ou exaurível) de um ativo imobilizado é determinado pela diferença entre o custo reconhecido (contabilizado) e o valor residual. O valor depreciável deve ser apropriado ou contabilizado no resultado do exercício ou ao valor contábil de outro ativo de forma sistemática ao longo da vida útil estimada para o ativo.

O valor residual (valor que não sofrerá os efeitos da depreciação ao longo do processo, pois ao final da vida útil, o bem ainda possui algum valor ou resíduo) e a vida útil de um ativo imobilizado devem, portanto, ser revisados no mínimo uma vez por ano e de forma regular.

O registro contábil da depreciação é feito da seguinte forma:

- (D) Despesa ou Custo (conta de resultado do exercício)
(C) Depreciação Acumulada (conta retificadora de ativo)

Exemplo: Um bem do ativo imobilizado, no valor de R\$ 45.000,00 (custo) foi colocado em funcionamento em Março de 2013. O valor residual estimado do bem é de R\$ 8.000,00 e o seu tempo de vida útil foi estimado em 5 anos.

Valor de aquisição do bem: R\$ 45.000,00



(-) Valor residual do bem: R\$ 8.000,00
(=) Valor depreciável: R\$ 37.000,00

Quota de Depreciação Anual: $R\$ 37.000,00 / 5 = R\$ 7.400,00$
Quota de Depreciação Mensal: $R\$ 7.400,00 / 12 = R\$ 616,66$.

Registro Contábil em Março de 2013:

(D) Despesa de Depreciação
(C) Depreciação acumulada R\$ 616,66

Ainda sobre a avaliação dos ativos imobilizado e intangível, a Lei 11.941/09 introduziu o seguinte procedimento: “A Companhia deverá efetuar, periodicamente, análise sobre a **recuperação dos valores** registrados no imobilizado e no intangível, a fim de que sejam revisados e ajustados os critérios utilizados para a determinação da vida útil econômica estimada e para o cálculo da depreciação, exaustão e amortização”.

Redução ao valor recuperável (“impairment”) – Conforme Pronunciamento do CPC 01 e 27, se os ativos estiverem avaliados por valor superior ao valor recuperável por meio do uso ou da venda, a entidade deverá reduzir esses ativos ao seu valor recuperável.

Na prática, são aplicados dois testes: o do valor líquido da venda ou do valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados, prevalecendo sempre dos dois o maior. Caso o valor do ativo seja superior ao seu valor recuperável, a entidade reduz o ativo a esse valor através de uma conta credora denominada “Perdas estimadas por redução ao valor recuperável” (conta retificadora do ativo).

(Valor líquido de venda > Valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados) = “A”
(Valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados > Valor líquido de venda) = “B”

Valor contábil líquido (-) “A” ou “B”; Se:

Valor Líq. Contábil > “A” ou “B” → Perdas estimadas por redução ao valor recuperável;
Valor Líq. Contábil < “A” ou “B” → Não há registro de perda.

Exemplo: Uma determinada Companhia possui um bem do Ativo Imobilizado registrado por R\$ 160.000,00, sendo R\$ 200.000,00 de custo e R\$ 40.000,00 de



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

Depreciação Acumulada. Ao longo do Exercício de 2012, a Sociedade Empresária constatou que o valor de mercado desse ativo diminuiu relevantemente.

A Cia levantou, então, o valor de venda e o valor em uso através dos fluxos de caixa futuros que esse bem pode gerar para a empresa ao longo de sua vida útil. Os dados utilizados foram:

- Vida útil remanescente do imobilizado foi estimado em 5 anos;
- O valor de venda foi estimado em R\$ 132.000,00, sendo que o gasto para colocá-lo em condições de venda foi calculado em R\$ 16.000,00. Portanto, o valor líquido de venda apurado foi de R\$ 116.000,00;
- Os fluxos de caixa futuros estimados, respaldados em estudo técnico de avaliação, totalizaram, em cinco anos, R\$ 126.776,00, conforme tabela abaixo:

Período	Fluxos de caixa estimado (nominal) em R\$	Valor presente dos fluxos estimados em R\$
2013	50.700,00	44.087,00
2014	42.400,00	32.060,00
2015	35.000,00	23.013,00
2016	28.300,00	16.181,00
2017	23.000,00	11.435,00
Total	179.400,00	126.776,00

Obs. A taxa de desconto adotada foi de 15% a.a.

Com base nessas informações o valor recuperável do ativo imobilizado foi de R\$ 126.776,00 (valor em uso), ou seja, maior que o valor líquido de venda (R\$ 116.000,00) e menor que o valor líquido contábil (R\$ 160.000,00). Assim, a Cia reconheceu uma perda por desvalorização, reduzindo o valor contábil do bem em R\$ 33.224,00.

O lançamento contábil efetuado foi o seguinte:

(D) Perda por desvalorização (resultado do período)

(C) Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzidora do imobilizado) 33.224,00



INTANGÍVEL

São classificados no Ativo Intangível os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da Companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido (goodwill). Neste caso, o fundo de comércio (denominado pela Lei 6.404/76) significa o ágio, por expectativa de rentabilidade futura, pago quando da aquisição de um investimento.

Três aspectos devem ser considerados cumulativamente para reconhecimento de um ativo intangível: Identificação, Controle e Geração de Benefícios Futuros. Caso um item não atenda à definição de ativo intangível, o gasto incorrido na sua aquisição ou geração interna deve ser reconhecido como despesa quando incorrido.

São exemplos de Ativo Não Circulante Intangível:

- Marcas; Patentes; Licenças e Franquias; Linhas telefônicas; Direitos autorais; Protótipos; Concessões obtidas de serviços públicos, etc.

Quanto ao tratamento contábil dos gastos com pesquisa e desenvolvimento para ativos intangíveis há de se considerar o seguinte:

- Durante a fase de pesquisa de projeto interno, a Entidade não está apta a demonstrar a existência de ativo intangível que gerará, provavelmente, benefícios econômicos futuros. Logo, tais gastos devem ser reconhecidos como Despesa do exercício quando incorridos;
- Um ativo intangível resultante de desenvolvimento (ou da fase de desenvolvimento de projeto interno) deve ser reconhecido contabilmente somente se a Entidade puder demonstrar determinados aspectos, como a sua intenção, viabilidade técnica e/ou capacidade de conclusão do projeto para seu uso ou venda; demonstrar a forma como deve gerar benefícios econômicos futuros e a existência de mercado; capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível, etc.

A contabilização do Ativo Intangível baseia-se na sua vida útil. Um Ativo Intangível com vida útil definida deve ser amortizado, enquanto a de um Ativo Intangível com vida útil indefinida não. Diversos fatores são considerados na determinação da vida útil de um Ativo Intangível, como a sua utilização prevista pela Entidade; os ciclos de vida típicos de produtos do ativo; informações públicas sobre



estimativas de vida útil de ativos semelhantes; obsolescência técnica, tecnológica ou comercial; limites legais para sua utilização, etc.

A amortização de bens do Ativo intangível (vida útil definida) corresponde à diminuição de seu valor, ou seja, à perda de valor do capital aplicado na aquisição de ativo intangível com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.

O registro contábil da amortização do Ativo Intangível é:

- (D) Despesa ou custo (resultado do exercício)
- (C) Amortização Acumulada.

DIFERIDO

A Lei 11.941/09 alterou a Lei 6.404/76, revogando o inciso V do art. 179. Assim, não é mais permitido realizar registros contábeis no Ativo Permanente Diferido. De acordo com a nova legislação, o saldo existente em 31/12/2008, no Ativo Permanente Diferido que, por sua natureza, não puder ser alocado a outro grupo de contas (imobilizado ou intangível), poderá permanecer no Ativo sob essa classificação até sua completa amortização, sujeito, ainda, à análise sobre a recuperação de valores (teste de recuperabilidade de custos).

5.3 PASSIVO CIRCULANTE

O passivo circulante é representado pelas obrigações da Entidade cuja liquidação se espera que ocorra dentro do exercício social seguinte ou de acordo com o seu ciclo operacional, se esse for superior a esse prazo. Estas obrigações podem representar valores fixos ou variáveis, vencidos ou a vencer, em uma data ou diversas datas futuras.

Portanto, o Passivo Circulante é composto dos seguintes agrupamentos ou contas: Fornecedores; Obrigações Fiscais (ICMS, PIS, IRPJ, COFINS, IPI, INSS, FGTS, ISS, etc); Empréstimos e Financiamentos; Provisões, Dividendos a Pagar, Salários a Pagar; Aluguéis a pagar; Adiantamentos de Clientes, Debêntures, etc.

Exemplo de contabilização:



- Na aquisição de mercadorias de estoque à prazo:
(D) Mercadorias em estoque (conta do Ativo Circulante)
(C) Fornecedores no País (conta do Passivo Circulante)
- No pagamento do Fornecedor:
(D) Fornecedores no País
(C) Banco conta movimento (conta do Ativo Circulante)

5.4 PASSIVO NÃO CIRCULANTE

São registradas as obrigações da Entidade cuja liquidação deverá ocorrer em prazo superior a seu ciclo operacional, ou após o exercício social seguinte, e que não se enquadrem nas definições de Passivo Circulante.

O Passivo Não Circulante é composto dos seguintes agrupamentos ou contas: Empréstimos e Financiamentos; Debêntures e outros títulos de dívida; IR e CSL diferidos; Provisão para Contingência; REFIS, Receitas Diferidas, etc.

A forma de registro contábil é similar ao visto no Passivo Circulante, destacando apenas a reclassificação contábil de parcelas das obrigações do Não Circulante para o Passivo Circulante, quando aplicável.

A Lei 11.638/07 introduziu o desconto a valor presente para as contas a receber e a pagar de longo prazo e, dependendo da relevância, para as contas de curto prazo. Em consonância com a Lei, o CPC 12 prevê o seguinte: *“os elementos integrantes do Ativo e do Passivo decorrentes de operações de longo prazo, ou de curto prazo quando houver efeito relevante, devem ser ajustados a valor presente com base em taxas de desconto que reflitam as melhores avaliações do mercado quanto ao valor do dinheiro no tempo e os riscos específicos do ativo e do passivo em suas datas originais”*.

Exemplo: Uma Cia adquiriu, em dezembro/X1, um equipamento a prazo no valor de R\$ 50.157,00 que deverá ser pago em 5 (cinco) parcelas anuais de R\$ 10.031,00. A taxa de juros da operação é de 20% ao ano.



O valor presente da transação é de R\$ 30.000,00 (cálculo financeiro), consequentemente os encargos financeiros a transcorrer da transação correspondem a R\$ 20.157,00.

A contabilização da operação é a seguinte:

(D) Equipamentos (pelo valor presente no ANC)	30.000,00
(D) Encargos financeiros a transcorrer (conta redutora do passivo)	20.157,00
(C) Financiamentos	50.157,00

No Passivo Circulante serão registrados contabilmente o valor de R\$ 10.031,00 na conta de Financiamentos e de R\$ 1.672,00 na conta de Encargos financeiros a transcorrer.

No Passivo Não Circulante serão contabilizados o montante de R\$ 40.126,00 na conta de Financiamentos e de R\$ 18.485,00 na conta de Encargos financeiros a transcorrer.

Ao final de cada ano serão contabilizados os valores relativos a apropriação dos encargos financeiros (R\$ 1.672,00) e do pagamento das parcelas do financiamento (R\$ 10.031,00).

Obs. RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS

O antigo Grupo Contábil RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS foi extinto pela Lei 11.941/09. Este grupamento compreendia as receitas recebidas antecipadamente, que afetariam resultados futuros, e que não tivessem a garantia de devolução da quantia antecipadamente recebida, nem nenhuma contrapartida futura na forma de entrega de bens ou prestação de serviços. Com a mudança, o saldo existente em 31/12/2008 deveria ser reclassificado para o Passivo Não Circulante em conta representativa de **Receita Diferida**. O seu registro contempla não apenas a receita diferida, mas também o respectivo custo diferido.



5,5 PATRIMÔNIO LÍQUIDO

No Balanço Patrimonial, a diferença entre o valor dos Ativos e dos Passivos representa o Patrimônio Líquido (PL). Conforme o Pronunciamento Técnico CPC 00, o PL é definido como o interesse residual nos ativos da Entidade depois de deduzidos todos os seus passivos. Também é denominado Recursos Próprios ou Capital Próprio.

