casa do concurseiro

sinta-se em casa para estudar conosco

BNDES

O BANCO DO DESENVOLVIMENTO
DE TODOS OS BRASILEIROS

Noções de Contabilidade

Prof.:Fernando Aprato

www.acasadoconcurseiro.com.br

A sua casa de preparação para concursos públicos.

1. DEFINIÇÃO E CAMPO DE APLICAÇÃO DA CONTABILIDADE

1.1. Definição de Contabilidade do Conselho Federal de Contabilidade (CFC)

O 1° Congresso Brasileiro de Contabilistas, ocorrido no Rio de Janeiro, em 1924, definiu o seguinte conceito de contabilidade: "A Contabilidade é a Ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro relativas à administração econômica".

A Contabilidade é, portanto, uma ciência que estuda e pratica suas funções a partir dos fatos contábeis produzidos pela entidade em determinado período.

Em vários livros, a Contabilidade é apresentada como sendo a ciência que estuda e patrimônio e apresenta:

a) a azienda como seu campo;
b) o patrimônio como seu objeto;
c) as partidas dobradas como o método por ela eleito.

Por ciência, entende-se uma atividade rigorosa de estudo. Não é uma atividade qualquer, mas uma atividade rigorosa – em que os resultados e conclusões alcançados por diversos estudiosos sejam compatíveis entre si e apontem em uma mesma direção, servido para resolver problemas e responder questionamentos. O Objetivo de qualquer ciência é encontrar verdades parciais, que expliquem tão somente aquela parte da realidade que a ciência se propõe a estudar.

Hilário Franco conceitua a Contabilidade como **a ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos fatos nele ocorridos, com o fim de oferecer informações sobre sua composição e variação, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial**.

1.2. O campo de aplicação da Contabilidade

O campo de aplicação da Contabilidade é uma azienda.

Azienda é uma entidade, com ou sem fim lucrativo, com objetivo social ou econômico, de ordem econômico-administrativa, isto é, possui patrimônio a controlar.

Denota-se que o conceito de azienda é mais amplo do que o conceito de empresa, pois a azienda engloba todos os tipos de entidades, comerciais ou filantrópicas (sem fins lucrativos), públicas ou privadas, de pessoas físicas ou jurídicas, legalmente constituídas ou não, isto é, **aziendas são as instituições e as empresas**, enquanto que o conceito de empresa envolve apenas a atividade lucrativa.

2. OBJETO, FUNÇÕES E OBJETIVO FINAL DA CONTABILIDADE

2.1. Objeto de Estudo da Contabilidade

O objeto delimita o campo de abrangência de uma ciência. Na Contabilidade o objeto é sempre o ***PATRIMÔNIO*** de uma entidade, sejam elas com fins lucrativos ou não. Por Patrimônio entende-se o **conjunto de bens, direitos e obrigações de uma entidade**, ou seja, os elementos e/ou meios necessários à existência e a consecução das suas finalidades.

Referindo-se, ao mesmo tempo, aos conceitos de campo e objeto (propriamente dito) da Contabilidade, pelo nome de objeto, temos a já citada Resolução nº 774, de 1994 do Conselho Federal de Contabilidade, dispondo conforme a seguir:

1.2 - O Patrimônio objeto da Contabilidade

O objeto delimita o campo de abrangência de uma ciência, tanto nas ciências formais quanto nas factuais, das quais fazem parte as ciências sociais. Na Contabilidade, o objeto é sempre o **PATRIMÔNIO** de uma Entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e de obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas, como ocorre nas sociedades informais, ou a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, independentemente da sua finalidade, que pode, ou não, incluir o lucro. O essencial é que o patrimônio disponha de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes, o que significa que a Entidade dele pode dispor livremente, claro que nos limites estabelecidos pela ordem jurídica e, sob certo aspecto, da racionalidade econômica e administrativa.

O Patrimônio também é objeto de outras ciências sociais – por exemplo, da Economia, da Administração e do Direito – que, entretanto, o estudam sob ângulos diversos daquele da Contabilidade, que o estuda nos seus aspectos quantitativos e qualitativos. A Contabilidade busca, primordialmente, apreender, no sentido mais amplo possível, e entender as mutações sofridas pelo Patrimônio, tendo em mira, muitas vezes, uma visão prospectiva de possíveis variações. As mutações tanto podem decorrer da ação do homem quanto, embora quase sempre secundariamente, dos efeitos da natureza sobre o Patrimônio.

Por **aspecto qualitativo** do patrimônio entende-se a natureza dos elementos que o compõem, como dinheiro, valores a receber ou a pagar expressos em moeda, máquinas, estoques de materiais ou de mercadorias etc. A delimitação **qualitativa** desce, em verdade, até o grau de particularização que permita a perfeita compreensão do componente patrimonial. Assim, quando falamos em "máquinas", ainda estamos a empregar um substantivo coletivo, cuja expressão poderá ser de muita utilidade, em determinadas análises.

Mas a Contabilidade, quando aplicada a um patrimônio particular, não se limitará às "máquinas" como categoria, mas se ocupará de cada máquina em particular, na sua condição do componente patrimonial, de forma que não possa ser confundida com qualquer outra máquina, mesmo de tipo idêntico.

O atributo quantitativo refere-se à expressão dos componentes patrimoniais em valores, o que demanda que a Contabilidade assuma posição sobre o que seja "Valor", porquanto os conceitos sobre a matéria são extremamente variados.

Do Patrimônio deriva o conceito de Patrimônio Líquido, mediante a equação considerada como básica na Contabilidade:

Bens + Direitos = Obrigações + Patrimônio Líquido

Quando o resultado da equação é negativo, convenciona-se denominá-lo de "Passivo a Descoberto". O Patrimônio Líquido não é uma dívida da Entidade para com seus

sócios ou acionistas, pois estes não emprestam recursos para que ela possa ter vida própria, mas, sim, os entregam, para que com eles forme o Patrimônio da Entidade.

O conhecimento que a Contabilidade tem do seu objeto está em constante desenvolvimento, como, aliás, ocorre nas demais ciências em relação aos respectivos objetos. Por esta razão, deve-se aceitar como natural o fato da existência de possíveis componentes do patrimônio cuja apreensão ou avaliação se apresenta difícil ou inviável em determinado momento.

É importantíssimo lembrar que o conceito de Patrimônio é juridicamente tratado e, dessa forma, a Contabilidade deve estudar o Patrimônio nos termos em que o Direito o define e o Direito deve tratar o Patrimônio de forma compatível.

2.2. Funções da Contabilidade

A Contabilidade possui duas funções básicas: administrativa e econômica

► **Administrativa:** Controlar o patrimônio da entidade, tanto sobre o aspecto estático (posição em dado momento, ex: o balanço patrimonial) como dinâmico (representa o movimento ou as mudanças qualitativas e quantitativas dos elementos).

