Curso

Estruturação das

Demonstrações

Contábeis

Contador Salézio Dagostim

salezio@dagostim.com.br

Os conceitos dos elementos que compõem as Demonstrações Contábeis

Prof . Salézio Dagostim

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) passou a conceituar os elementos que compõem as demonstrações contábeis e a forma de elaborá-las, não mais de acordo com as normas legais brasileiras, mas de acordo com as normas editadas pela IFRS - International Financial Reporting Standards, aqui chamadas de Normas Internacionais de Informações Financeiras ou de Normas Internacionais de Contabilidade. É importante registrar que estas normas são revisadas pelo IASB - International Accounting Standards Board, em português, Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade.

Esse procedimento caracteriza indisciplina jurídica, pois, no Brasil, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

O Conselho Federal de Contabilidade criou um comitê apenas com o objetivo de traduzir e validar as normas da IFRS, que denominou de “Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)”, dando respaldo às normas editadas por aquele órgão particular.

Esta insistência em obrigar os profissionais contábeis a cumprirem as normas da IFRS para todos os tipos de pessoas jurídicas se dá porque o Conselho Federal de Contabilidade é membro destas e de outras entidades particulares sediadas fora do Brasil, e paga milhões de reais do dinheiro dos profissionais contábeis para justificar a sua manutenção como membro.

Portanto, por não haver um tratado internacional que obrigue os países a adotarem um mesmo padrão de informações contábeis, não há um padrão único de contabilidade no mundo. Cada país adota a sua própria contabilidade. Em alguns países, porém, os padrões são os mesmos, principalmente nos países em que a Lei não estabelece as normas contábeis.

Aqui, no Brasil, o termo “contabilidade internacional” quer dizer “contabilidade segundo as normas da IFRS”.

Onde inserir as contas devedoras e credoras nas Demonstrações Contábeis

Débito	Crédito
Demonstração Financeira/Patrimonial	
ATIVO	PASSIVO
Demonstração de Atividade	
<p>Para cada atividade desenvolvida pela pessoa jurídica, é necessário que ela tenha um centro de custo correspondente.</p> <p><u>Custos (conta com saldo devedor):</u> São alocados neste grupo os gastos necessários para adquirir as mercadorias que serão revendidas ou os gastos necessários para a produção de bens ou de serviços.</p>	
Demonstração Econômica	
DESPESAS	RECEITAS