1º) *Capital Social* – As contas representativas do Capital subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada. As principais contas pertencentes a este grupo são: Capital e Capital a Integralizar (esta como redutora daquela).

Portanto, o capital social realizado ou capital social integralizado ou capital social contábil é a conta que apresenta o total de recursos realizados (entregues) pelos sócios ou proprietários à Entidade, para que suas atividades possam ser desenvolvidas.

Exemplo:

Os sócios resolveram entregar à sociedade, de imediato e em dinheiro, R\$ 200.000,00, quantia esta definida no estatuto da Companhia como sendo seu capital inicial. Dias depois fizeram a transferência dos recursos para uma conta-corrente bancária aberta em nome da sociedade.

Registro contábil:

a) Pelo reconhecimento do compromisso assumido pelos sócios.

(D) Capital a Realizar	
(C) Capital Social	200.000,00

b) Pela entrega ou depósito de R\$ 200.000,00 para a Companhia.

(D) Bancos	
(C) Capital a Realizar	200.000,00

2º) *Reservas de Capital* – As contas que registrarem:

- Os valores recebidos, a título de ágio na subscrição de ações, que ultrapassem a importância destinada à formação do Capital Social;



- produto de alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;

Com a nova Lei 11.638/07, as doações e subvenções para investimentos agora podem integrar o resultado, como receitas. O prêmio recebido na emissão de debêntures também deixa de ser reserva de capital podendo ser classificado como resultado.

3º) *Ajuste de Avaliação Patrimonial* – Serão computados enquanto não registrados no resultado do exercício em obediência ao princípio da competência, as contrapartidas de aumentos e diminuições de valor atribuído a elementos do ativo e passivo, em decorrência de sua avaliação ao valor justo (Parágrafo 5º do art. 177, Inciso I do caput do art 183 e Parágrafo 3º do art. 266, da Lei 11.638/2007)

4º) *Reservas de lucros* – As contas constituídas pela apropriação de lucros da empresa. Essas reservas podem ser constituídas por imposição legal (Reserva Legal), por determinação estatutária (Reservas Estatutárias) e por propostas aprovadas pelos proprietários – sócios e acionistas – com finalidades específicas (Reservas para Contingências, Reservas para Expansão, etc.).

5º) *Prejuízos Acumulados* – Os prejuízos do exercício são transferidos para a conta Prejuízos Acumulados e aí permanecem até a obtenção de lucro para compensação do prejuízo de acordo com a legislação em vigor.

6º) *Ações em Tesouraria* – As contas representativas de Ações em Tesouraria (Ações emitidas pela própria empresa e por ela readquiridas) são destacadas no Balanço Patrimonial como redutoras das contas do Patrimônio Líquido que registrarem a origem dos recursos aplicados em sua aquisição. Representam capital devolvido a certos sócios.

Obs. RESERVA DE REAVALIAÇÃO

A Lei 11.638/07 eliminou a possibilidade, introduzida pela Lei 6.404/76, de uma Entidade, de forma espontânea, avaliar seus ativos por seu valor de mercado quando este é superior ao custo, ou seja, de proceder à reavaliação.



Unidade VI - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

BALANÇO PATRIMONIAL - BP

Conceito

Demonstração contábil que apresenta a situação patrimonial e financeira da empresa em dado momento, ou seja, de forma estática.

A Lei no. 6.404/76 - Lei das Sociedades por Ações (S/A) - dita normas e princípios contábeis, inclusive na forma e conteúdo do Balanço. Ela determina que no *Ativo* as contas devem estar dispostas em ordem *decrecente de grau de liquidez* dos elementos nela registrados e no *Passivo* as contas devem estar dispostas em ordem *decrecente de grau de exigibilidade*.

- *Conteúdo do Balanço*

As contas do Balanço classificam-se em vários grupos e subgrupos, no seguinte esquema:



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

<i>Conteúdo do Balanço</i>	
ATIVO	PASSIVO
ATIVO CIRCULANTE Disponível Clientes Outros créditos Investimentos Temporários Estoques Ativos especiais Despesas do exercício seguinte pagas antecipadamente	PASSIVO CIRCULANTE Salários e encargos Fornecedores Obrigações fiscais Empréstimos e financiamentos Debêntures e outros títulos Outras obrigações
ATIVO NÃO CIRCULANTE (**) - Ativo Realizável a Longo Prazo (**) - Investimentos - Ativo Imobilizado - Intangível (*) - Diferido (**) - <i>extinto</i>	PASSIVO NÃO CIRCULANTE (**) Empréstimos e financiamentos Debêntures e outros títulos IR e CS diferidos Provisões de longo prazo PATRIMÔNIO LÍQUIDO Capital Social Reservas de Capital Ajuste de Avaliação Patrimonial (*) Reservas de Lucro Ações em Tesouraria Prejuízos Acumulados (*)
(*) Lei 11.638/2007 (**) Alterado pela Lei 11.941/09	(*) Lei 11.638/2007
Total do Ativo	Total do Passivo



CrITÉRIOS de Classificação do Ativo

De acordo com a Lei n.º 6.404 de 15-12-1976, no Ativo as contas devem estar dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nela registrados, nos seguintes grupos:

1º) *Ativo Circulante*

- As disponibilidades

Exemplos: Caixa, Banco c/ Movimento, Aplicações de Liquidez Imediata.

- Os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente.

Exemplos: Duplicatas a Receber, Duplicatas Descontadas, Provisão p/ Créditos Duvidosos, Títulos a Receber, Bancos c/ Vinculada, Estoques etc.

- As aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte.

Exemplo: Despesas de Seguro a Apropriar.

2º) *Ativo Não Circulante*, antigos *Ativo Realizável a Longo Prazo* e *Ativo Permanente*:
(Alterado pela Lei 11.941/09)

As contas representativas dos bens e direitos realizáveis após o término do exercício seguinte e as dos bens e direitos oriundos de negócios não operacionais realizados com coligadas, controladas, proprietários, sócios, acionistas e diretores.

Exemplos: Conta a Receber de Longo Prazo, Empréstimos a Controladas, Depósitos Judiciais etc.

- Em Investimento, as contas representativas dos bens e direitos por participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza não classificáveis no Ativo Circulante, que não se destinem à manutenção da atividade da sociedade.

Exemplos: Participações em Coligadas, Provisões para perdas, Obras de Arte, Imóveis não de Uso etc.

- No Ativo Imobilizado, as contas representativas dos direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial.

Exemplos: Imóveis, Veículos, Instalações, Móveis e Utensílios, Benfeitorias em Propriedade de Terceiros, Depreciação, etc.



- No Ativo Intangível, as contas representativas dos bens incorpóreos destinados à manutenção da atividade básica da empresa.

Exemplo: Marcas e Patentes

- No Ativo Diferido (**extinto**), as contas representativas das aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de exercício (s) futuro (s).

Exemplo: Despesas de Pré-Operação. **(Alterado pela 11.941/09)**

CrITÉRIOS de Classificação do Passivo

De acordo com a Lei n.º 6.404/76 e alterações, no Passivo as contas devem estar dispostas em ordem decrescente de grau de exigibilidade dos elementos nela registrados, nos seguintes grupos:

1º) *Passivo Circulante*

As contas representativas das obrigações da sociedade que vencerem no exercício social seguinte.

Exemplos: Fornecedores, Salários e Encargos a Pagar, Empréstimos, Debêntures, Encargos Financeiros a Pagar, Impostos a recolher, Provisão para Imposto de Renda etc.

2º) *Passivo Não Circulante* – antigo *Exigível a Longo Prazo* **(Alterado pela 11.941/09)**

As contas representativas das obrigações com vencimentos após o término do exercício social seguinte.

Exemplos: Financiamentos, Debêntures, Encargos Financeiros a Pagar, Retenções Contratuais etc.

CrITÉRIOS de Classificação do Patrimônio Líquido

De acordo com a Lei n.º 6.404/76, são classificadas no Patrimônio Líquido as contas representativas:

- Dos investimentos dos proprietários na sociedade;
- De valores recebidos como doações e subvenções para investimentos;
- Das reservas oriundas de lucros; e
- Das reservas provenientes de reavaliação de Ativos.

As contas pertencentes ao Patrimônio Líquido estão distribuídas nos seguintes grupos:



- Capital Social;
- Reservas de Capital;
- Ajustes de Avaliação Patrimonial;
- Reservas de Lucros;
- Ações em Tesouraria;
- Prejuízos Acumulados.

Capital

Corresponde ao investimento efetuado pelos acionistas. O valor que consta do Patrimônio Líquido no subgrupo capital é o capital realizado, ou seja, o capital efetivamente integralizado pelos sócios.

Reservas

Reservas → Representam os recursos contabilizados ou contas do Patrimônio Líquido, que visam manter a integralidade do capital social ou garantir a realização de investimentos com recursos próprios.

Tipos de Reservas

Lucros ← RESERVA → Capital

a) Reserva de Lucros → Representa a parcela extraída do lucro líquido do exercício e podem ser:

- Reserva Legal: Exigida através do art. nº 193 da Lei 6.404/76. Esta reserva é obtida através da alíquota de 5% sobre o lucro líquido antes de qualquer outra destinação e o seu acúmulo não poderá exceder a 20% do capital social.
- Reservas Estatutárias: São reservas criadas em virtude de disposições contidas nos estatutos da companhia, os quais fixarão sem limites.
- Reservas Livres: São reservas criadas nas Assembléias Gerais, com fins específicos, tais como:



c.1. Reserva para Contingência: art. 195 da Lei 6.404/76. Em contabilidade, contingência representa uma situação de risco já existente, que poderá ou não se caracterizar como perda ou ganho para a empresa em decorrência de eventos futuros;

c.2. Reserva de Lucros a Realizar: art. 197 da Lei 6.404/76. Nos exercícios em que os lucros a realizar ultrapassarem o total deduzido nos termos dos art. 193 e 196, a Assembléia Geral poderá propor a destinar o excesso à constituição de Reserva de Lucro a Realizar;

- b) Reservas de Capital → Representam as parcelas que se originam de atividades não-operacionais da empresa, representando aumentos no PL que não devem transitar pelas contas de Receitas normais da empresa.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO - DRE

CONCEITO

A demonstração do resultado é a demonstração contábil destinada a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações da Entidade.

A demonstração do resultado, observado o princípio de competência, evidenciará a formação dos vários níveis de resultados mediante confronto entre as receitas, e os correspondentes custos e despesas.

CONTEÚDO E ESTRUTURA

A demonstração do resultado compreenderá:

- a) as receitas e os ganhos do período, independentemente de seu recebimento;
- b) os custos, despesas, encargos e perdas pagos ou incorridos, correspondentes a esses ganhos e receitas.

A demonstração do resultado evidenciará, no mínimo, e de forma ordenada:

- a) as receitas decorrentes da exploração das atividades-fins;
- b) os impostos incidentes sobre as operações, os abatimentos, as devoluções e os cancelamentos;
- c) os custos dos produtos ou mercadorias vendidos e dos serviços prestados;
- d) o resultado bruto do período;



- e) os ganhos e perdas operacionais;
- f) as despesas administrativas, com vendas, financeiras e outras;
- g) o resultado operacional;
- h) as receitas e despesas e os ganhos e perdas não decorrentes das atividades fins;
- i) o resultado antes das participações e dos impostos;
- j) as provisões para impostos e contribuições sobre o resultado;
- k) as participações no resultado;
- l) o resultado líquido do período.