► **Econômica:** objetiva apurar o **Rédito** (**ou Resultado**, ***Lucro ou Prejuízo***) das **aziendas.**

2.3. Objetivo da Contabilidade

O objetivo final da Contabilidade é prover os usuários com informações sobre os aspectos de natureza econômica, financeira e física do Patrimônio da entidade e suas mutações, o que compreende registros, demonstrações, análises, diagnósticos e prognósticos. Estas informações tornam possível a avaliação da situação econômica e financeira e dão subsídios para a tomada de decisões dentro da entidade.

Segundo a doutrina contábil *"a finalidade da contabilidade é registrar, controlar e demonstrar os fatos que afetam o patrimônio, objetivando fornecer informações sobre sua composição e variações, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial. A contabilidade desempenha, em qualquer organismo econômico, o mesmo papel que a História na vida da humanidade. Sem ela não seria possível conhecer o passado nem o presente da vida econômica da entidade, não sendo também possível fazer previsões para o futuro nem elaborar planos para a orientação administrativa".*

2.4. Método da Contabilidade

A palavra método, oriunda do Grego, significa caminho que leva a um objetivo.

Na contabilidade, o método utilizado é o método das partidas dobradas. Esse método consiste em considerar que para todo e qualquer item que ingressa no patrimônio, há um lugar de onde ele é proveniente. Ou seja, não há geração espontânea de patrimônio, mas sim uma origem para todo elemento que se aplica no patrimônio, passando a integrá-lo.

A partir desse método, são desenvolvidas técnicas, de escrituração e apuração de demonstrações contábeis, de análise de demonstrações e de verificação de correção das informações contábeis (auditoria), que resultam na aplicação prática da ciência.

3. O PATRIMÔNIO

3.1. Definição

De uma maneira simplificada, pode-se conceituar o Patrimônio como: o conjunto de bens e direitos (**recursos**) e obrigações de uma "azienda"[1]. Conforme já visto, a "azienda" pode ser considerada como um ente qualquer (com personalidade ou não) possuidor de um patrimônio. A Contabilidade, portanto, tanto pode ser utilizada para o controle do patrimônio de uma empresa, quanto para o controle do patrimônio de uma pessoa física ou ainda de uma família ou de um negócio informal.

3.2. Bens

São objetos capazes de satisfazer as necessidades humanas e suscetíveis de avaliação econômica. São coisas materiais ou imateriais que têm valor econômico e que podem servir de objeto de uma relação jurídica. Do ponto de vista empresarial, são coisas úteis, suscetíveis de avaliação economica e que estejam a disposição de uma entidade para atingir sua finalidade. Os bens podem ser classificados em: materiais ou tangíveis e imateriais ou intangíveis.

► Bens Materiais ou Tangíveis➔ são aqueles que podemos ver ou tocar, isto é, são corpóreos, que possuem corpo. Exemplo: dinheiro, mercadoria, veículos, etc., e bens imóveis que não podem ser deslocados de seu lugar natural.

► Bens Imateriais ou Intangíveis➔ são aqueles abstratos, que não representam existência física, mas representam uma aplicação do capital da empresa, pois possuem valor econômico. Exemplo: *Marcas e patentes, ponto comercial, programas de computador, etc.*

Os bens imateriais mais comuns são:

a) ***Fundo de Comércio***: vamos supor que uma empresa de comércio de computadores e acessórios de informática tenha decidido ampliar seus negócios, abrindo uma filial. Para atingir esse objetivo, adquiriu, à vista por R$ 120.000,00, um imóvel onde estava instalada uma empresa concorrente. Supondo que o antigo proprietário tenha cobrado R$ 70.000,00 pelo valor de mercado do imóvel e R$ 50.000,00 pelo ponto comercial, ou seja, pela clientela que já estava formada. Neste caso, a empresa adquirente registrará na sua contabilidade, R$ 70.000,00 como bem material a título de Imóveis e R$ 50.000,00 como bem imaterial, com o título de ***Fundo de Comércio***.

b) ***Marcas Patentes***: são valores gastos com o registro ou compra de uma marca (nome empresarial ou industrial) ou de uma patente de invenção. Para que a empresa possa usufruir com exclusividade de todos os direitos reservados pela legislação para uso desses bens imateriais, é preciso que essa marca ou patente esteja devidamente registrada no INPI (Instituto Nacional de Propriedade Industrial).

Do ponto de vista contábil, *BENS* são todos os objetos que uma empresa possui, seja para uso, troca ou consumo.

[1] Em linha com os padrões internacionais de Contabilidade, a referência a "bens e direitos" será preferencialmente substituída pela definição mais aberta de: "**recursos** que gerem benefícios e possam ser mensurados".

3.3. Direitos

São valores que a empresa tem a receber de terceiros ou valores de propriedade da entidade que se encontram em posse de terceiros, decorrentes ou não da atividade principal da entidade. Os direitos originam-se não só das vendasd e mercadorias a prazo, como também das vendas a prazo de outros bens ou serviços, ou ainda em decorrência de outras transações, como é o caso de aluguel de bens imóveis ou móveis, empréstimos de dinheiro efetuados a terceiros. Exemplo: contas a receber de clientes, aplicações financeiras, promissórias a receber, aluguéis a receber, etc.

Os direitos (créditos) se subdividem em créditos de funcionamento e financiamento.

►Créditos de funcionamento➔ referem-se aos créditos ou direitos obtidos em função das operações comerciais da empresa. Exemplo: valores a receber de clientes, referente a vendas a prazo.

►Créditos de financiamento➔ referem-se aos créditos ou direitos obtidos em função das operações financeiras da empresa. Exemplo: um empréstimo concedido a terceiros ou uma aplicação financeira.

3.4. Obrigações

São valores a pagar, resultantes de dívidas ou compromissos de qualquer natureza, assumidos perante terceiros, ou por bens de terceiros que se econtram em posse da entidade, sobre os quais esta possui uma responsabilidade, quer pela devolução (empréstimo), quer pela indenização ou pagamento. As obrigações podem originar-se não só das compras de mercadorias a prazo, como também das compras a prazo de outros bens e serviços ou ainda em decorrência de outras transações, como é o caso de aluguel de bens imóveis ou móveis, de empréstimos de dinheiro captados em estabeleciemntos bancarios. Exemplo: contas a pagar, duplicatas a pagar, fornecedores, impostos a recolher, financiamentos bancários, promissórias a pagar, alugués a pagar, salários a pagar, etc. As obrigações se subdividem em débitos de funcionamento e financiamento.