Conceitos

Prof . Salézio Dagostim

LEGISLAÇÃO FEDERAL	CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE <i>(Resolução CFC nº 1.285/10)</i> <u>Conceitos segundo a IFRS</u>
<p style="text-align: center;">ATIVO</p> <p>§ 1º do art. 178 da Lei 6.404/76 <i>No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos [...].</i></p> <p>Interpretação: <u>Grau</u> significa a relação entre uma conta e outra; e, <u>Liquidez</u> é a facilidade de converter a “coisa” que temos em dinheiro (“coisas” que geram fluxo de caixa; “coisas” que podem ser objeto de troca; “coisas” que alguém pode ter interesse em possuir).</p>	<p style="text-align: center;">ATIVO</p> <p>Recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados do qual se esperam benefícios econômicos futuros para a entidade.</p> <p>Comentário: Este conceito é contestado pelos seguintes motivos:</p> <p>1) <u>Recursos controlados pela entidade</u>: Nem todos os recursos controlados fazem parte do Patrimônio Bruto da pessoa jurídica. Um bem locado pela pessoa jurídica, por exemplo, pode ser controlado pela entidade, mas não ter liquidez, porque não pode ser vendido ou transferido a terceiros.</p> <p>2) <u>Na frase “se esperam benefícios econômicos futuros”</u>: <u>Benefício</u> significa receber vantagens, benesses, privilégios. <u>Econômico</u> é onde se situam os elementos próprios da produção e distribuição dos bens corpóreos e incorpóreos, ou seja, produção e circulação das riquezas.</p> <p>Assim sendo, nem todo ativo trará benefícios econômicos. Muitos não geram lucros, e, sim, prejuízos. E os valores a receber são recebidos, na maioria, pelo valor de face, sem juros e sem descontos.</p>
<p style="text-align: center;">DESPESAS</p> <p>Se para ser ativo, aquilo que se tem precisa ter liquidez; <u>para ser despesa</u>, aquilo que se tem não pode possuir liquidez.</p> <p>Art. 47 da Lei 4.506/64: <i>São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.</i></p>	<p style="text-align: center;">DESPESAS</p> <p>Redução de benefícios econômicos durante o período contábil, na forma de saídas ou redução de ativos ou inclusão de passivos que resultam em reduções no Patrimônio Líquido, com exceção daqueles relativos à distribuição de capital ou lucros a proprietários.</p>
<p style="text-align: center;">CUSTOS</p> <p>Todos os gastos necessários para a produção de bens ou serviços. Os artigos 289 e 290 do Decreto nº 3.000/99 definem quais os gastos que compõem os custos.</p> <p>A MP 627, de 11/11/2013, autoriza a incluir como “custos” os juros e encargos associados a empréstimos contraídos para financiar a aquisição, construção ou produção de bens classificados como estoques de longa maturação, propriedade para investimentos, imobilizado ou intangível.</p>	<p style="text-align: center;">CUSTOS</p> <p>O custo dos estoques deve compreender todos os custos de aquisição, transformação e outros custos incorridos para trazer os estoques ao seu local e condição de consumo ou venda. (NBCTG 1.000, aprovado pela Resolução CFC nº 1.418/12).</p>
<p style="text-align: center;">PASSIVO</p> <p>Obrigações da companhia (Art. 180 da Lei 6.404/76).</p>	<p style="text-align: center;">PASSIVO</p> <p>É uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos (Resolução CFC nº 1.285/10).</p>
<p style="text-align: center;">RECEITA</p> <p>Se o Passivo corresponde aos créditos que geram obrigações para a pessoa jurídica, logo, <u>Receita</u> são os créditos que não geram obrigações para a pessoa jurídica.</p>	<p style="text-align: center;">RECEITA</p> <p>Aumento de benefícios econômicos durante o período contábil na forma de entrada ou aumentos de ativos ou redução de passivos que resultam em aumento no Patrimônio Líquido, com exceção daqueles relativos a contribuições de capital feitas por proprietários.</p>

Estrutura do Balanço Patrimonial

Legislação Federal Arts. 178 e 179 da Lei 6.404/76	Conselho F. de Contabilidade Resolução CFC nº 1418/12
<p style="text-align: center;">ATIVO</p> <p><u>CIRCULANTE</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Disponibilidades Direitos Realizáveis Despesas do Exercício Seguinte <p><u>NÃO CIRCULANTE</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Realizável a Longo Prazo Investimentos Imobilizado Intangível 	<p style="text-align: center;">ATIVO</p> <p><u>CIRCULANTE</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Caixa e Equivalente de Caixa Contas a Receber Estoques Outros Créditos <p><u>NÃO CIRCULANTE</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Contas a receber Investimentos Imobilizado Intangível
<p style="text-align: center;">PASSIVO</p> <p><u>CIRCULANTE</u></p> <p><u>NÃO CIRCULANTE</u></p> <p><u>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Capital Social Reservas de Capital Ajustes de Avaliação Patrimonial Reservas de Lucros (-) Ações em Tesouraria (-) Prejuízos Acumulados 	<p style="text-align: center;">PASSIVO E PATRIM. LÍQUIDO</p> <p><u>CIRCULANTE</u></p> <p><u>NÃO CIRCULANTE</u></p> <p><u>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Capital Social Reservas de Capital Ajustes de Avaliação Patrimonial Reservas de Lucros (-) Ações em Tesouraria (-) Prejuízos Acumulados

ESTRUTURA DO ATIVO

Débitos que têm liquidez

CIRCULANTE

Ativos que irão sair da pessoa jurídica até o exercício seguinte, dividindo-se em:

DISPONIBILIDADES

Recursos financeiros à disposição da pessoa jurídica.

DIREITOS REALIZÁVEIS

Ativos com o objetivo de ser transformados em dinheiro.
Ativos de venda e valores a receber.

DESPESAS DO EXERCÍCIO SEGUINTE

Ativos com o objetivo de ser transformados em despesas.