I) DESPESAS E RECEITAS OPERACIONAIS

DESPESAS OPERACIONAIS

Despesas Operacionais são os valores incorridos pela pessoa jurídica para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. Na Apuração do Resultado do Exercício, após a apuração do Resultado com Mercadorias, deduz-se as seguintes despesas:

a) DESPESAS COM VENDAS

São valores pagos ou incorridos para a promoção, colocação e distribuição das mercadorias ou produtos, e os riscos assumidos com vendas. Os principais tipos são:

- a) Propaganda e Publicidade;
- b) Provisão para Crédito de Liquidação Duvidosa;
- c) Despesas com Créditos Incobráveis;
- d) Comissões e Corretagens sobre Vendas;
- e) Viagens e Estadias
- f) Seguros;

b) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS

São os valores pagos ou incorridos para a direção ou gestão da empresa. Exemplo:

- a) Despesas com pessoal, inclusive encargos sociais (INSS, FGTS);
- b) Energia Elétrica;
- c) Água, Telefone;
- d) Seguros;
- e) Impressos e Materiais de Escritório;



- f) Encargos de depreciação, Amortização e Exaustão;
- g) Serviços de Terceiros;

c) DESPESAS FINANCEIRAS

As despesas financeiras podem ser desmembradas da seguinte forma:

c.1) VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS

São os ajustes no valor das obrigações, expressos em moeda nacional, decorrentes de atualização de seu valor em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes, aplicáveis por disposições legal ou contratual. Se decorrentes de atualização em função da Taxa de Câmbio é denominada Variação Cambial, caso contrário Variação Monetária.

c.2) JUROS PASSIVOS

São os valores pagos ou incorridos pela pessoa jurídica pelo uso de capitais de terceiros.

c.3) DESCONTOS CONCEDIDOS

São descontos também chamados de DESCONTOS FINANCEIROS, que estão vinculados a evento futuro (condicional), como por exemplo, o recebimento de uma duplicata com desconto.

OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS

São os valores necessários ao objetivo social e não incluídos nas classificações anteriores, tendo como destaque a conta “Resultado Negativo de Participações Societárias”.

OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS

São as receitas decorrentes da atividade acessória que constituem objeto da pessoa jurídica, entre os quais podemos destacar:

a) RECEITAS FINANCEIRAS

São rendimentos que a pessoa jurídica recebe pela cessão, a terceiros, do uso de capitais. Podem ser divididas das seguintes formas:



- VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS
- JUROS ATIVOS
- DESCONTOS FINANCEIROS (CONDICIONAIS) OBTIDOS

II) OUTRAS RECEITAS E OUTRAS DESPESAS (antigo RESULTADO NÃO OPERACIONAL)

Representa o resultado das atividades atípicas ou extraordinárias que geralmente dependem de decisão administrativa, tais como:

a) GANHOS E PERDAS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

Considera-se, nesse caso, como resultado a diferença entre o valor da alienação e o custo do bem, já deduzida deste a depreciação acumulada. O custo de aquisição do bem, deduzido o valor da depreciação denomina-se valor contábil.

$$\text{RESULTADO} = \text{VALOR DE ALIENAÇÃO} - \text{CUSTO OU VALOR CONTÁBIL DO BEM}$$

Onde, $\text{CUSTO OU VALOR CONTÁBIL DO BEM} = \text{CUSTO DO BEM} - \text{DEPRECIACÃO ACUMULADA}$.

Obs. Se o resultado for positivo, teremos um GANHO DE CAPITAL. Se negativo, uma PERDA DE CAPITAL.

- b) PERDAS ESTIMADAS EM INVESTIMENTOS;
- c) AJUSTES DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL REALIZADOS NO PERÍODO

III) PROVISÃO PARA O IMPOSTO SOBRE A RENDA E PARA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E PROVISÃO

Com base no lucro contábil ajustado pelos efeitos decorrentes da legislação tributária, as pessoas jurídicas sofrem os efeitos da incidência do imposto de renda e da contribuição social. A apuração de cada um dos valores devidos, com base na legislação vigente, acarreta o registro contábil das referidas provisões ao final de cada exercício.

IV) PARTICIPAÇÕES NO RESULTADO



Participações representam valores atribuídos a terceiros com base no resultado do exercício social apurado em cada ano-calendário. As participações são calculadas de forma sucessiva, considerando-se sempre a dedução anterior no lucro remanescente, na seguinte ordem:

- a) Participação dos debenturistas;
- b) Participação dos empregados;
- c) Participação dos administradores;
- d) Contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa.

EXEMPLO DE DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

	Faturamento Bruto
(-)	<u>IPI Faturado</u>
(=)	Receita Bruta de Vendas de Mercadorias. Produtos e ou Serviços
(-)	Vendas Canceladas
(-)	Abatimentos Concedidos e Descontos Incondicionais
(-)	<u>Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas e Serviços</u>
(=)	Receita Líquida de Vendas
(-)	<u>Custo das Mercadorias ou Produtos Vendidos e/ou Serviços Prestados</u>
(=)	Resultado Bruto (se positivo, LUCRO BRUTO)
(-)	Despesas Operacionais:
	Despesas com Vendas
	Despesas Gerais e Administrativas
	Despesas Financeiras
	Outras Receitas e Despesas Operacionais
(=)	Resultado do Exercício antes da Contribuição Social. do IR e das Participações
(-)	<u>Provisão para o Imposto sobre a Renda e Contribuição Social sobre o Lucro</u>
(=)	Lucro Líquido do Exercício antes das Participações
(-)	Participações de Debenturistas
(-)	Participações de Empregados
(-)	Participações de Administradores
(-)	<u>Partes Beneficiárias</u>
(=)	Lucro Líquido do Exercício
(/)	Número de ações
(=)	Lucro Líquido por ação



DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - DMPL

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido apresenta as variações de todas as contas do Patrimônio Líquido ocorridas entre dois balanços, independentemente da origem da variação, seja ela proveniente da correção monetária, de aumento de capital, de reavaliação de elementos do ativo, de lucro ou de simples transferência entre contas, dentro do próprio Patrimônio Líquido.

Observe-se, porém, que os aumentos ou reduções vistos acima são apenas aqueles que representam ingresso de recursos externos ou a saída de recursos para fora da empresa.

	Capital Social	Reservas de Capital	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Reservas de Lucros	Lucros (prejuízos) Acumulados
Saldo no início do período	X	X	X	X	X
Integralização do capital social	X				
Contribuições para as reservas de capital		X			
Ajustes de Avaliação Patrimonial			X		
Lucro Líquido do período					X
Transferências para as reservas de lucros				X	(X)
Dividendos propostos					(X)
Saldo no fim no período	X	X	X	X	(X)

DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA – DFC

O objetivo da análise do fluxo de caixa é possibilitar um conhecimento sobre a movimentação ocorrida em caixa, com vistas a verificar se a empresa está sendo capaz de



gerar caixa suficiente para honrar seus compromissos e expandir os negócios. Desta forma, ao analisar o fluxo de caixa, estamos obtendo informações sobre a política financeira, identificando onde foram gerados e aplicados os recursos durante o período de um ano.

A demonstração do fluxo de caixa pode ser apresentada através de dois métodos. O método direto e o método indireto. O método direto apresenta movimentação de todas as contas relativas a recebimentos e pagamentos. O método indireto parte do lucro líquido ajustado pelas receitas e despesas que decorrem da utilização do regime de competência que não transitam por caixa. Em ambos os métodos as informações devem ser apresentadas destacando-se as movimentações decorrentes:

Das Operações;

De Financiamentos e

De Investimentos.

Esta demonstração de acordo com Lei 11.638/07 veio substituir a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos – DOAR (que passa a ser facultativa), acompanhando uma tendência internacional e em atendimento aos interesses dos analistas de mercado e investidores institucionais.

DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO – DVA

A demonstração do valor adicionado – DVA também passou a ser obrigatória pela nova Lei 11.638/2007, se companhia aberta. Esta demonstração evidencia o valor das riquezas criadas pela sociedade, bem como sua efetiva contribuição.

Esta demonstração representa ferramenta importante tanto para o usuário interno quanto para o externo (acionistas, administradores, fornecedores, clientes, governo, etc.). Assim, esta é a razão pela qual a DVA está ganhando cada vez mais adeptos em vários países. Logo, a DVA pode ser apresentada da seguinte forma:

I – Geração do Valor Adicionado – Elementos:

Receitas Operacionais e não Operacionais

(-) CMV, CPV e CSP

(-) 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

São dados e informações que ora complementam as demonstrações financeiras (como por exemplo, taxas de juros, vencimentos e garantias de obrigações de longo prazo), ora fornecem critérios contábeis (como os de avaliação de estoques, depreciação e demais provisões) ou ainda acrescentam informações (como garantias prestadas a terceiros, espécies de ações do capital social, eventos subsequentes à data do balanço) que tenham efeitos relevantes sobre a situação financeira da companhia.

A seguir damos alguns exemplos de informações divulgadas em notas explicativas:

- Critérios de avaliação dos elementos patrimoniais:

Os estoques estão avaliados ao custo médio de aquisição ou fabricação, que não excede ao valor de mercado.

As aplicações financeiras estão registradas ao custo de aquisição, acrescido de juros e correção monetária auferidos até a data de encerramento do exercício social.

Os investimentos em sociedades controladas e coligadas estão avaliados ao custo de aquisição mais correção monetária e foram ajustados pelo método de equivalência patrimonial.



O ativo imobilizado está avaliado ao custo de aquisição corrigido monetariamente e deduzido das respectivas depreciações acumuladas, também corrigidas. A depreciação do custo corrigido é computada pelo método linear e calculada às seguintes taxas anuais: edifícios, 4%; máquinas e equipamentos, instalações e móveis e utensílios - 10%; veículos - 20%.

- Ônus reais constituídos sobre elementos do ativo, garantias prestadas a terceiros e outras responsabilidades eventuais ou contingentes:

Parte do edifício administrativo, de valor contábil de R\$7.100.000, está em litígio junto às autoridades municipais para desapropriação.

- Taxa de juros, datas de vencimento e garantias das obrigações a longo prazo:

Em 31 de dezembro de 19X1, os empréstimos a longo prazo tinham os seguintes vencimentos:

Vencimento	R\$
19X3	35.000
19X4	25.000
19X5	<u>45.000</u>
Total	<u>105.000</u>

Nos empréstimos incidirá juros de 6% mais correção monetária com base na variação das Taxa de juros de longo Prazo – TJLP e estão garantidos por estoques e bens do ativo imobilizado nos montantes de R\$ 80.000.000 e R\$ 25.000.000, respectivamente.

- Número, espécie e classes das ações do capital social:

O capital social, totalmente integralizado, está composto de 5.000.000.000 de ações ordinárias de R\$\$ 3,00 cada, sendo 2.500.000.000 ao portador e 2.500.000.000 nominativas.

- Eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados da companhia:

Subseqüente à data de encerramento das demonstrações financeiras, o acionista principal informou sua intenção de negociar sua participação na empresa com Máquinas Ibéria S.A.

Subseqüente à data de encerramento das demonstrações financeiras, a fábrica da empresa



localizada em Recife se incendiou; entretanto, a empresa não incorrerá em prejuízos já que todos os bens estão segurados e existe seguro também de lucros cessantes.

Cumpre salientar que as notas explicativas devem ser comparativas, ou seja, devem abranger dois exercícios sociais.

Unidade VII: ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

A técnica contábil denominada “análise de balanços” pode transformar-se num poderoso instrumento de controle e de análise por parte da Administração, no entanto alguns detalhes precisam ser observados:

- a) É desejável que as Demonstrações Contábeis sejam auditadas por Auditores Independentes;
- b) É necessário observar atentamente os saldos iniciais e finais das contas extraídas dos Balanços para compor a análise, pois podem não representar adequadamente a média real do período;
- c) Os Demonstrativos objetos de análise devem ser atualizados monetariamente tendo em vista as oscilações de poder aquisitivo da moeda;
- d) É importante comparar os índices obtidos com as metas estabelecidas e com os dos concorrentes.

7.1 ANÁLISE VERTICAL

Serve para avaliar a estrutura de composição de itens e sua performance no tempo.

Conta	31/12/2005	Var%	31/12/2004	Var%
Passivo Total	866.769	100	645.573	100
Passivo Circulante	369.094	42,6	330.097	51,1
Salários a pagar	127.267	14,7	28.541	4,4



Impostos a pagar	52.776	6,1	51.850	8,0
Fornecedores	102.245	11,8	19.887	3,1
Empréstimos e Financiamentos	19.549	2,3	31.052	4,8

7.2 ANÁLISE HORIZONTAL

A principal finalidade desta análise é, ao indicar o crescimento dos Demonstrativos Contábeis através dos períodos, possibilitar a identificação de tendências.