►Débitos de funcionamento➔ referem-se aos débitos (obrigações) oriundos das operações que são o objetivo da empresa. Exemplo: débitos com fornecedores, débitos com empregados, débitos com tributos, etc.

►Débitos de financiamento➔ referem-se aos débitos (obrigações) oriundos das operações de financiamento da empresa. Exemplo: débitos com arrendamentos mercantis, débitos com empréstimos contraídos, débitos com títulos de dívidas emitidos pela empresa (debêntures a pagar), etc.

3.5. Aspectos Qualitativo e Quantitativo do Patrimônio

Já conhecemos o conceito de patrimônio (conjunto de bens direitos e obrigações). A contabilidade estuda o patrimônio em seus aspectos qualitativos e quantitativos. Os aspectos ***qualitativos*** tratam dos componentes do patrimônio segundo a espécie de cada um, enquanto os aspectos ***quantitativos*** referem-se ao valor com que cada elemento pode ser expresso em moeda.

Vamos representar o patrimônio sobre os dois aspectos:

REPRESENTAÇÃO DO PATRIMÔNIO SOBRE O ASPECTO QUALITATIVO
PATRIMÔNIO
BENS
DIREITOS
OBRIGAÇÕES

REPRESENTAÇÃO DO PATRIMÔNIO SOBRE O ASPECTO QUANTITATIVO	
PATRIMÔNIO	
BENS	
DIREITOS	
OBRIGAÇÕES	

3.6. Componentes Patrimoniais

O patrimônio é o conjunto de bens, direitos e obrigações. Ao conjunto de bens e direitos, que representa, em tese, a parte positiva, chamamos de ATIVO. Às obrigações, que representam, teoricamente, a parte negativa, chamamos de PASSIVO. Há também um outro grupo de elementos chamado de PATRIMÔNIO LÍQUIDO, correspondendo exatamente à diferença entre ATIVO e PASSIVO

Dá-se o nome de **ATIVO** para o conjunto de bens e direitos (recursos) e o nome de **PASSIVO** para o conjunto de obrigações. À diferença entre bens/direitos e obrigações (que consiste no valor líquido do patrimônio) dá-se o nome de **PATRIMÔNIO LÍQUIDO**. Abaixo, apresentamos esquematicamente, o patrimônio, conforme descrito acima.

Ativo	Passivo
Bens e Direitos (Recursos)	Obrigações
	---------- Patrimônio Líquido
	Bens e Direitos (-) Obrigações

O lado esquerdo do gráfico é chamado ***lado positivo***, pois os bens e os direitos representam, para a empresa, sua parte positiva (é o que ela tem efetivamente - bens; e o que ela tem para receber - direitos).

O lado direito é o ***lado negativo***, pois as obrigações representam a parte negativa da empresa (é o que ela tem a pagar).

► *Definições para o **ATIVO**:*

- O Ativo é definido como o conjunto de bens e direitos, sendo atualmente (em linha com os padrões internacionais de Contabilidade) associado ao termo "Recursos".

- Adicionalmente, o Ativo é conhecido pelo nome de *Patrimônio Bruto*, isso porque se o Patrimônio Líquido é o Ativo descontado do Passivo, o Ativo sem o desconto do Passivo é o Patrimônio Bruto.

- O Ativo também é conhecido como o *Total das Aplicações* (ou o *Total de Recursos Aplicados no Patrimônio* ou, ainda, simplesmente, *Aplicações*); isso porque os valores que a empresa recebe (seja dos sócios na forma de capital, seja de terceiros na forma de empréstimos e financiamentos ou, ainda, em função de sua própria atividade na forma de receitas) são "aplicados" na aquisição de bens e direitos. Portanto, o Ativo é o total de bens e direitos aplicado na formação do patrimônio da empresa.

- O ativo, ainda, é conhecido também como o *Total dos Investimentos* (ou o *Total de Recursos Investidos no Patrimônio* ou, ainda, simplesmente, *Investimentos*); isso porque os valores que a empresa recebe (seja dos sócios na forma de capital, seja de terceiros na forma de empréstimos e financiamentos ou, ainda, em função de sua própria atividade na forma de receitas) são "investidos" na aquisição de bens e direitos. Portanto, o Ativo é o total de bens e direitos investido no patrimônio da empresa.

► *Definições para o **PASSIVO**:*

- O Passivo é definido como o conjunto de obrigações, que devem ser adimplidas pela empresa.

- O termo Passivo é também utilizado pela Lei das S/A (art. 178) de forma genérica, identificando o conjunto formado pelo Passivo propriamente dito (Passivo Exigível), e pelo Patrimônio Líquido.

- O Passivo (Conjunto de Obrigações) também é conhecido pelo termo *Passivo Exigível* ou, ainda, simplesmente *Exigibilidades*.

- Finalmente, o Passivo pode ser referenciado, ainda, como *Capital de Terceiros*, numa referência ao fato de que representa valor dado à empresa por terceiros (e que, por via de conseqüência, deverá ser devolvido em algum momento futuro).

► *Definições para o **PATRIMÔNIO LÌQUIDO**:*

- O Patrimônio Líquido (definido como a diferença entre o Ativo e o Passivo) também pode ser referenciado como *Capital Próprio*, numa referência ao fato de que representa valor dado à empresa pelos próprios sócios ou acionistas ou, ainda, pela própria empresa em decorrência de suas atividades.
- O Patrimônio Líquido, ainda, pode ser referenciado pelo termo *Situação Líquida do Patrimônio*.
- O Patrimônio Líquido, quando tiver seu valor negativo pode ser referenciado pelo termo *Passivo a Descoberto*.

!! CUIDADO!! No caso de Patrimônio Líquido negativo (quando o valor das obrigações para com terceiros é superior ao dos ativos) utilizava-se, por força das Resoluções CFC 847/1999 e CFC 1.049/2005, a expressão "Passivo a Descoberto".
Entretanto, a partir de 02.06.2010, a Resolução CFC 1.283/2010 revogou diversos dispositivos anteriores, dentre os quais as Resoluções CFC 847/1999 e 1.049/2005.
Desta forma, para as demonstrações contábeis encerradas a partir da publicação do novo texto normativo não mais será necessário alterar a nomenclatura do Patrimônio Líquido, quando ele se tornar negativo.