NÃO CIRCULANTE

Ativos que irão sair da jurídica após o exercício seguinte, dividindo-se em:

REALIZÁVEL

A LONGO PRAZO

Negócios realizados cujo prazo de vencimento excede ao exercício seguinte.

INVESTIMENTOS

Ações e participações permanentes em outras empresas e outros ativos de que a pessoa jurídica não quer se desfazer e que não estão em uso.

IMOBILIZADO

Ativos corpóreos de que a pessoa jurídica não quer se desfazer e que estão em uso ou exercendo esta finalidade.

INTANGÍVEL

Ativos incorpóreos de que a pessoa jurídica não quer se desfazer e que estão em uso ou exercendo esta finalidade, inclusive "fundo de comércio".

ESTRUTURA DO PASSIVO

Créditos que geram obrigações

OBRIGAÇÕES SEM RISCO E COM PRAZO DEFINIDO

São líquidas e certas.

CIRCULANTE

Obrigações que devem ser cumpridas, devolvidas, pagas, até o exercício seguinte.

NÃO

CIRCULANTE

Obrigações que devem ser cumpridas, devolvidas, pagas, após o exercício seguinte.

OBRIGAÇÕES COM RISCO E SEM PRAZO DEFINIDO

Modificam o seu valor de acordo com o lucro ou o prejuízo gerado pelo sistema econômico da pessoa jurídica, e são devolvidas, pagas, por decisão de seus donos.

PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Obrigações que devem ser cumpridas, devolvidas, pagas aos seus donos. Os prazos são eles que decidem.

Capital Social: Capital de risco registrado no Cartório ou Junta Comercial.

Reserva Capital: Ágio na alienação do Capital Social ou conversão de debêntures ou partes beneficiárias.

Ajustes de Avaliação Patrimonial: Contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do Ativo e Passivo, em decorrência de sua avaliação a valor justo, nos casos previstos na Lei 6.404/76.

Reserva de Lucros: Parte do lucro destinado para cumprir com alguma finalidade.

(-) Ações em Tesouraria: É uma conta devedora que registra as aquisições de ações da própria companhia.

(-) Prejuízos Acumulados: Conta devedora e representa o saldo não compensado com as reservas, gerado pelo seu sistema econômico.

ESTRUTURA DAS DESPESAS

Débitos que não têm liquidez

OPERACIONAL

O que faz parte da atividade.
Despesas para a manutenção da pessoa jurídica.

Principal

Custo da Receita
Custo das mercadorias vendidas
Custo dos produtos vendidos
Custo dos serviços vendidos ou prestados

Acessória

Gastos para a pessoa jurídica operar, funcionar.

Despesas Operacionais

- Com vendas
- Gerais
- Administrativas
- Financeiras (quando a despesa é maior que a receita)
- Outras

NÃO OPERACIONAL

O que não faz parte das atividades da pessoa jurídica.

Despesas eventuais e esporádicas.

ESTRUTURA DAS RECEITAS

Créditos que não geram obrigações

OPERACIONAL

Que constitui objeto da pessoa jurídica

Principal

Receita Bruta das Vendas
Valor da operação. Preço total das vendas de mercadorias e/ou serviços e de outras atividades empresariais contidas no Contrato Social.
Compõe-se de:
(receita + tributos)
(menos)
DEDUÇÕES DAS VENDAS
Este grupo retifica o valor da Receita Bruta das vendas.
- Devolução
- Descontos incondicionais
- Tributos sobre vendas
(=)
Receita Efetiva ou Receita Líquida das Vendas

Acessória

Outras Receitas Operacionais
Receitas não eventuais, não esporádicas, que decorrem do exercício da atividade, e que não estão previstas no Contrato Social.
- Aluguéis;
- Financeiras, quando a receita é maior que a despesa;
- Ressarcimento de despesas;
- Descontos auferidos;
- Outras receitas.

NÃO OPERACIONAL

Que não constitui objeto da pessoa jurídica

Esporádica - Eventual

- Subvenções para investimentos, inclusive mediante isenção e redução de impostos;
- Lucro na venda de imobilizado e investimentos;
- Lucro por avaliações de investimentos;
- Ganho na loteria;
- Seguro recebido em favor da pessoa jurídica, por morte de sócio;
- Outras receitas esporádicas que não decorrem da atividade.