Conta	31/12/2005	var%	31/12/2004
Ativo Total	742.944	18,1	629.110
Ativo Circulante	314.274	23,8	253.951
Disponibilidades	65.923	33,9	49.225
Clientes	198.084	20,7	164.107
Outros créditos	407	1.120,8	33
Estoques	49.860	22,8	40.586
Despesas pagas antecipadamente	0	0	0

7.3 ANÁLISE POR QUOCIENTES OU ÍNDICES

O uso dos quocientes tem por objetivo principal permitir que o analista identifique tendências e compare os quocientes obtidos com padrões preestabelecidos. Portanto, além de retratar o que aconteceu no passado, possibilitar fazer algumas inferências em relação ao futuro. São de dois tipos:

ANÁLISE ABSOLUTA: avalia de forma fria, ou seja, considera apenas o seu resultado algébrico.



ANÁLISE RELATIVA: avalia um índice comparando com outros. Temos:

- a) Comparativa com padrões: compara um índice com o de outras empresas similares (mesma atividade, mesma região geográfica, etc.);
- b) Comparativa evolutiva: analisa a evolução dos índices da empresa ao longo do período.

Portanto, não se avalia o desempenho de uma gestão apenas pelo resultado líquido do exercício (seja este lucro ou prejuízo), mas por uma série de componentes, indicativos da operação do negócio. Tais indicativos se baseiam em “índices financeiros”, que nada mais são que fórmulas objetivas, medindo determinadas características da gestão.

São apresentados, a seguir, alguns dos principais índices financeiros. As siglas utilizadas são:

AC – Ativo Circulante
AP – Ativo Permanente
REOB – Receita Operacional Bruta
ROB – Resultado Operacional Bruto
ROL – Receita Operacional Líquida
PL – Patrimônio Líquido
PC – Passivo Circulante
ELP – Exigível a Longo Prazo

ÍNDICES DE LIQUIDEZ

$\text{LIQUIDEZ GERAL} = (\text{AC} + \text{RLP}) / (\text{PC} + \text{ELP})$

Demonstra a “viabilidade” de médio e longo prazo dos pagamentos de compromissos já assumidos. O índice mínimo é 1. Abaixo de 1, indica problemas de liquidez.

$\text{LIQUIDEZ CORRENTE} = \text{AC} / \text{PC}$
--

Evidencia a capacidade de pagamento de curto prazo. Um índice inferior a 1 indica problemas prementes de liquidez.



$$\text{LIQUIDEZ SECA} = (\text{AC} - \text{Estoques}) / \text{PC}$$

Como os estoques tem uma característica de permanência nas atividades da empresa (pois são indispensáveis a maioria das atividades de produção e comercialização), este índice procura demonstrar uma “liquidez real”, mediante a realização de ativos ditos “financeiros” (que se realizam em caixa).

$$\text{LIQUIDEZ IMEDIATA} = \text{Disponibilidades} / \text{PC}$$

Representa o valor de quanto dispomos imediatamente para saldar nossa dívida de curto prazo..

ÍNDICES DE RENTABILIDADE E LUCRATIVIDADE

$$\text{GIRO DO ATIVO} = \text{REOB} / \text{Ativo Total}$$

Indica qual a geração de receitas sobre cada R\$ do ativo. Quanto maior o índice, maior a capacidade de geração de receitas, indicando um bom desempenho de vendas e/ou uma boa administração dos ativos.

$$\text{MARGEM LÍQUIDA} = \text{Resultado Líquido} / \text{ROL}$$

Utiliza-se este índice para avaliar a performance de resultado (lucro ou prejuízo) sobre a receita. Obviamente, quanto maior o índice (se positivo), melhor a margem.

$$\text{RENTABILIDADE DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO} = \text{Resultado Líquido} / (\text{PL Médio} - \text{Resultado Líquido})$$

A remuneração do Patrimônio Líquido, representando os recursos dos donos, é representada pelos resultados gerados. Se este índice for inferior a taxa de aplicação financeira (líquida de impostos) no período, significa um desempenho insatisfatório. Espera-se que qualquer negócio tenha um desempenho mínimo de 50% superior a taxa de aplicação financeira. Desta forma, se a taxa (líquida de impostos) de aplicação, ao ano, corresponde a 14%, então se espera um retorno mínimo sobre o PL de 21%.



Nota: para as empresas que creditam TJLP sobre o PL a seus sócios, acionistas ou titulares, o respectivo valor deve ser adicionado ao resultado, para composição da rentabilidade.

ÍNDICES DE ESTRUTURA DE CAPITAL OU DE ENDIVIDAMENTO

$$\text{PARTICIPAÇÃO DE CAPITAL DE TERCEIROS} = (\text{PC} + \text{ELP}) / \text{Ativo Total}$$

Indica qual a “dependência” dos negócios em relação a recursos de terceiros (bancos, fornecedores, recursos trabalhistas e tributários).

Uma participação próxima a 1 denota insolvência e extrema dependência de terceiros. O ideal é que esta participação seja igual ou inferior a 0,6.

$$\text{ENDIVIDAMENTO A CURTO PRAZO} = \text{PC} / (\text{PC} + \text{ELP})$$

Evidencia qual o nível de exigibilidade de curto prazo do endividamento. Não existe uma regra geral para determinar qual o ideal para este índice, mas quando menor for o mesmo significa maior “folga” em relação às dívidas e compromissos existentes.

$$\text{IMOBILIZAÇÃO DO PL} = \text{AP} / \text{PL}$$

Reflete o “engessamento” dos recursos próprios, pois quanto maior o índice, maior a dependência de terceiros para atender compromissos financeiros. Um índice menor que 0,5 é recomendável.

$$\text{IMOBILIZAÇÃO SOBRE RECURSOS NÃO CORRENTES} = \text{AP} / (\text{PL} + \text{ELP})$$

Uma variante do índice anterior. Avalia qual o nível de imobilização em relação aos recursos próprios e de terceiros de longo prazo. Quanto maior o índice, maior a imobilização.



ÍNDICES DE REALIZAÇÃO FINANCEIRA OU DE ROTAÇÃO

$$\text{PRAZO MÉDIO DE RECEBIMENTO (PMR)} = \text{Média de Clientes} \times 365 / \text{REOB}$$

Mede em quantos dias há o recebimento das receitas de vendas.

$$\text{PRAZO MÉDIO DE ESTOQUES (PME)} = \text{Média de Estoques} \times 365 / \text{Custos das Vendas}$$

Avalia o “giro” dos estoques, em dias.

$$\text{PRAZO MÉDIO DE COMPRAS (PMC)} = \text{Média de Fornecedores} \times 365 / \text{Compras}$$

Indica em quantos dias há o pagamento das compras efetuadas.

$$\text{CICLO DE CAIXA} = \text{PMR} + \text{PME} - \text{PMC}$$

Aponta o número de dias para que os recursos, aplicados nas atividades operacionais, leva para retornar ao caixa. Quanto maior o ciclo, maior a necessidade de capitais para manter as atividades.

7.4 AVALIAÇÃO DO CAPITAL DE GIRO

CAPITAL CIRCULANTE PRÓPRIO OU CAPITAL DE GIRO PRÓPRIO

O Capital de Giro Próprio (CGP) ou Capital Circulante Próprio (CCP) demonstra a falta ou o excesso de Patrimônio Líquido em relação ao Ativo Não Circulante (RLP + INV + IMOB + INTANG). Os recursos próprios usados para suprir necessidades de financiamento são denominados: “Capital de Giro Próprio”.

$$\text{CCP} = \text{CGP} = \text{PL} - \text{ANC}$$

Algumas razões são apontadas para que ocorram variações do CGP:

- Aumento do CGP: Aporte de capital e lucro do exercício (aumento do PL); redução na participação permanente em outras sociedades, venda de imobilizado e transferência de valores do realizável de longo prazo para o circulante (redução do ativo não circulante).



- Diminuição do CGP: descapitalização e prejuízos do exercício (diminuição do PL); aquisição de imobilizado, novos investimentos permanentes e vendas estoques de longo prazo (aumento do ativo não circulante).

CAPITAL CIRCULANTE LÍQUIDO OU CAPITAL DE GIRO LÍQUIDO

O Capital Circulante Líquido (CCL) ou Capital de Giro Líquido (CGL) indica a folga financeira da Entidade, ou seja, o excesso ou falta de Ativos Circulantes em relação às obrigações de curto prazo ou circulante.

$$CCL = CGL = AC - PC$$

Podemos ter as seguintes situações em relação ao CCL:

- a) $CCL > 0$
Neste caso, o ativo circulante é maior que o passivo circulante, implicando em índice de liquidez corrente maior que 1(um). Portanto: $AC - PC$
- b) $CCL = 0$
Ocorre quando o ativo circulante for igual ao passivo circulante, resultando em um índice de liquidez corrente igual a 1(um).
- c) $CCL < 0$
Teremos, então, um ativo circulante inferior ao passivo circulante, o que estará implicando também em um índice de liquidez corrente menor que 1(um).



EXERCÍCIOS



EXERCÍCIOS PRÁTICOS

1) Classifique as contas em (A) ATIVO, (P) PASSIVO e (PL) PATRIMONIO LÍQUIDO:

- () CAIXA
- () DUPLICATAS A PAGAR
- () BANCOS CONTA MOVIMENTO
- () CLIENTES
- () ENCARGOS SOCIAIS A RECOLHER
- () VEÍCULOS
- () DIVIDENDOS A PAGAR
- () LUCROS ACUMULADOS
- () INVESTIMENTOS PERMANENTES
- () ADIANTAMENTOS DE SALÁRIOS
- () FORNECEDORES
- () ADIANTAMENTO DE CLIENTES
- () IMPOSTOS A RECOLHER
- () CAPITAL SOCIAL
- () MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
- () EMPRÉSTIMOS A PAGAR

2) Identifique os casos de Situação Líquida a seguir:

a)

ATIVO		PASSIVO	
Estoques	30.000	Fornecedores	50.000
Clientes	30.000	Financiamentos	30.000
Veículos	20.000	PATRIMONIO LIQUIDO	
		Capital social	30.000
		Prejuízos acumulados	(30.000)
TOTAL	80.000	TOTAL	80.000

SITUAÇÃO LÍQUIDA: _____



b)

ATIVO		ASSIVO	
Bancos	25.000	Fornecedores	40.000
Contas a Receber	75.000		
		PATRIMONIO LIQUIDO	
		Capital social	60.000
TOTAL	100.000	TOTAL	100.000

SITUAÇÃO LÍQUIDA: _____

c)

ATIVO		PASSIVO	
Bancos	40.000	Aluguéis a pagar	60.000
Imóveis	50.000	INSS a Recolher	40.000
		PATRIMONIO LIQUIDO	
		Capital social	10.000
		Prejuízos acumulados	(20.000)
TOTAL	90.000	TOTAL	90.000

SITUAÇÃO LÍQUIDA: _____



3- Identifique as Características Qualitativas das Demonstrações Contábeis:

- (A) **Confiabilidade.**
- (B) **Comparabilidade.**
- (C) **Compreensibilidade.**
- (D) **Relevância.**

() As informações apresentadas nas demonstrações contábeis devem ser prontamente entendidas pelos usuários.

() As informações para serem úteis devem ser relevantes às necessidades dos usuários na tomada de decisões, ou seja, que possam influenciar as decisões econômicas dos usuários, ajudando-os a avaliar o impacto de eventos passados, presentes ou futuros ou confirmando ou corrigindo as suas avaliações anteriores.

() Para ser útil, a informação deve ser confiável, ou seja, deve estar livre de erros ou vieses relevantes e representar com propriedade aquilo que se propõe a demonstrar.

() A mensuração e apresentação dos efeitos financeiros de transações semelhantes e outros eventos devem ser feitas de modo consistente pela entidade, ao longo dos diversos períodos, e de modo consistente por entidades diferentes, capacitando, dessa forma, os usuários a realizarem comparações ao longo do tempo e com diferentes entidades a fim de avaliar, relativamente, a sua posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mutações na posição financeira.