Ativo	Passivo	
Bens e Direitos	**Obrigações**	*Passivo em Sentido Amplo (Conforme a Lei das S/A - art. 178)*
Patrimônio Bruto	*Passivo Exigível*	
Total dos Investimentos	*Exigibilidades*	
Total das Aplicações	*Capital de Terceiros*	
Investimentos	---------- Patrimônio Líquido	
Aplicações	**Bens e Direitos (-) Obrigações**	
Recursos	*Capital Próprio*	
	Situação líquida do Patrimônio	

3.7. Equação Fundamental do Patrimônio

O Patrimônio Líquido é conhecido como sendo a diferença entre o ativo e o passivo, e recebe também as denominações de **situação líquida** ou **capital próprio** ou, ainda, por alguns autores, de **investimento próprio**, por representar a parte do patrimônio que efetivamente pertence à entidade, pois o restante dos bens e direitos estará comprometido por obrigações com terceiros, chamando-se a estes de **bens de terceiros** ou **capital de terceiros**.

Assim, sendo temos que os bens, os direitos e as obrigações, aliados ao patrimônio líquido, devem satisfazer a seguinte equação:

Patrimônio Líquido = (Bens + Direitos) - Obrigações

ou

PL= A– P
ou

A= P+ PL

Pode ocorrer a seguinte situação:

A+ D(–) P(–) R= PL

Ou

A– P= PL (-) D + R

PL = Patrimônio Líquido
A = ATIVO
P = PASSIVO
D = Despesas
R = Receitas

3.8. Situações Patrimoniais

A partir da equação fundamental do patrimônio (PL = A – P), podemos verificar que, dependendo da comparação dos valores do ATIVO e PASSIVO, podemos ter várias situações líquidas patrimoniais, quais sejam:

Situação líquida patrimonial é a diferença entre o Ativo (bens e direitos) e o Passivo (obirgações).

1) Situação Líquida Positiva, Ativa, Favorável ou Superavitária.

• Situação Favorável → **PL +** ou **SL +**

Ocorre quando os bens e direitos (**Ativo**) é maior que o valor das obrigações com terceiros (**Passivo Exigível**), ou **A > P**; conseqüentemente, o patrimônio líquido, de acordo com a equação fundamental do patrimônio, é maior do que zero (**PL > 0**).

Uma outra situação favorável é a **Situação Plena ou Propriedade Total dos Ativos**, quando o valor do passivo exigível é nulo, ou seja, não há dívidas com terceiros, portanto **P = 0**. Logo, **A = PL**.

ATIVO	**>**	**PASSIVO**	Situação líquida positiva
Bens + Direitos		Obrigações	

2) Situação Líquida Negativa, Passiva, Desfavorável, Deficitária ou Passivo a Descoberto.

- **ATIVO < PASSIVO →** Patrimônio Líquido é **NEGATIVO / DEFICITÁRIO**

Situação Desfavorável → **PL (-)** ou **SL (-)** ou **Passivo a Descoberto**

Ocorre quando os bens e direitos (**Ativo**) forem menores que as obrigações com terceiros (**Passivo Exigível**), ou **A < P** e, conseqüentemente, o patrimônio líquido, de acordo com a equação fundamental do patrimônio é menor do que zero (**PL < 0)**, esta situação é também conhecida como **capital próprio negativo.**

Situação de Passivo a Descoberto:

A + PL = P ou **A – P = (PL)**

ATIVO		PASSIVO	
Bens + Direitos	<	Obrigações	Situação líquida negativa

Uma outra situação desfavorável é a **Situação de inexistência de Ativos**, que ocorre quando o valor das obrigações com terceiros (passivo exigível) forem iguais ao patrimônio líquido negativo **(P = - PL)**. Nesta hipótese, o ativo será nulo **(A = 0)**, ou seja, temos uma ausência de bens e direitos.

3) Situação líquida Nula ou Compensada ou Equilíbrio Aparente.

- **ATIVO = PASSIVO →** Patrimônio Líquido é **NULO / EQUILIBRADO**

Situação **NULA**, Equilíbrio Aparente → **A = PE**, logo **PL = 0**

Ocorre quando os bens e direitos (**Ativo**) forem iguais às obrigações com terceiros (**Passivo Exigível**) (**A = P**) e, conseqüentemente, o patrimônio líquido, de acordo com a equação fundamental do patrimônio, é igual a zero (**PL = 0**) .

ATIVO		PASSIVO	
Bens + Direitos	=	Obrigações	Situação líquida nula

Resumindo, temos:

1ª SITUAÇÃO:

a) A > P ➔ situação líquida positiva ou superavitária.
b) A = SL ➔ situação líquida positiva sem obrigações.

2ª SITUAÇÃO:

a) A < P ➔ situação líquida negativa (**passivo a descoberto**).
b) A = 0 ➔ P = SL ➔ pior situação possível.

3ª SITUAÇÃO:

a) A = P ➔ situação líquida nula.

4. CONTAS

4.1. Conceito

De acordo com o Prof. Antônio Lopes de Sá, a conta é o instrumento de registro que tem por finalidade reunir fatos contábeis da mesma natureza, sendo aberta para encerrar os valores de realização passada, presente ou futura, recebendo um título que a identifica.

Contas são elementos do patrimônio que merecem registro e controle individualizado. Cada grupo de elementos semelhantes, integrantes do patrimônio, é considerado de forma conjunta como uma "conta", para possibilitar o registro e controle dos respectivos aumentos e reduções de valores, decorrentes da ocorrência de fatos contábeis.

Assim, por **conta** entende-se um **nome que agrega elementos patrimoniais de características semelhantes** e que, por isso, demandam controle e acompanhamento conjunto, e em separado dos demais elementos patrimoniais. Como exemplo, temos:

- o nome **Veículos,** para designar a conta que comporta os elementos patrimoniais que possuem características que permitam sua classificação como veículos (automóveis de passeio, utilitários, caminhões, motocicletas, etc.);
- o nome **Estoques,** para designar a conta que comporta os elementos patrimoniais que tenham a característica de serem destinados à venda ou ao consumo no curto prazo (mercadorias, produtos, matéria-prima, itens de almoxarifado, etc.);
- o nome **Máquinas e equipamentos,** para designar a conta que comporta elementos patrimoniais que tenham por características o uso nas atividades industriais ou administrativas como, por exemplo, computadores, prensas, serras, caldeiras, etc.;
- o nome **fornecedores**, para designar a conta que indica a obrigação de pagar um valor aos fornecedores pela aquisição (a prazo) de bens (mercadorias, matérias-primas e produtos).
- o nome **Receita bruta de vendas**, designando um motivo pelo qual o patrimônio aumentou durante um determinado período de tempo – a realização de operações de venda;
- o nome **Receita de aluguéis**, designando também um motivo pelo qual o patrimônio aumentou durante um determinado período de tempo – a realização de locação de imóvel para terceiros;
- o nome **Custo da mercadoria vendida**, designando um motivo pelo qual o patrimônio diminuiu durante um determinado período de tempo – a entrega a clientes de mercadorias que estavam no patrimônio da empresa.