ESTRUTURA ECONÔMICA, conforme a Lei 6.404/76 - Função das Despesas

1 - RECEITA BRUTA DAS VENDAS E SERVIÇOS (Registra-se o valor da operação da atividade principal da Pessoa Jurídica.

Considera-se atividade principal aquela que constar no documento de constituição da Pessoa Jurídica (e/ou alteração).
Considera-se valor de operação aquele que o comprador do bem ou do serviço pagará, independentemente de como este valor é composto, desconsiderando os tributos retidos na fonte)

VENDA DE PRODUTOS
VENDA DE MERCADORIAS
VENDA DE SERVIÇOS
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

2 - DEDUÇÕES DAS VENDAS (Considera-se neste grupo as contas que retificarão o valor da Receita Bruta. Assim: devoluções de vendas; descontos incondicionais; tributos que incidem sobre a Receita Bruta (são os tributos que têm por base de cálculo o valor da receita))

VENDAS CANCELADAS / DEVOLUÇÃO
DESCONTOS INCONDICIONAIS
TRIBUTOS SOBRE ELA INCIDENTES
VALORES DECORRENTES DO AJUSTE A VALOR PRESENTE DAS OPERAÇÕES VINCULADAS À RECEITA BRUTA (incluído pela Lei 12.973/2014)

3 - RECEITA LÍQUIDA DAS VENDAS E SERVIÇOS (1-2)

4 - CUSTO DAS MERCADORIAS E SERVIÇOS VENDIDOS (Quanto custou o bem ou o serviço que está sendo entregue pela obtenção da receita.)

CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS (EI + custo de produção – EF)
CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS (EI + compras – EF)
CUSTO DOS SERVIÇOS VENDIDOS / PRESTADOS

5 - LUCRO BRUTO (3-4)

6 - DESPESAS OPERACIONAIS (Gastos necessários para a Pessoa Jurídica operar, funcionar)

COM VENDAS
GERAIS E ADMINISTRATIVAS
FINANCEIRAS, DEDUZIDAS DAS RECEITAS
OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS

7 - OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS (São receitas que fazem parte das atividades de forma acessória, por não estarem previstas no Contrato ou Estatuto Social da Pessoa Jurídica. Não se referem, porém, à receita extraordinária, esporádica.)

ALUGUÉIS
RECEITAS FINANCEIRAS, DEDUZIDAS DAS DESPESAS
DIVIDENDOS RECEBIDOS
RECUPERAÇÃO DE DESPESAS
OUTRAS RECEITAS NÃO ESPORÁDICAS

8 - RESULTADO OPERACIONAL (LUCRO OU PREJUÍZO) (5-6+7)

9 - RECEITAS NÃO OPERACIONAIS (São as receitas esporádicas, extraordinárias.)

LUCRO VENDA IMOBILIZADO
DOAÇÕES RECEBIDAS
RESULTADO CREDOR EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL
OUTRAS RECEITAS ESPORÁDICAS

10 - DESPESAS NÃO OPERACIONAIS (São aquelas que não são necessárias para a manutenção das atividades da Pessoa Jurídica. São despesas estranhas à atividade dela.)

MULTA POR INFRAÇÃO FISCAL / TRÂNSITO
PREJUÍZO VENDA IMOBILIZADO
DOAÇÕES CONCEDIDAS
RESULTADO DEVEDOR EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL
OUTRAS DESPESAS ESPORÁDICAS

11 - RESULTADO DO EXERCÍCIO ANTES DOS TRIBUTOS SOBRE O LUCRO (8+9-10)

12 - TRIBUTOS SOBRE O LUCRO

13 - RESULTADO ANTES DAS PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS (11-12) (É sobre este lucro que a Pessoa Jurídica fará as distribuições e constituirá as suas reservas.)