4. Efetue os lançamentos das seguintes operações:

- a) Em 05/02 os sócios de uma empresa resolveram aportar recursos da ordem de \$ 200.000 da seguinte forma: \$100.000 em um caminhão de entregas e o restante em dinheiro;
- b) Em 10/02 compraram de mesas e cadeiras no valor de \$3.000 e um computador de \$2.000, sendo pagos 50% à vista e o restante através do aceite de uma duplicata para 30 dias;
- c) Em 11/02 abriram uma conta bancária no Banco Duro S/A com \$30.000;

5. A Empresa Ninhodourubu S/A apresentava em 01/12/19X0 os seguintes saldos das contas:



Duplicatas a pagar	\$ 15.000
Estoque	\$ 37.000
Veículos	\$ 30.000
Dupl. a receber	\$ 9.000
Bco. Cta. Movimento	\$ 30.000
Financiamento	\$ 30.000
Caixa	\$ 3.000
Fornecedores	\$ 24.000
Máquinas e Equip.	\$ 5.000
Contas a pagar	\$ 5.000
Capital Social	\$ 40.000

Durante o mês ocorreram as seguintes operações:

- Em 5/12 efetuaram o pagamento de uma parcela do financiamento no valor de \$10.000 e uma duplicata no valor de \$3.000 num único cheque;
- Em 10/12 efetuaram a venda de um veículo ao preço de custo de \$12.000 recebendo \$1.000 em espécie, \$10.000 na conta bancária e o restante em 30 dias;
- Em 18/12 obtiveram um empréstimo junto ao Banco no valor de \$20.000 para pagamento em 30 dias;
- Em 20/12 adquiriram uma máquina industrial no valor de \$6.000, móveis de escritório no valor de \$3.000 e um computador no valor de \$1.500 pagando 20% em cheque, 10% de sinal em espécie e o restante a pagar em duas parcelas iguais.

Considerando os saldos apresentados e a movimentação ocorrida no mês, elabore um Balanço patrimonial em 31/12/X0:

6. A empresa Cadeiruda Ltda. trabalha com compra e venda de cadeiras e teve a seguinte movimentação em setembro/2016:

Estoque Inicial em 01/09/2016: 30 unidades a R\$ 40,00 cada;
02/09/2016 = compra de 10 unidades a R\$ 42,00 cada;
03/09/2016 = venda de 3 unidades a R\$ 50,00 cada;
04/09/2016 = venda de 28 unidades a R\$ 45,00 cada;
05/09/2016 = compra de 5 unidades a R\$ 41,00 cada;
06/09/2016 = venda de 10 unidades a R\$ 48,00 cada.



Pede-se:

- a) Confeccionar a Ficha de controle de Estoque para o item acima, utilizando os métodos de controle PEPS, UEPS e CM;
- b) Comparar os três métodos, analisando o CMV e o EF de cada um;

7. Exercícios de Análise Horizontal e Vertical

PGCF - EXERCÍCIOS: ANÁLISE HORIZONTAL (AH) E VERTICAL (AV)
DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS

BALANÇO PATRIMONIAL EM \$

ATIVO	20XB	AH%	AV%	20XA	AV%
CIRCULANTE	1100			450	
DISPONÍVEL	200			150	
CLIENTES	300			100	
ESTOQUES	600			200	
NÃO CIRCULANTE	900			950	
RLP	100			50	
IMOBILIZADO	800			900	
TOTAL	2000			1400	
PASSIVO	20XB			20XA	
CIRCULANTE	900			500	
FORNECEDORES	500			300	
DIVIDENDOS	200			100	
EMPRÉSTIMOS	200			100	
NÃO CIRCULANTE	500			400	



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

FINANCIAMENTOS	500			400	
PATR. LIQUIDO	600			500	
CAPITAL	300			300	
RESERVAS	300			200	
TOTAL	2000			1400	

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

	20XB	AH%	AV%	20XA	AV%
RECEITA BRUTA DE VENDAS	1300			900	
CMV	800			600	
LUCRO BRUTO	500			300	
DESPESAS OPERACIONAIS	200			100	
LUCRO LIQUIDO	300			200	



ANÁLISE ECONÔMICO-FINANCEIRA DA CIA DOMPSA

INDICES	20XB	20XA
1) LIQUIDEZ		
GERAL $(AC + RLP)/(PC + ELP)$		
CORRENTE (AC/PC)		
SECA $(AC-Est.)/PC$		
IMEDIATA $(Dispon. /PC)$		
2) RENTABILIDADE E LUCRATIVIDADE		
GIRO DO ATIVO $(RB/ATIVO\ TOTAL)$		
MARGEM LIQUIDA $(LL/ROp. Liq.)$		
RENTAB. PL $(LL/PL\ médio - LL)$		
RETORNO SOBRE ATIVOS $(GIRO\ DO\ ATIVO \times MARGEM\ LÍQUIDA)$		
3) ESTRUTURA DE CAPITAL E ENDIVIDAMENTO		
PART. CAP. TERCEIROS OU ENDIV. GERAL $((PC+ELP)/ATIVO\ TOTAL)$		
ENDIV. CURTO PRAZO $PC/(PC+ELP)$		
IMOBILIZAÇÃO PL (AP/PL)		
IMOBILIZAÇÃO REC. TERC. $(AP/(PC+ELP))$		
4) ROTAÇÃO		
PME $(ESTOQUES\ médio \times 365/CMV)$		
PMR $(CLIENTES\ Médio \times 365/RB)$		
PMC $(FORNECEDORES\ médio \times 365/COMPRAS)$		
CICLO DE CAIXA $(CC = PMR+PME-PMC)$		
5) CAPITAL DE GIRO		
CAPITAL GIRO PRÓPRIO $(CCP = CGP= PL -ANC)$		
CAPITAL CIRC. LÍQUIDO $(CCL = AC - PC)$		

8. Qual a Sociedade empresária com melhor desempenho econômico-financeiro?

INDICADORES	FÓRMULAS	A	B	C	D	Média
LIQUIDEZ						
Corrente	$LC = AC / PC$	1,36	1,21	1,23	1,47	1,32
Seca	$LS = (AC - \text{estoq} - \text{desp. antec.}) / PC$	0,97	0,86	0,84	0,89	0,89
Grau de dependência de estoques	$\text{Estoques} / AC$	28%	28%	32%	37%	31%
Geral	$LG = (AC + ARLP) / (PC + PELP)$	1,19	1,03	1,16	1,09	1,12
Imediata	$LI = \text{Disponível} / PC$	0,41	0,4	0,22	0,22	0,31

ESTRUTURA DE CAPITAL/ENDIVIDAMENTO						
Endividamento Geral	$EG = (PC + PELP) / \text{Ativo}$	0,43	0,51	0,41	0,45	0,45
Composição do endividamento	$CE = PC / (PC + PELP)$	0,8	0,75	0,87	0,65	0,77
POSA	$POSA = (PC \text{ oneroso} + PELP \text{ oneroso}) / \text{Ativo}$	0,33	0,42	0,32	0,34	0,35
Imobilização do Patrimônio líquido	$IPL = AP \text{ imob} / PL$	0,62	0,67	0,71	0,60	0,65

RENTABILIDADE						
Retorno do ativo	$POA = (LL + DF \text{ liq.}) / \text{Ativo médio}$	16%	11%	3%	7%	9%
Retorno do patrimônio líquido	$RPL = LL / PL \text{ médio}$	19%	17%	1%	8%	11%



EXERCÍCIO EM CONJUNTO 1

Durante o exercício social de 20XA, realizou as seguintes operações:

1. Aquisição à vista de mercadorias no valor de R\$ 6.000 com incidência de 18% de ICMS. Assim, o valor do ICMS é de R\$ 1.080 e o das compras líquidas é de R\$ 4.920.
2. Venda total das mercadorias por R\$ 14.000, destacando-se, o ICMS (alíquota de 18%) de R\$ 2.520, ou seja, o valor das vendas líquidas de R\$ 11.480.
3. Gastos com pessoal no valor de R\$ 2.400.
4. Sendo R\$ 390 referentes a contribuições devidas ao INSS, e R\$ 2.010 referente a salários, férias, 13º. Salário, FGTS, etc.
5. Despesas administrativas correspondem ao consumo de energia elétrica, água e materiais de materiais de escritório no valor de R\$ 600.
6. O Imposto de Renda e a Contribuição Social são calculados à alíquota de 33% sobre o lucro líquido.

Balanco Patrimonial - 20X0			
Ativo	R\$	Passivo + PL	R\$
Circulante		Patrimônio Líquido	
Caixa/Bancos	20.000	Capital	20.000
Total	20.000	Total	20.000

Elabore a Demonstração do Valor Adicionado (DVA) do período.



DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO DO EXERCÍCIO DE 20XA

1-RECEITAS		
1.1. Vendas de mercadoria, produtos e serviços		
1.2. Provisão para devedores duvidosos		
1.3. Resultados não-operacionais		
2-INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS		
2.1. Materiais consumidos		
2.2. Outros custos de produtos e serviços vendidos		
2.3. Energia, serviços de terceiros e outras despesas operacionais		
3 - RETENÇÕES		
3.1. Depreciação, amortização e exaustão		
4 -VALOR ADICIONADO LÍQUIDO PRODUZIDO PELA ENTIDADE		
5 - VALOR ADICIONADO RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA		
5.1. Resultado de equivalência patrimonial e dividendos de investimento avaliado ao custo		
5.2. Receitas financeiras		
6 - VALOR ADICIONADO TOTAL A DISTRIBUIR		
7 - DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO	\$	%
7.1. Empregados		
7.2. Tributos		
7.3. Financiadores		
7.4. Juros sobre capital próprio e dividendos		
7.5. Lucros retidos/prejuízo do exercício		



EXERCÍCIO EM CONJUNTO 2

A partir dos dados contábeis fornecidos, elabore a **Demonstração de Fluxo de Caixa** (DFC) pelo método indireto e pelo direto. Inicialmente elabore de forma simplificada o Balanço, a DRE e o fluxo de caixa e, após as informações organizadas, confeccione o DFC pelos 2 métodos (INDIRETO e DIRETO).

Valores em milhares de R\$

Contas:	<u>saldo inicial(31/12/XA)</u>	<u>Final (31/12/XB)</u>
C.M.V		5.774
Vendas		7.698
Desp. Financeira		363
Duplicatas a Receber	0	2.039
Caixa	600	272
Capital Social	600	700
Fornecedores	0	50
Estoques	0	0
Lucro		X
Pagamento a Fornecedores		5.774
Recebimento de Clientes		5.446



MODELO PARA ELABORAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA

DEMONSTRATIVO DE RESULTADO	31/12/XA	31/12/XB
VENDAS		
CMV		
DESP FINANCEIRA		
RESULTADO		
BALANÇO	31/12/XA	31/12/XB
CAIXA		
DUPLIC. ATAS A RECEBER		
ESTOQUES		
FORNECEDORES		
CAPITAL SOCIAL		
LUCRO		
FLUXO DE CAIXA		
RECEBIMENTOS DE CLIENTES		
PAGAMENTO A FORNECEDORES		



MODELO DE FLUXO DE CAIXA: MÉTODO INDIRETO E DIRETO		
DFC INDIRETO	\$	\$
ATIV. OPERACIONAIS		
LUCRO LÍQUIDO		
Mais: Depreciação		
Aumento de Duplic. a receber		
Aumento de Fornecedores		
FLUXO NAS ATIV. OPERACIONAIS		
FLUXO NAS ATIV.DE INVESTIMENTO		
ATIV. DE FINANCIAMENTO		
Aumento de Capital		
FLUXO NAS ATIV. DE FINANCIAMENTO		
Total do Fluxo de Caixa do Período		
SALDO DE CAIXA EM XA		
SALDO DE CAIXA EM XB		
DFC DIRETO	\$	\$
ATIVIDADES OPERACIONAIS		
Recebimentos de Contas a Receber		
Pagamento a Fornecedores		
ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO		
Aumento de capital		
Pagamento de juros		
Total do Fluxo de Caixa do Período		
SALDO DE CAIXA EM XA		
SALDO DE CAIXA EM XB		



• **ESTUDO DE CASO**
(3,0 PONTOS)

• **CASO PRÁTICO DVA**
(1,0 PONTO)

-- MODELOS --



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

ESTUDO DE CASO 1: A Cia DOMPSA (3,0 Pontos): Será enviado por e-mail

MODELOS:

CIA PGCF

BALANÇO PATRIMONIAL					
ATIVO CIRCULANTE	31/10/20XA	Ajustes nov/XA	30/11/20XA	Ajustes dez/XA	31/12/20XA
Bancos					
Aplic. Financeiras					
Duplicatas a Receber					
PCLD (-)					
Tributos a compensar					
Estoques					
. Matéria-prima					
. Produtos acabados					
ATIVO NÃO CIRCULANTE					
Investimentos					
Investimento em controlada					
Ágio por rentabilidade futura (goodwill)					
Imobilizado					
Terrenos					
.Edificações					
.Móveis e Utensílios					
. Máquinas e Equipamentos					
Veículos					
. Depreciação Acumulada (-)					
Perda estimada por valor não recuperável					
		MBA/UFF - PGCF			89
TOTAL		www.uff.br/adm/pgcf			



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

BALANÇO PATRIMONIAL DA CIA PGCF EM 31/12/XA

Valores em R\$

ATIVO	PASSIVO
ATIVO CIRCULANTE DISPONIBILIDADES Bancos Aplic. Financeiras CLIENTES Duplicatas a Receber PCLD OUTROS CRÉDITOS Tributos a compensar ESTOQUES . Matéria-prima . Produtos acabados ATIVO NÃO CIRCULANTE INVESTIMENTOS Investimento em controlada Ágio por rentabilidade futura (goodwill) IMOBILIZADO Terrenos Edificações Móveis e Utensílios Máquinas e Equipamentos Veículos Depreciação Acumulada Perda estimada por valor não recuperável TOTAL	PASSIVO CIRCULANTE SALÁRIOS E ENCARGOS Salários e encargos sociais FORNECEDORES Fornecedores no país OBRIGAÇÕES FISCAIS Tributos a Recolher EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS Financiamento de curto prazo Encargos Fin. a transcorrer OUTRAS OBRIGAÇÕES Duplicatas Descontadas Encargos Fin. a Transcorrer PASSIVO NÃO CIRCULANTE Financiamento a longo prazo Encargos Fin. a transcorrer PATRIMÔNIO LÍQUIDO Capital Social Reserva de Lucros Lucros Acumulados (no ano) TOTAL

MBA/UFF - PGCF



DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DA CIA DOMPSA

Valores em R\$

	em 31/10/XA	em 30/11/XA	em 31/12/XA
RECEITA BRUTA DE VENDAS			
CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS			
LUCRO BRUTO			
DESPESAS OPERACIONAIS			
Depreciação			
Pessoal			
PCLD			
Desvalorização			
Receita de Aplicação Financeira			
LUCRO LÍQUIDO ANTES IRPJ			
IRPJ E CSL (34%)			
LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO			



CASO PRÁTICO 2 – DVA (1,0 Ponto): Será enviado por e-mail.
MODELO DE DVA

DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO DO EXERCÍCIO DE 20X1 (Em R\$)		
1-RECEITAS		
1.1. Vendas de mercadoria, produtos e serviços		
1.2. Provisão para devedores duvidosos		
1.3. Resultados não-operacionais		
2-INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS		
2.1. Materiais consumidos		
2.2. Outros custos de produtos e serviços vendidos		
2.3. Energia, serviços de terceiros e outras despesas operacionais		
2.4. Perda na realização de ativos		
3 - RETENÇÕES	-	
3.1. Depreciação, amortização e exaustão		
4 -VALOR ADICIONADO LÍQUIDO PRODUZIDO PELA ENTIDADE		
5 - VALOR ADICIONADO RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA	-	
5.1. Resultado de equivalência patrimonial e dividendos de investimento avaliado ao custo		
5.2. Receitas financeiras		
5.3. Aluguéis e <i>royalties</i>		
6 - VALOR ADICIONADO TOTAL A DISTRIBUIR		%
7 - DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO		
7.1. Empregados		



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

7.2. Tributos		
7.3. Financiadores		
7.4. Juros sobre capital próprio e dividendos		
7.5. Lucros retidos/prejuízo do exercício		



TRABALHO FINAL DE DISCIPLINA



TRABALHO FINAL (6,0 Pontos)

OBJETIVO DO TRABALHO

REALIZAR ANÁLISE ECONÔMICO-FINANCEIRA DE DUAS SOCIEDADES ANÔNIMAS DO MESMO SETOR DE ATIVIDADE, UTILIZANDO AS ÚLTIMAS TRÊS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

OS ELEMENTOS MÍNIMOS DO TRABALHO SÃO:

- 1) Aspectos Gerais do setor escolhido e o Contexto Operacional das Sociedades Empresárias analisadas;
- 2) Balanços Patrimoniais Consolidados e as Demonstrações do Resultado do Exercício;
- 3) Análise Vertical com comentários;
- 4) Análise Horizontal com comentários;
- 5) Memória de Cálculo dos índices econômico-financeiros utilizados;
- 6) Quadro comparativo de indicadores;
- 7) Análise econômico-financeira, contemplando os indicadores de Estrutura de capitais;
- 8) Análise econômico-financeira, contemplando os indicadores de Liquidez, Rentabilidade e Atividade (Rotação);
- 9) Conclusão;
- 10) Anexos e Bibliografia.

DATA DE ENTREGA: __/__/2019 (SÁBADO)

COMPOSIÇÃO: MÁXIMO DE 4 (QUATRO) COMPONENTES

MÍNIMO DE PÁGINAS: 40.



SOLUÇÃO DE EXERCÍCIOS

5. A Empresa Comércio S/A apresentava em 01/12/19X9 os seguintes saldos das contas:

Duplicatas a pagar	\$ 15.000
Estoque	\$ 37.000
Veículos	\$ 30.000
Dupl. a receber	\$ 9.000
Bco. Cta. Movimento	\$ 30.000
Financiamento	\$ 30.000
Caixa	\$ 3.000
Fornecedores	\$ 24.000
Máquinas e Equip.	\$ 5.000
Contas a pagar	\$ 5.000
Capital Social	\$ 40.000

Durante o mês ocorreram as seguintes operações:

- Em 5/12 efetuaram o pagamento de uma parcela do financiamento no valor de \$10.000 e uma duplicata no valor de \$3.000 num único cheque;
- Em 10/12 efetuaram a venda de um veículo ao preço de custo de \$12.000 recebendo \$1.000 em espécie, \$10.000 na conta bancária e o restante em 30 dias;
- Em 18/12 obtiveram um empréstimo junto ao Banco no valor de \$20.000 para pagamento em 30 dias;
- Em 20/12 adquiriram uma máquina industrial no valor de \$6.000, móveis de escritório no valor de \$3.000 e um computador no valor de \$1.500 pagando 20% em cheque, 10% de sinal em espécie e o restante a pagar em duas parcelas iguais.

Considerando os saldos apresentados e a movimentação ocorrida no mês, elabore um Balanço patrimonial:



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

	Saldo inicial	ATIVO	PASSIVO	AJUSTES	ATIVO	PASSIVO
Duplicatas a pagar	\$ 15.000		15.000	a (3.000)		12.000
Estoque	\$ 37.000	37.000			37.000	
Veículos	\$ 30.000	30.000		b (12.000)	18.000	
Dupl. a receber	\$ 9.000	9.000		b 1.000	10.000	
Bco. Cta. Mov.	\$ 30.000	30.000		a (13.000) b 10.000 c 20.000 d (2.100)	44.900	
Financiamento	\$ 30.000		30.000	a (10.000)		20.000
Caixa	\$ 3.000	3.000		b 1.000 d (1.050)	2.950	
Fornecedores	\$ 24.000		24.000			24.000
Máquinas e Equip.	\$ 5.000	5.000			5.000	
Contas a pagar	\$ 5.000		5.000	d 7.350		12.350
Capital Social	\$ 40.000		40.000			40.000
Empréstimo Banc.				c 20.000		20.000
Outros Imob.				d 10.500	10.500	
TOTAL	228.000	114.000	114.000		128.350	128.350

<i>Balço Patrimonial</i>			
ATIVO		PASSIVO	
Ativo Circulante	94.850	Passivo Circulante	88.350
Caixa	2.950	Fornecedores	24.000
Bancos	44.900	Duplicatas a Pagar	12.000
Duplicatas a Receber	10.000	Contas a Pagar	12.350
Estoque	37.000	Empréstimos Banc.	20.000
		Financiamento	20.000
Ativo Não Circulante	33.500	Passivo Não Circulante	
- Imobilizado	33.500		
Veículos	18.000		
Máq. Equip.	5.000	Patrimônio Líquido	40.000
Outros	10.500	Capital Social	40.000
Total do Ativo	128.350	Total do Passivo	128.350

EXERCÍCIO ACOMPANHADO 1

Durante o exercício social de 20XA, realizou as seguintes operações:

1. Aquisição à vista de mercadorias no valor de R\$ 6.000 com incidência de 18% de ICMS. Assim, o valor do ICMS é de R\$ 1.080 e o das compras líquidas é de R\$ 4.920.
2. Venda total das mercadorias por R\$ 14.000, destacando-se, o ICMS (alíquota de 18%) de R\$ 2.520, ou seja, o valor das vendas líquidas é de R\$ 11.480.
3. Gastos com pessoal no valor de R\$ 2.400.
4. Sendo R\$ 390 referente a contribuições devidas ao INSS, e R\$ 2.010 referente a salários, férias, 13º. Salário, FGTS, etc.
5. Despesas administrativas correspondem ao consumo de energia elétrica, água e materiais de materiais de escritório no valor de R\$ 600.
6. O Imposto de Renda e a Contribuição Social são calculados à alíquota de 33% sobre o lucro líquido.

EXERCÍCIO ACOMPANHADO 1

Balanco Patrimonial - 20X0			
Ativo	R\$	Passivo + PL	R\$
Circulante		Patrimônio Líquido	
Caixa/Bancos	20.000	Capital	20.000
Total	20.000	Total	20.000



PGCF - CONTABILIDADE EMPRESARIAL
Prof. Marcelo Adriano

Demonstração de Resultado - 20x1		R\$
Receita Bruta		14.000
(-) ICMS s/Vendas		(2.520)
(=) Vendas Líquidas		11.480
(-) Custo das mercadorias vendidas		(4.920)
(=) Lucro Bruto		6.560
(-) Despesas Operacionais		
Salários e encargos		(2.400)
Administrativas		(600)
(=) Lucro Antes do IR/CS		3.560
(-) IR/CS		(1.175)
(=) Lucro Líquido		2.385

Balanco Patrimonial - 20X0			
Ativo	R\$	Passivo + PL	R\$
Circulante		Circulante	
Caixa/Bancos	25.000	ICMS a pagar	1.440
		IR/CS a Pagar	1.175
		Patrimônio Líquido	
		Capital	20.000
		Lucros Acumulados	2.385
Total	25.000	Total	25.000

DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO DO EXERCÍCIO DE 20X1		
1-RECEITAS		14.000
1.1. Vendas de mercadoria, produtos e serviços		14.000
1.2. Provisão para devedores duvidosos		
1.3. Resultados não-operacionais		
2-INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS		6.600
2.1. Materiais consumidos		
2.2. Outros custos de produtos e serviços vendidos		6.000
2.3. Energia, serviços de terceiros e outras despesas operacionais		600
2.4. Perda na realização de ativos		
3 - RETENÇÕES		-
3.1. Depreciação, amortização e exaustão		
4 -VALOR ADICIONADO LÍQUIDO PRODUZIDO PELA ENTIDADE		7.400
5 - VALOR ADICIONADO RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA		-
5.1. Resultado de equivalência patrimonial e dividendos de investimento avaliado ao custo		
5.2. Receitas financeiras		
5.3. Aluguéis e royalties		
6 - VALOR ADICIONADO TOTAL A DISTRIBUIR	7.400	%
7 - DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO	7.400	100,0%
7.1. Empregados	2.010	27,2%
7.2. Tributos	3.005	40,6%
7.3. Financiadores	-	0,0%
7.4. Juros sobre capital próprio e dividendos	-	0,0%
7.5. Lucros retidos/prejuízo do exercício	2.385	32,2%

EXERCÍCIO ACOMPANHADO 2 - DFC

- A partir dos dados contábeis fornecidos, elabore a Demonstração de Fluxo de Caixa pelo método indireto e pelo direto;
- Inicialmente elabore de forma simplificada o Balanço, a DRE e o fluxo de caixa;
- Após as informações organizadas, confeccione o DFC pelos 2 métodos.