4.2. Contas Analíticas e Contas Sintéticas

As contas, propriamente ditas (definidas no item anterior), são denominadas **contas analíticas**. Contas analíticas são aquelas que demandam controle e acompanhamento em separado das demais. Assim, para cada fato contábil ocorrido, serão alterados os valores patrimoniais das respectivas contas analíticas envolvidas.

Exemplificando, quando há compra de móveis a prazo:

- a conta analítica que representa móveis (conta *Móveis*) tem seu valor patrimonial aumentado, pela entrada de novos móveis no patrimônio; e
- a conta analítica que representa a obrigação de pagar pelos móveis (conta *Fornecedores*) tem – também – seu valor patrimonial aumentado, pelo surgimento da obrigação de pagar pelos móveis adquiridos a prazo.

Ora, se uma conta (propriamente dita) é uma conta analítica, o que seria uma conta sintética? Uma conta sintética é **um nome que referencia um conjunto de contas analíticas ao mesmo tempo**. Assim, o valor patrimonial de uma conta sintética é igual à soma (algébrica) dos valores patrimoniais das contas analíticas que a compõem.

São exemplos notórios de contas sintéticas as contas denominadas (1) Ativo, (2) Passivo e (3) Patrimônio Líquido, já referenciadas em nosso curso. A conta sintética *Ativo* tem um valor patrimonial equivalente à soma dos valores patrimoniais de todas as contas analíticas que representam recursos (bens/direitos). A conta sintética *Passivo* tem um valor patrimonial equivalente à soma dos valores patrimoniais de todas as contas analíticas que representam obrigações.

Resumindo, contas sintéticas são conjuntos formados por contas analíticas e, ao contrário, contas analíticas são elementos de conjuntos representados por contas sintéticas.

4.3. Elementos das Contas

Os elementos da conta são as informações que cada conta deve trazer, para bem descrever e caracterizar o elemento patrimonial a que se refere, no sistema contábil de informações, são eles:

a) o nome da conta;
b) o valor patrimonial inicial da conta (denominado *Saldo Inicial*);
c) os aumentos de valor patrimonial, ocorridos na conta (Registrados como *Débitos* ou com *Créditos* – conforme o caso);
d) as reduções de valor patrimonial, ocorridas na conta (Registrados como *Débitos* ou com *Créditos* – conforme o caso);
e) o valor patrimonial final da conta (denominado *Saldo Final*).

Os aumentos e reduções no valor patrimonial da conta são registrados quando da ocorrência de fatos contábeis que ensejem tais aumentos/reduções. O registro desses aumentos e dessas reduções (lançamento) será efetuado de acordo com a natureza de cada conta.

CONTA SINTÉTICA	CONTAS ANALÍTICAS
BANCOS	Banco Itaú Banco do Brasil
FORNECEDORES	Rio Vermelho S/A Boaventura S/A
CLIENTES	José de Arimatéia João de Deus

5. Plano de Contas

À relação lógica e ordenada dos títulos das contas que serão utilizadas para demonstrar o patrimônio de uma *azienda* e as respectivas mutações, dá-se o nome de "Plano de Contas".

Um plano de contas, portanto, é um conjunto de contas que representa o patrimônio por completo (bem como os motivos pelos quais este patrimônio pode aumentar ou diminuir – durante um exercício). Um plano de contas deve conter a relação de todas as contas, cada uma delas com uma respectiva explicação de sua função, do seu funcionamento, de sua abrangência e relacionada e um número de codificação.

Um plano de contas deve ter a relação de todas as contas (sintéticas e analíticas do patrimônio). Assim, uma técnica para identificação da conta é atribuir a ela um código, da seguinte forma: quanto mais sintética a conta, menos dígitos o código irá possuir e, quanto mais analítica a conta, mais dígitos o código irá possuir (isso, porque, o código da conta analítica é idêntico ao código da respectiva conta sintética, acrescido de dígitos que o individualizem). Exemplificando:

#	Referência	Nome	Código
(1)	conta sintética	Ativo	1
(2)	conta analítica (em relação à conta Ativo)	Ativo Circulante	1.1
(3)	conta analítica (em relação à conta Ativo Circulante)	Caixa	1.1.1
(4)	conta analítica (em relação à conta Caixa)	Caixa-Porto Alegre	1.1.1.1
(4)	conta analítica (em relação à conta Caixa)	Caixa-Novo Hamburgo	1.1.1.2

5.1. Funcionamento das Contas

Ao registrarmos um fato contábil, devemos observar dois aspectos:
►a aplicação de recursos da entidade, por convenção contábil é chama **DÉBITO**;
► a origem de recursos aplicados, por convenção contábil é chamada **CRÉDITO**.
Ex: Compra de uma máquina a vista.

O Débito ocorrerá na conta de Máquinas (AP) onde está sendo aplicado os recursos da entidade.

O crédito ocorrerá na conta Caixa ou Bancos C/C (AC) de onde se originam os recursos da entidade.

Ainda por convenção contábil, como as contas possuem dois lados (esquerdo e direito), dependendo da natureza do saldo da conta, os aumentos de valor podem ser registrados num lado e as reduções no outro.

- DEBITAR a conta significa lançar os valores no lado esquerdo do razonete.
- CREDITAR a conta significa lançar os valores no lado direito do razonete.

5.1.1. Conceito de Débito e Crédito no Ativo e nas Despesas

Por representarem os investimentos da entidade (bens e direitos) e seus gastos (despesas), estas contas têm obrigatoriamente **natureza devedora**, apresentando sempre saldos devedores ou nulos (exceto as contas retificadoras).

CONTAS DE ATIVO OU DESPESA	
Débitos (D)	**Créditos (C)**
AUMENTOS	**REDUÇÕES**

5.1.2. Conceito de Débito e Crédito no Passivo, Patrimônio Líquido e Receitas

Por representarem as fontes de recursos da entidade, que podem ser provenientes de terceiros (passivo) ou de suas próprias atividades (receitas), estas contas têm obrigatoriamente **natureza credora**, apresentando sempre saldos credores ou nulos (exceto as contas retificadoras) e, assim, os aumentos de valor virão através de créditos e as diminuições por débitos.

CONTAS DE PASSIVO, PATRIMÔNIO LÍQUIDO E RECEITA	
Débitos (D)	**Créditos (C)**
REDUÇÕES	**AUMENTOS**

5.1.3. Contas Retificadoras

Essas contas, por representarem retificações (reduções) de seus grupos, funcionam de forma inversa ao funcionamento das contas dos grupos a que pertencem. Assim, as contas retificadoras de ativo (**Ex: provisão para créditos de liquidação duvidosa, duplicatas descontadas, ajustes a valor presente, provisão para perdas em investimento, depreciação acumulada, amortização acumulada, exaustão acumulada**) são de **natureza credora**, aumentando-se o seu saldo mediante crédito e as de passivo e patrimônio líquido (**Ex: ações em tesouraria, prejuízos acumulados, capital a realizar**) são de **natureza devedora**, aumentando-se o seu saldo mediante débito.