14 - PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS

DEBENTURISTAS
EMPREGADOS
ADMINISTRADORES
PARTES BENEFICIÁRIAS
FUNDO ASSISTÊNCIA EMPREGADOS

15 - RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO (13-14)

ENCERRAMENTO E DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Antes de encerrar as demonstrações contábeis, antes de divulgá-las, é necessário que se observe a norma constante no art. 1.188 do Código Civil Brasileiro:

“Art. 1.188. O balanço patrimonial deverá exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real da empresa e, atendidas as peculiaridades desta, bem como as disposições das leis especiais, indicará, distintamente, o ativo e o passivo.”

Em razão desta disposição, as contas do Ativo e do Passivo devem passar por uma revisão para verificar se os seus saldos estão corretos. Se não estiverem, será necessário fazer os devidos ajustes.

- **Devedores duvidosos**
- **Equivalência Patrimonial**
- **Depreciação**
- **Amortização**

Critérios de Avaliação do Ativo

ELEMENTOS DO ATIVO	CÓDIGO CIVIL	S/A
a) Aplicações em instrumentos financeiros, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos, classificados no Circulante ou no Longo Prazo.	Preço corrente, sempre que esse for inferior ao preço de custo, e quando o preço corrente ou venal estiver acima do valor de custo de aquisição, a diferença não será levada em conta para a distribuição de lucros.	Pelo valor justo, quando se tratar de aplicações destinadas à negociação, ou disponíveis para venda. Nos demais casos, pelo custo de aquisição ou valor de emissão, atualizado conforme disposições legais ou contratuais, ajustado ao valor provável de realização, quando este for inferior.
b) Títulos de créditos = valores a receber por operações comerciais	Valor presumível de realização, não levando em conta os prescritos ou de difícil liquidação.	Idem acima.
c) Mercadorias e produtos do comércio, matérias-primas, produtos em fabricação, bens em almoxarifado.	Custo de aquisição ou fabricação, ou preço corrente, sempre que este for inferior ao preço de custo, e quando o preço corrente ou venal estiver acima do valor do custo de aquisição ou fabricação, e os bens forem avaliados pelo preço corrente, a diferença não será levada em conta para a distribuição de lucros.	Custo de aquisição ou produção, deduzido de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando este for inferior.
d) Participação no capital de outras sociedades: 1) Que não seja em empresa coligada ou controlada.	Valor da cotação da bolsa de valores; as não cotadas e as participações não acionárias pelo seu valor de aquisição.	Custo de aquisição, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando esta perda estiver comprovada como permanente.
2) Em empresas coligadas ou controladas.	Idem acima (1).	Pela equivalência patrimonial: Valor do patrimônio líquido dividido pela quantidade de ações e multiplicado pela quantidade de ações possuídas.
e) Outros investimentos	Custo de aquisição.	Custo de aquisição, deduzido de provisão para atender às perdas prováveis na realização do seu valor, ou para redução do custo de aquisição ao valor de mercado, quando este for inferior.
f) Imobilizado	Custo de aquisição, devendo, na avaliação dos que se desgastam ou depreciam, criar fundos para atender à desvalorização respectiva.	Custo de aquisição, deduzindo do saldo da respectiva conta de depreciação ou exaustão. Deverá ser feita análise sobre a recuperação desses valores quando houver decisão de interromper os empreendimentos ou atividades a que se destinavam ou quando comprovado que não poderão produzir resultados suficientes para a recuperação deste valor; ou revisar e ajustar os critérios utilizados para determinação de vida útil econômica estimada e para cálculo de depreciação e exaustão.
g) Intangíveis	Quantia efetivamente paga para as aquisições de estabelecimentos (fundo de comércio).	Custo de aquisição, deduzido da respectiva conta de amortização.
h) Elementos do Ativo decorrentes de operações de Longo Prazo	Não previsto. O Ativo, pelo Código Civil, não é dividido em Circulante e Não Circulante.	A Lei 11.638, de 2007, incluiu o inciso VIII no art. 183 da Lei 6404/76, determinando que os elementos do Ativo decorrentes de operações de Longo Prazo serão ajustados ao valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeitos relevantes. É uma inclusão que não se sabe o que isto quer dizer; que elementos do Ativo são estes; e o que significa "valor presente". Nos parece que todos os elementos do Ativo e sua forma de avaliação já estão contemplados nos itens