Dados :

Contas:	<u>saldo inicial(31/12/XA)</u>	<u>Final (31/12/XB)</u>
■ C.M.V		5.774
Vendas		7.698
Desp. Financeira		363
■ Duplicatas a Receber	0	2.039
Caixa	600	272
Capital Social	600	700
Fornecedores	0	50
Estoques	0	0
Lucro		X
■ Pagamento a Fornecedores		5.724
Recebimento de Clientes		5.659

PREPARO

DEMONSTRATIVO DE RESULTADO	31/12/XA	31/12/XB
VENDAS		7.698
CMV		- 5.774
DESP FINANCEIRA		- 363
RESULTADO		1.561
BALANÇO	31/12/XA	31/12/XB
CAIXA	600	272
DUPLIC. ATAS A RECEBER	-	2.039
ESTOQUES	-	-
FORNECEDORES	-	50
CAPITAL SOCIAL	600	700
LUCRO		1.561
FLUXO DE CAIXA		
RECEBIMENTOS DE CLIENTES		5.659
PAGAMENTO A FORNECEDORES		5.724

DFC INDIRETO
ATIV. OPERACIONAIS
LUCRO LÍQUIDO
Mais: Depreciação
Aumento de Duplic. a receber
Aumento de Fornecedores
FLUXO NAS ATIV. OPERACIONAIS
FLUXO NAS ATIV. DE INVESTIMENTO
ATIV. DE FINANCIAMENTO
Aumento de Capital
FLUXO NAS ATIV. DE FINANCIAMENTO
Total do Fluxo de Caixa do Período
SALDO DE CAIXA EM XA
SALDO DE CAIXA EM XB

DFC DIRETO
ATIVIDADES OPERACIONAIS
Recebimentos de Contas a Receber
Pagamento a Fornecedores
ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO
Aumento de capital
Pagamento de juros
Total do Fluxo de Caixa do Período
SALDO DE CAIXA EM XA
SALDO DE CAIXA EM XB

Solução

DEMONSTRATIVO DE RESULTADO	31/12/XA	31/12/XB
VENDAS		7.698
CMV		- 5.774
DESP FINANCEIRA		- 363
RESULTADO		1.561
BALANÇO	31/12/XA	31/12/XB
CAIXA	600	272
DUPLIC. ATAS A RECEBER	-	2.039
ESTOQUES	-	-
FORNECEDORES	-	50
CAPITAL SOCIAL	600	700
LUCRO		1.561
FLUXO DE CAIXA		
RECEBIMENTOS DE CLIENTES		5.659
PAGAMENTO A FORNECEDORES		5.724

DFC INDIRETO		
ATIV. OPERACIONAIS		
LUCRO LÍQUIDO	1.561	
Mais: Depreciação	0	
Aumento de Duplic. a receber	- 2.039	
Aumento de Fornecedores	50	
FLUXO NAS ATIV. OPERACIONAIS		- 428
FLUXO NAS ATIV. DE INVESTIMENTO	-	0
ATIV. DE FINANCIAMENTO		
Aumento de Capital	100	
FLUXO NAS ATIV. DE FINANCIAMENTO		100
Total do Fluxo de Caixa do Período		- 328
SALDO DE CAIXA EM XA		600
SALDO DE CAIXA EM XB		272
		-328
DFC DIRETO		
ATIVIDADES OPERACIONAIS		-65
Recebimentos de Contas a Receber	5.659	
Pagamento a Fornecedores	- 5.724	
ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO		-263
Aumento de capital	100	
Pagamento de juros	-363	
Total do Fluxo de Caixa do Período		-328
SALDO DE CAIXA EM XA		600
SALDO DE CAIXA EM XB		272
		-328

ANEXOS: SLIDES

a) DINÂMICA CONTÁBIL – Registro de operações contábeis

(1º)

DINÂMICA CONTÁBIL			
Em 31/12/XA – situação inicial (Integralização de Capital Social)			
ATIVO	500	PASSIVO	500
Banco	500		
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		Capital	500

(2º)

DINÂMICA CONTÁBIL			
1º - Em Jan/XB: Aquisição de Galpão (500 rec. Próprios + 700 rec. Terceiros)			
ATIVO	1700	PASSIVO	1700
Banco	500		
Ativo Permanente			
Galpão	1200	Financiamento (CP)	700
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		Capital	1000

(3º)

DINÂMICA CONTÁBIL			
1º - Em Fev/XB: Compra de mercadorias à vista (400)			
ATIVO	1700	PASSIVO	1700
Banco	100		
Mercadorias	400		
Ativo Permanente		Financiamento (CP)	700
Galpão	1200		
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		Capital	1000

(4º)

DINÂMICA CONTÁBIL			
1º - Em Fev/XB: depreciação do imóvel (4% ao ano = 0,333% ao mês)			
ATIVO	1696	PASSIVO	1696
Banco	100		
Mercadorias	400		
Ativo Permanente		Financiamento (CP)	700
Galpão	1200		
Depreciação acumulada	(4)	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		Capital	1000
		Despesa depreciação	(4)

(5º)

DINÂMICA CONTÁBIL			
1º - Em Mar/XB: venda de todo estoque por \$ 800, sendo metade a prazo			
ATIVO	2092	PASSIVO	2092
Banco	500	Financiamento (CP)	700
Duplicatas a receber	400		
Mercadorias		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Ativo Permanente		Capital	1000
Galpão	1200	Despesa depreciação	(8)
Depreciação acumulada	(8)	Receita CMV	800 (400)

(6º)

DINÂMICA CONTÁBIL			
1º - Em Mar/XB: pagamento de metade da dívida			
ATIVO	1742	PASSIVO	1742
Banco	150	Financiamento (CP)	350
Duplicatas a receber	400		
Mercadorias		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Ativo Permanente		Capital	1000
Galpão	1200	Despesa depreciação	(8)
Depreciação acumulada	(8)	Receita CMV	800 (400)

SEGREGAÇÃO: CURTO E LONGO PRAZO

- **Curto Prazo** → 12 meses seguintes à data do Balanço (conceito geral)
- **Longo Prazo** → acima de 12 meses à data do Balanço



Grau de Liquidez – Decrescente: os itens de maior liquidez são classificados em primeiro plano e os de menor liquidez aparecem em último lugar

DINÂMICA CONTÁBIL

1ª PARTE: TRANSAÇÕES CONTÁBEIS EM 2018;

2ª PARTE: PLANILHAS DE REGISTROS CONTÁBEIS;

3ª PARTE: BALANÇO PATRIMONIAL EM 31/12/18

4ª PARTE: DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2018

1ª PARTE: TRANSAÇÕES CONTÁBEIS EM 2018

(1) DISPONIBILIDADES/APLICAÇÃO FINANCEIRA:

- (a) Em 31/12/2017 → Saldo Bancário no valor de R\$ 1.150.000,00 por integralização de Capital Social;
- (b) Em 01/01/18 → Aplicação no valor de R\$ 12.000,00;
- (c) Em 31/01/18 → Apropriação dos juros (1%) de R\$ 120,00;
- (d) Em 01/02/18 → Resgate parcial da aplicação financeira no valor de R\$ 7.000,00.

(2) DIREITOS REALIZÁVEIS NO CURSO DO EXERCÍCIO SOCIAL SUBSEQUENTE:

- (a) Em 05/02/18 → Compra de Mercadorias a vista (cheque) no valor de R\$ 200.000,00;
- (b) Em 10/02/18 → Vendas de todo estoque de Mercadorias a Prazo no valor de R\$ 500.000,00;
- (c) Em 15/02/18 → Recebimento de R\$ 50.000,00 das vendas;
- (d) Em 28/02/18 → Tendo em vista a expectativa de não recebimento de determinadas vendas, foi feita Provisão para créditos de liquidação duvidosa no valor de R\$ 30.000,00;
- (e) Em 10/03/18 → Baixa de um título considerado incobrável no valor de R\$ 10.000,00;
- (f) Em 01/04/18 → Recebimento de vendas no valor de R\$ 440.000,00;
- (g) Em 01/04/18 → Reversão de PCLD.

(3) DESCONTO DE DUPLICATAS

- (a) Em 01/04/18 → Compra de mercadorias a vista por \$ 50.000,00;
- (b) Em 01/04/18 → Venda de todo o estoque por \$ 100.000,00 a prazo (120 dias);
- (c) Em 01/04/18 → Desconto junto ao Banco Alfa: \$ 100.000,00 c/ 10% desconto ref. 4 meses (venc. 31/07/18);
- (d) Em 30/04/18 → Apropriação dos juros (1º mês);
- (e) Em 31/07/18 → Qdo Cliente honrar dívida (após 4 meses); **ou**
- (e1) Em 31/07/18 → Qdo Cliente não honrar dívida (após 4 meses).

(4) TRIBUTOS A COMPENSAR (apuração de créditos e débitos)

- (a) Em 01/08/18 → Compra de Mercadorias a vista (\$ 200.000,00), com ICMS a recuperar no valor de \$ 34.000,00 (17%);
- (b) Em 05/08/18 → Venda a vista de todo saldo de Mercadorias por \$ 400.000,00 com ICMS de 17%;
- (c) Em 15/08/18 → Pagamento de ICMS com a compensação do respectivo crédito.

(5) ESTOQUES

- (a) Em 16/08/18 → Compra a prazo de mercadorias para revenda no valor de R\$ 100.000,00;
- (b) Em 20/08/18 → Venda a vista de todo saldo de Mercadorias por \$ 200.000, com ICMS de 17%;
- (c) Em 15/09/18 → Recebimento em cheque de R\$ 200.000,0 ref. vendas a prazo;
- (d) Em 15/09/18 → Pagamento de ICMS com a compensação do respectivo crédito.

(6) DESPESAS ANTECIPADAS

- (a) Em 31/09/18 → Pagamento do seguro para o exercício de 2018/2014 no valor de R\$ 60.000,00;
- (b) Em 31/10/18 → Apropriação mensal de 1/12 avos do seguro pago no valor de R\$ 5.000,00.

(7) AJUSTE A VALOR PRESENTE

- (a) Em 30/11/18 → A Cia realizou uma venda a prazo, de forma prefixada, no valor de R\$ 10.000,00. A taxa de juros de juros é de 2% ao mês e o valor da transação será recebido daqui a 14 meses;
- (b) Em 31/12/18 → Apropriação da Receita de juros a apropriar ref. ao 1º mês (dez/18).

(8) INVESTIMENTOS/ EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

- (a) Em 30/11/18 → Aquisição de participação Societária sem ágio (40% do capital da Investida – BETA S/A) no valor de \$ 80.000,00 (PL da investida era de \$ 200.000,00);
- (b) Em 10/12/18 → Apuração da Equivalência Patrimonial na Investidora (PL da investida/BETA S/A passou a ser \$ 230.000,00 em decorrência do lucro apurado).

(9) INVESTIMENTOS/ MAIS-VALIA E GOODWILL

- (a) Em 10/12/18 → Aquisição a vista de participação Societária com ágio (*Goodwill*) e mais-valia (40% do capital da Investida – TETA S/A) no valor total de R\$ 72.000,00, sendo o valor do *Goodwill* de R\$ 4.000,00 e o valor da Mais-Valia de R\$ 8.000,00.

(10) IMOBILIZADO/DEPRECIAÇÃO

- (a) Em 10/12/18 → Aquisição a vista de veículos para a área de vendas da empresa no valor de R\$ 120.000,00;
- (b) Em 31/12/18 → Depreciação mensal de 1/60 avos do veículo no valor de R\$ 2.000,00.

(11) IMOBILIZADO/IMPAIRMENT

- (a) Em 31/12/18 → Foi realizado o teste de *impairment* para o ativo imobilizado (Veículos) com registro de provisão para perdas. O Valor em uso apurado foi de \$ 105.000,00 e o valor líquido de venda foi de \$ 110.000,00.

(12) FORNECEDORES

- (a) Em 31/12/18 → Compra à prazo de Material para consumo no valor de R\$ 20.000,00.