5.1.4. Resumo do Funcionamento das Contas

Contas	NATUREZA/SALDO	PARA AUMENTAR	PARA REDUZIR
ATIVO	DEVEDOR	DEBITAR	CREDITAR
PASSIVO	CREDOR	CREDITAR	DEBITAR
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	CREDOR	CREDITAR	DEBITAR
DESPESAS	DEVEDOR	DEBITAR	CREDITAR
RECEITAS	CREDOR	CREDITAR	DEBITAR
RETIFICADORA DE ATIVO	CREDOR	CREDITAR	DEBITAR
RETIFICADORA DE PASSIVO	DEVEDOR	DEBITAR	CREDITAR

5.1.5. Os Grupos e as Funções das Contas

As contas devem ser agrupadas de acordo com o estabelecido pela Lei 6404/76, para elaboração do BALANÇO PATRIMONIAL.

5.1.5.1. Contas Patrimoniais

São as contas que integram o balanço patrimonial, que é a **situação estática**, de dado momento, e estão representadas nos grupos do ATIVO, PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

5.1.5.2. Contas de Resultado

Contrapondo-se as contas patrimoniais, as contas de resultado representam a **situação dinâmica** da entidade, ou seja, as contas que alteram o patrimônio líquido.

5.6. Contas Patrimoniais e Contas de Resultado

5.6.1. Contas Patrimoniais

Contas Patrimoniais são aquelas que ficam constantemente representadas no patrimônio. Um exemplo de conta Patrimonial é a conta caixa. Caixa é um elemento do patrimônio que registra o numerário disponível.

As contas patrimoniais (BP) representam a situação estática, de dado momento, do patrimônio da entidade.

As contas patrimoniais podem ser de Ativo, Passivo e de Patrimônio Líquido.

No Ativo, encontram-se, por exemplo, as contas: caixa, mercadorias, veículos, imóveis, aplicações financeiras, etc.

No Passivo, são encontradas as contas: fornecedores, contas a pagar, empréstimos bancários, salários a pagar, etc.

No Patrimônio Líquido, entre outras, estão as contas Capital e Lucros Acumulados.

Ao final de cada período de apuração (exercício), o conjunto de contas patrimoniais deve ser apresentado para identificar a situação do patrimônio da entidade naquele instante. Esta apresentação consiste em uma demonstração financeira denominada "Balanço Patrimonial", que representa a situação estática, de dado momento, do patrimônio da entidade.

5.6.1.1. Contas do Ativo

Ativo

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social
subseqüente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;

II - no 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 (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na
exploração do objeto da companhia;

III - em 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 ou da empresa;

IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com

essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens;

V – (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

VI – no 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.

Parágrafo único. Na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo.

Ações: ações são títulos que representam o capital de uma empresa e, portanto, dão direito, ao respectivo titular, a uma fração ideal do patrimônio dessa empresa. Assim, quando em nosso patrimônio há ações de outras empresas, há um recurso, representado pelo direito a uma parte do patrimônio dessas empresas – o que caracteriza um Ativo.

Bancos – movimento: a conta Bancos-movimento representa o direito que nossa empresa tem de sacar do banco todo o valor anteriormente por ela depositado, em sua conta-corrente (nele mantida) – esse recurso caracteriza um Ativo.

Caixa: a conta caixa representa o dinheiro guardado em espécie na empresa – o direito à titularidade do dinheiro, sendo um recurso, caracteriza um Ativo.

Devedores por Duplicatas: a conta Devedores por Duplicatas (também denominada Duplicatas a receber) representa o direito de exigir dos compradores (devedores) que paguem o valor das compras realizadas a prazo. Sendo um direito, é um recurso que caracteriza um Ativo.

Estoques: a conta estoques representa o conjunto de mercadorias (entre outros elementos semelhantes). Mercadorias, representando o direito à titularidade de bens, são recursos da empresa, que caracterizam Ativo.

ICMS a Recuperar: a conta ICMS a Recuperar decorre da aplicação do princípio da não-cumulatividade do ICMS[2] (segundo o qual, do tributo devido pelo contribuinte em razão das saídas de mercadorias do seu estabelecimento, o contribuinte tem o **direito** de descontar o valor do imposto já recolhido nas etapas anteriores de circulação da mercadorias, que está incluso no preço e foi por ele pago na aquisição das mercadorias). Sendo um direito, o ICMS a recuperar consiste em um recurso que caracteriza Ativo.

Imóveis: a conta imóveis representa o conjunto de terrenos e edificações. Terrenos e edificações representam o direito à titularidade de bens que, sendo recursos da entidade, consistem em Ativo.

Marcas e Patentes: Marcas e Patentes representam o direito de exploração de nomes ou de patentes de invenções. Em outras palavras, Marcas e Patentes representam o direito à titularidade de bens imateriais, o que caracteriza recurso da entidade, classificado como Ativo.

Matérias-primas: matérias-primas representam um dos itens do estoque – existente em empresas industriais, as matérias-primas se transformam em produtos para a venda (durante o processo de industrialização). Como itens do estoque, as matérias-primas

[2] ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços Interestaduais e Intermunicipais de Transporte e de Telecomunicações – é um imposto da competência dos Estados membros e do Distrito Federal, previsto na Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988 – art. 155 – e informado pelo princípio da não-cumulatividade.

consistem em direitos à titularidade de bens e, assim, na qualidade de recursos da entidade, devem ser classificadas como Ativo.

Mercado aberto: pelo nome "mercado aberto", são referenciadas aplicações financeiras realizadas por empresas (notadamente em CDBs – Certificados de Depósitos Bancários – e RDBs – Registros de Depósitos Bancários – entre outras). A característica deste elemento patrimonial é o direito que a empresa investidora possui, de receber o valor de seu investimento (nos termos contratados). Na qualidade de direitos, os investimentos em mercado aberto representam recursos, que ficam classificados como Ativo.

Produtos: produtos são o resultado da manipulação, por empresas industriais, de matérias-primas (com a utilização de mão de obra direta e custos indiretos de fabricação) com o objetivo de conseguir itens para venda. O direito à titularidade desses bens, os produtos, caracteriza recurso da entidade, que deve ser classificado como Ativo.

Suprimentos (empréstimos) a coligadas: o nome "suprimentos a coligadas" é utilizado para designar empréstimos concedidos pela empresa a outras empresas, que com ela possuam uma relação societária. Tendo concedido um empréstimo, a empresa fica com o direito de exigir que o valor emprestado seja devolvido. Esse direito caracteriza um recurso da entidade e, portanto, deve ser classificado como Ativo.

Veículos: o nome veículos serve para designar todos os carros, motos, caminhões, caminhonetes, etc. utilizados pela empresa para transporte. São direitos (de propriedade, uso etc.) que têm por objeto bens (veículos), caracterizadores de recursos da entidade que devem ser classificados como Ativos.

5.6.1.2. Contas do Passivo

Passivo Exigível

Art. 180. As obrigações da companhia, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do ativo não circulante, serão classificadas no passivo circulante, quando se vencerem no exercício seguinte, e no passivo não circulante, se tiverem vencimento em prazo maior, observado o disposto no parágrafo único do art. 179 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Resultados de Exercícios Futuros

Art. 181. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Acionistas, conta Dividendos: Dividendos são definidos como a parte do lucro que cabe ao acionista. Assim, quando se fala em "Acionistas, conta Dividendos", refere-se à obrigação que a empresa tem de entregar uma parte de seus lucros aos acionistas. Na qualidade de obrigação, o elemento patrimonial denominado "Acionistas, conta Dividendos" (também denominado "Dividendos a Pagar") deve ser classificado como Passivo.

Bancos-conta empréstimos: empréstimos tomados em bancos pela empresa resultam na obrigação da empresa pagar por esse valor tomado. Na qualidade de obrigação, a conta "Banco-conta empréstimos" é caracterizada como uma conta de passivo.

Credores por duplicatas: os "Credores por duplicatas" são aqueles que, tendo realizado vendas a prazo (de mercadorias compradas pela empresa) têm o direito de exigir que a empresa pague pelas mercadorias compradas, por conseqüência, nossa empresa tem a obrigação de pagar por elas. Na qualidade de obrigação, a conta "Credores por duplicatas" é classificada como Passivo.

Duplicatas a Pagar: outro nome para designar o mesmo elemento patrimonial acima (Credores por duplicatas), as "Duplicatas a Pagar" representam uma obrigação contraída pela empresa, de pagar pelas mercadorias por ela compradas a prazo. Na qualidade de obrigação, a conta "Duplicatas a Pagar" é classificada como Passivo.
Empréstimos em bancos: outro nome para designar o elemento patrimonial "Banco-conta empréstimos", referencia empréstimos tomados em bancos pela empresa, que resultam na obrigação da empresa pagar por esse valor tomado. Na qualidade de obrigação, a conta "Empréstimos em Bancos" é classificada como Passivo.
ICMS a Recolher: ICMS a recolher é a conta que representa a obrigação da empresa de recolher aos cofres públicos o imposto ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadoria e Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de telecomunicações. Sendo uma obrigação, trata-se de conta de Passivo.
Suprimentos de coligadas: Suprimentos de coligadas são caracterizados por valores decorrentes de empréstimos, recebidos de empresas com as quais haja uma relação de participação societária (uma é detentora de ações da outra – conforme será visto no item que trata de Equivalência Patrimonial, adiante neste curso). A empresa, tendo recebido valores de outra, incorre na obrigação de devolvê-los. Assim, Suprimentos de coligadas, caracterizam uma obrigação, que deve ser classificada como Passivo.

5.6.1.3. Contas do Patrimônio Líquido

Patrimônio Líquido

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

§ 1º Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:

a) a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive
nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias;

b) o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;

c) (revogada); (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007) (Revogado pela Lei nº 11.638,de 2007)

d) (revogada). (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007) (Revogado pela Lei nº 11.638,de 2007)

§ 2° Será ainda registrado como reserva de capital o resultado da correção monetária do capital realizado, enquanto não-capitalizado.

§ 3° Serão classificadas como ajustes de avaliação patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos nesta Lei ou, em normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3° do art. 177 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Serão classificados como reservas de lucros as contas constituídas pela apropriação de lucros da companhia.

§ 5º As ações em tesouraria deverão ser destacadas no balanço como dedução da conta do patrimônio líquido que registrar a origem dos recursos aplicados na sua aquisição.

Acionistas, conta Capital: o termo "Acionistas, conta Capital" é usado para identificar o valor colocado pelos acionistas (a título de capital) na formação do patrimônio da empresa. Como esse valor será, teoricamente, devolvido para os sócios (ao final da existência da empresa), assim, conclui-se que ele faz parte do Patrimônio Líquido.
Capital: Capital é um termo utilizado com o mesmo sentido de "Acionistas, conta Capital" e é usado para identificar o valor colocado pelos acionistas (a título de capital) na formação do patrimônio da empresa e, portanto, faz parte do Patrimônio Líquido.
Reservas de lucro: Reservas de lucro são os resultados auferidos pela empresa em períodos passados, no desempenho de suas atividades, e que podiam ter sido distribuídos aos acionistas, mas foram destinados a permanecer no patrimônio da empresa até que um dia fosse necessária sua utilização. Como esse valor será, teoricamente, devolvido para os sócios (ao final da existência da empresa), ele também faz parte do Patrimônio Líquido.

5.6.2. Contas de Resultado

Contas de Resultado são aquelas que não representam elementos constantes do patrimônio, mas somente os motivos das alterações do patrimônio como um todo e os respectivos valores (em um determinado período de tempo) que, em última análise, se incorporarão ao Patrimônio Líquido.

As contas de resultado representam a situação dinâmica da entidade.

As Contas de resultado são as receitas e despesas que, respectivamente, aumentam e diminuem o Patrimônio Líquido. Estas contas são transitórias, pois ao final de um dado período (denominado exercício) seu saldo é incorporado ao Patrimônio Líquido.

Ao final de cada período de apuração (exercício), devem ser relacionadas as contas de resultado e apresentado seu comportamento durante o referido período. Esta apresentação consiste em uma demonstração financeira denominada "Demonstração do Resultado do Exercício".

5.6.2.1. Receitas

Juros Ativos: a expressão "Juros ativos" é largamente utilizada para designar a receita auferida com juros. Para entender o significado dessa expressão, sugerimos a utilização de duas "palavras mágicas", que elucidam o sentido da expressão em tela, são elas: *que aumentam*. Assim, "Juros ativos" podem ser entendidos como "Juros *que aumentam* ativos". Ora, Juros que aumentam ativos são juros que aumentam o patrimônio e, assim, são classificados como Receitas (caracterizando aumento do patrimônio).
Receita Bruta de Vendas: a expressão "Receita Bruta de Vendas" designa o valor da mercadoria (constante da nota fiscal) de venda. Ora, a venda é um motivo pelo qual o patrimônio aumenta, assim, a Receita Bruta de Vendas consiste em uma receita.
Receitas financeiras: a expressão "Receitas financeiras" é utilizada para designar aumentos do patrimônio devidos a (1) juros – entendidos como o valor do dinheiro no tempo – oriundos de transações com terceiros e (2) aplicações realizadas em instituições financeiras. De qualquer modo, são aumentos do patrimônio e, por isso, receitas.