(13) EMPRÉSTIMOS/FINACIAMENTOS – AJUSTE A VALOR PRESENTE

- (a) Em 31/12/18→ A Cia ABC financiou um equipamento no valor de R\$ 50.157,00, em 5 parcelas anuais de R\$ 10.031,40. A taxa de juros contratada na operação foi de 20% a.a. Então, o Valor Presente da transação é de R\$ 30.000,00.(PMT=10.031,40; N=5; i=20; PV=X). Logo, o A.V.P é de R\$ 20.157,00.

(14) TRIBUTOS A RECOLHER - IRPJ/CSL

- (a) Em 31/12/18 → Apuração e registro dos Tributos a recolher do período (IRPJ/CSL).

(15) DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS

- (a) Em 31/12/18 → Distribuído o saldo de Lucros Acumulados em Reserva de Lucros (50%) e Dividendos a pagar (50%).

2ª PARTE: PLANILHAS DE REGISTROS CONTÁBEIS

(1) DISPONIBILIDADES/APLICAÇÃO FINANCEIRA

ATIVO	\$	PASSIVO	\$

(2) DIREITOS REALIZÁVEIS NO CURSO DO EXERCÍCIO SOCIAL SUBSEQUENTE

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
BANCOS			
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
		PATRIMONIO LÍQUIDO	
		CAPITAL SOCIAL	
		RECEITA FINANCEIRA	

(3) DESCONTO DE DUPLICATAS

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
BANCOS			
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
(-) PCLD			
MERCADORIAS			
		PATRIMONIO LÍQUIDO	
		CAPITAL SOCIAL	
		RECEITA FINANCEIRA	
		RECEITA VENDAS	
		CMV	
		DESP.PCLD	
		REVERSÃO PCLD	
		DESP. FINANCEIRAS (JUROS)	

(4) TRIBUTOS A COMPENSAR (apuração de créditos e débitos)

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
BANCOS		DUPLICATAS DESCONTADAS	
		ENCARGOS FIN A TRANSC.	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
MERCADORIAS			
		PATRIMONIO LÍQUIDO	
		CAPITAL SOCIAL	
		RECEITA FINANCEIRA	
		RECEITA VENDAS	
		CMV	
		DESP.PCLD	
		REVERSÃO PCLD	

(5) ESTOQUES

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
BANCOS		ICMS A RECOLHER	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
ICMS A RECUPERAR			
MERCADORIAS			
		PATRIMONIO LÍQUIDO	
		CAPITAL SOCIAL	
		RECEITA FINANCEIRA	
		RECEITA VENDAS	
		CMV	
		DESP.PCLD	
		REVERSÃO PCLD	
		ICMS S/ VENDAS	

(6) DESPESAS ANTECIPADAS

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
BANCOS		FORNECEDORES	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
		PATRIMONIO LÍQUIDO	
		CAPITAL SOCIAL	
		RECEITA FINANCEIRA	
		RECEITA VENDAS	
		CMV	
		DESP.PCLD	
		REVERSÃO PCLD	
		ICMS S/ VENDAS	

(7) AJUSTE A VALOR PRESENTE

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
BANCOS		FORNECEDORES	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
DESPESAS ANTECIPADAS			
		PATRIMONIO LÍQUIDO	
		CAPITAL SOCIAL	
		RECEITA FINANCEIRA	
		RECEITA VENDAS	
		CMV	
		DESP.PCLD	
		REVERSÃO PCLD	
		ICMS S/ VENDAS	

(8) INVESTIMENTOS/ EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
BANCOS		FORNECEDORES	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
DESPESAS ANTECIPADAS			
NÃO CIRCULANTE		NÃO CIRCULANTE	
DUPLICATAS A RECEBER		PATRIMONIO LÍQUIDO	
		CAPITAL SOCIAL	
		RECEITA FINANCEIRA	
		RECEITA VENDAS	
(-) AVP		CMV	
		DESP.PCLD	
		REVERSÃO PCLD	
		ICMS S/ VENDAS	
		DESP. SEGUROS	

(9) INVESTIMENTOS/ MAIS-VALIA E GOODWILL

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
BANCOS		FORNECEDORES	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
DESPESAS ANTECIPADAS			
NÃO CIRCULANTE		NÃO CIRCULANTE	
DUPLICATAS A RECEBER		PATRIMONIO LÍQUIDO	
(-) AVP		CAPITAL SOCIAL	
		RECEITA FINANCEIRA	
INVESTIMENTO BETA S/A		RECEITA VENDAS	
		CMV	
		DESP.PCLD	
		REVERSÃO PCLD	
		ICMS S/ VENDAS	
		DESP. SEGUROS	
		RECEITA EQUIV PATRIMONIAL	

(10) IMOBILIZADO/DEPRECIAÇÃO

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
BANCOS		FORNECEDORES	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
DESPESAS ANTECIPADAS			
NÃO CIRCULANTE			
DUPLICATAS A RECEBER		NÃO CIRCULANTE	
(-) AVP		PATRIMONIO LÍQUIDO	
INVESTIMENTO BETA S/A		CAPITAL SOCIAL	
		RECEITA FINANCEIRA	
INVESTIMENTO TETA		RECEITA VENDAS	
. CUSTO		CMV	
. GOODWILL		DESP.PCLD	
. MAIS-VALIA		REVERSÃO PCLD	
		ICMS S/ VENDAS	
		DESP. SEGUROS	
		RECEITA EQUIV PATRIMONIAL	

(11) IMOBILIZADO/IMPAIRMENT

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
BANCOS		FORNECEDORES	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
DESPESAS ANTECIPADAS			
NÃO CIRCULANTE			
DUPLICATAS A RECEBER			
(-) AVP		NÃO CIRCULANTE	
		PATRIMONIO LÍQUIDO	
INVESTIMENTO BETA S/A		CAPITAL SOCIAL	
INVESTIMENTO TETA		RECEITA FINANCEIRA	
. CUSTO		RECEITA VENDAS	
. GOODWILL		CMV	
. MAIS-VALIA		DESP.PCLD	
IMOBILIZADO (VEÍCULOS)		REVERSÃO PCLD	
(-) DEPRECIAÇÃO ACUMULADA		ICMS S/ VENDAS	
		DESP. SEGUROS	
		RECEITA EQUIV PATRIMONIAL	
		DESP. DEPRECIAÇÃO	

(12) FORNECEDORES

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
BANCOS		FORNECEDORES	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
DESPESAS ANTECIPADAS			
NÃO CIRCULANTE			
DUPLICATAS A RECEBER			
(-) AVP		NÃO CIRCULANTE	
		PATRIMONIO LÍQUIDO	
INVESTIMENTO BETA S/A		CAPITAL SOCIAL	
INVESTIMENTO TETA		RECEITA FINANCEIRA	
. CUSTO		RECEITA VENDAS	
. GOODWILL		CMV	
. MAIS-VALIA		DESP.PCLD	
IMOBILIZADO (VEÍCULOS)		REVERSÃO PCLD	
(-) DEPRECIAÇÃO ACUMULADA		ICMS S/ VENDAS	
(-) PROV. PARA PERDA DESVAL.		DESP. SEGUROS	
		RECEITA EQUIV PATRIMONIAL	
		DESP. DEPRECIAÇÃO	
		DESP. PERDA DESVALORIZAÇÃO	

(13) EMPRÉSTIMOS/FINANCIAMENTOS – AJUSTE A VALOR PRESENTE

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
BANCOS		FORNECEDORES	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
DUPLICATAS A RECEBER			
DESPESAS ANTECIPADAS			
ESTOQUES			
NÃO CIRCULANTE			
DUPLICATAS A RECEBER		NÃO CIRCULANTE	
(-) AVP		PATRIMONIO LÍQUIDO	
		CAPITAL SOCIAL	
INVESTIMENTO BETA S/A		RECEITA FINANCEIRA	
		RECEITA VENDAS	
INVESTIMENTO TETA		CMV	
. CUSTO		DESP.PCLD	
. GOODWILL		REVERSÃO PCLD	
. MAIS-VALIA		ICMS S/ VENDAS	
IMOBILIZADO (VEÍCULOS)		DESP. SEGUROS	
(-) DEPRECIAÇÃO ACUMULADA		RECEITA EQUIV PATRIMONIAL	
(-) PROV. PARA PERDA DESVAL.		DESP. DEPRECIAÇÃO	
		DESP. PERDA DESVALORIZAÇÃO	

(14) TRIBUTOS A RECOLHER - IRPJ/CSL

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
BANCOS		FORNECEDORES	
		FINANCIAMENTOS	
		ENCARGOS FIN A APROPRIAR	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS		NÃO CIRCULANTE	
DUPLICATAS A RECEBER		FINANCIAMENTOS	
		(-) ENCARGOS FIN. A APROPRIAR	
DESPESAS ANTECIPADAS			
ESTOQUES			
NÃO CIRCULANTE		PATRIMONIO LÍQUIDO	
DUPLICATAS A RECEBER		CAPITAL SOCIAL	
(-) AVP		RECEITA FINANCEIRA	
		RECEITA VENDAS	
INVESTIMENTO BETA S/A		CMV	
		DESP.PCLD	
INVESTIMENTO TETA		REVERSÃO PCLD	
. CUSTO		ICMS S/ VENDAS	
. GOODWILL		DESP. SEGUROS	
. MAIS-VALIA		RECEITA EQUIV PATRIMONIAL	
IMOBILIZADO (EQUIPAMENTO)		DESP. DEPRECIAÇÃO	
IMOBILIZADO (VEÍCULOS)		DESP. PERDA DESVALORIZAÇÃO	
(-) DEPRECIAÇÃO ACUMULADA			
(-) PROV. PARA PERDA DESVAL.			

(15) DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
BANCOS		FORNECEDORES	
		FINANCIAMENTOS	
		ENCARGOS FIN A APROPRIAR	
		IRPJ/CSL A PAGAR	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS		NÃO CIRCULANTE	
DUPLICATAS A RECEBER		FINANCIAMENTOS	
DESPESAS ANTECIPADAS		(-) ENCARGOS FIN. A APROPRIAR	
ESTOQUES			
NÃO CIRCULANTE		PATRIMONIO LÍQUIDO	
DUPLICATAS A RECEBER		CAPITAL SOCIAL	
(-) AVP		RECEITA FINANCEIRA	
		RECEITA VENDAS	
		CMV	
INVESTIMENTO BETA S/A		DESP.PCLD	
		REVERSÃO PCLD	
INVESTIMENTO TETA		ICMS S/ VENDAS	
. CUSTO		DESP. SEGUROS	
. GOODWILL		RECEITA EQUIV PATRIMONIAL	
. MAIS-VALIA		DESP. DEPRECIAÇÃO	
IMOBILIZADO (EQUIPAMENTO)		DESP. PERDA DESVALORIZAÇÃO	
IMOBILIZADO (VEÍCULOS)		DESP. IRPJ/CSL	
(-) DEPRECIAÇÃO ACUMULADA			
(-) PROV. PARA PERDA DESVAL.			

BALANÇO PATRIMONIAL EM 31/12/2018

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
BANCOS		FORNECEDORES	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS		TRIBUTOS A RECOLHER	
DUPLICATAS A RECEBER		DIVIDENDOS A PAGAR	
ESTOQUES		FINANCIAMENTO	
DESPESAS ANTECIPADAS		(-) ENCARGOS FIN.A APROPRIAR	
NÃO CIRCULANTE		NÃO CIRCULANTE	
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO		FINANCIAMENTO	
DUPLICATAS A RECEBER		(-) ENCARGOS FIN. A APROPRIAR	
(-) AVP			
INVESTIMENTOS			
CUSTO		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
GOODWILL		CAPITAL SOCIAL	
MAIS-VALIA		RESERVA DE LUCROS	
IMOBILIZADO			
CUSTO			
(-) DEPRECIAÇÃO ACUM.			
(-) PROVISÃO PARA PERDA			

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO - EXERCÍCIO 2018

Em R\$

Receita de Vendas	
(-) deduções sobre vendas	
(=) Receita Líquida de Vendas	
CMV	
(=) Lucro Bruto	
Resultado Operacional	
Desp. Fin.	
Desp. Seg.	
Desp. Deprec.	
Desp. PCLD	
Despesa perda por desvalorização	
Reversão PCLD	
Rec. Equiv. Patrimonial	
Rec. Financeira	
(=) Resultado antes do IRPJ/CSL	
Desp. IRPJ/CSL	
(=) Lucro do Período	