5.6.2.2. Despesas

Impostos sobre vendas: a expressão "Impostos sobre vendas" é utilizada para designar um dos motivos pelos quais o patrimônio diminui: o surgimento da obrigação de recolher impostos, pela ocorrência do fato gerador do tributo (saída da mercadoria do estabelecimento contribuinte ou faturamento – ambos decorrentes, geralmente, de vendas). Ora, sendo uma hipótese de redução do patrimônio, trata-se de uma despesa.
Variações Monetárias passivas: a expressão "Variações Monetárias passivas" é largamente utilizada para designar a despesa (redução no patrimônio) decorrente da variação de índices econômicos[3]. Para entender o significado dessa expressão, sugerimos a utilização das mesmas duas "palavras mágicas" já referidas, quais sejam, *que aumentam*. Assim, "Variações Monetárias passivas" podem ser entendidas como "Variações Monetárias *que aumentam* passivos". Ora, Variações Monetárias que aumentam passivos, reduzem o patrimônio. Referenciando reduções do patrimônio, as Variações Monetárias Passivas são classificadas como Despesas.

6. MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS

6.1. História

A idéia do método desenvolveu-se quando se criou a conta Capital (em dialeto vêneto, Cavedal). A primeira transação financeira da entidade, qual seja, a colocação de dinheiro nas contas da mesma pelos sócios, se escritura assim:

- Débito: Conta Caixa (Ativo)';
- Crédito: Conta Capital (Patrimônio Líquido ou Passivo não Exgível).

Por essa simples notação algébrica (CAIXA=CAPITAL), registra-se toda a gama de informações financeiras envolvidas na operação: sabe-se o dinheiro que a Entidade poderá investir em seus negócios, sem que se esqueça da obrigação assumida: se encerrar as atividades, ou determinado sócio deixar o empreendimento, a quantia que ele entregou deverá ser formalmente devolvida pela Entidade para as contas do mesmo.

Historicamente, as entradas de débito são registradas no lado esquerdo e as entradas de crédito no lado direito do razão. Em um modelo esquemático chamado no Brasil de "razonete", as contas são chamadas de contas T devido a sua semelhança com a letra T quando a conta está vazia, conforme se observa pelo seguinte diagrama:

Débito	Crédito

[3] A variação monetária mais famosa é aquela decorrente da variação na taxa de câmbio – denominada Variação Cambial. Exemplificando, quando a empresa tem uma dívida em dólares, se a taxa de câmbio é alterada (com a valorização da moeda estrangeira), há um aumento da dívida da empresa (em reais), o que enseja uma redução no patrimônio e, conseqüentemente, despesa (de Variação Cambial Passiva).

6.2. Partidas Dobradas

Lançamento contábil é a forma como a Contabilidade registra os fatos que afetam (ou que possam vir a afetar) o patrimônio da empresa.

A estrutura do lançamento tem por alicerce o secular método das "partidas dobradas", segundo o qual todo débito corresponde a um crédito de mesmo valor, ou seja: em todo lançamento contábil são utilizadas no mínimo duas contas - uma para débito, outra para crédito do mesmo valor.

Dissemos "no mínimo" porque há inúmeros casos em que o lançamento contém, por exemplo, uma conta a débito e duas a crédito

Para registrar os fatos contábeis, a Contabilidade adota, universalmente, o MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS.

Partida é o registro onde um débito é sempre igual a um crédito de mesmo valor. É também conhecido por partida digráfica, pois o método baseia-se no princípio da contraposição de valores. A essência do **método das partidas dobradas** consiste no fato de que um registro a débito em uma ou mais contas (aplicação de recursos) deve corresponder a um crédito do mesmo valor (origem dos recursos) em uma ou mais contas, de tal maneira que **a soma dos valores debitados seja sempre igual á soma dos valores creditados, ou seja:**

NÃO HÁ DÉBITO SEM CRÉDITO CORRESPONDENTE
SOMA DOS DÉBITOS = SOMA DOS CRÉDITOS
APLICAÇÕES = ORIGENS

O princípio compreende não apenas o **princípio** onde que todo débito corresponde a um crédito, mas também reúne certas exigências como, por exemplo:

a) a conta devedora é sempre inscrita em primeiro lugar e a credora, em segundo;

b) a conta devedora sempre ocupa as colunas da esquerda e a credora, as da direita;

c) de uma forma mais conservadora, à qual a ESAF associa-se, a conta credora deve estar antecedida da preposição ou expressão "a";

d) o livro **Razão** é o que agrupa as contas sempre com lançamentos de débito e crédito;

e) as somas dos valores do débito no **Razão** devem ser sempre iguais ás somas dos valores do crédito no mesmo livro;

f) o **Razão** é o livro principal do qual se levanta o balancete, peça que é ponto de partida para o levantamento do balanço patrimonial;

g) o livro **Diário** é o que reúne os fatos em ordem cronológica e todos os fatos nele transcritos devem ser passados, também, para o livro **Razão**;

h) o balanço, equilibrando débitos e créditos, é o ápice do processo, evidenciando o patrimônio; e

i) no lançamento, debita-se a aplicação e credita-se a origem do recurso.

No Brasil, o método das partidas dobradas, foi definido como obrigatório para os gestores públicos. Consta no art. 86 da Lei 4.320 de 1964 que "A escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-ão pelo método das partidas dobradas".

7. ESCRITURAÇÃO

7.1. Conceito e Finalidade

A escrituração contábil tem como referência formal a Resolução n° 1330 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), aprovada em 18 de março de 2011.

A escrituração é a técnica contábil responsável pela função de registrar todos os fatos administrativos que alterem o patrimônio das entidades econômico-administrativas, quer qualitativamente ou quantitativamente, visando ao controle do patrimônio, à apuração dos resultados dos exercícios sociais e a prestação de informações aos diversos usuários da informação contábil, ou seja, a escrituração é a base dos relatórios contábeis, que são, em última análise, os meios de comunicação da entidade com o mundo exterior ou interessados na informação contábil.

O objetivo da escrituração é registrar, de maneira formal e padronizada, os fatos contábeis.

Ao registro de um fato contábil chamamos de **lançamento**. Este é efetuado em livros contábeis próprios como o Diário, Razão, Caixa, Duplicatas a Receber, etc. Ao conjunto de lançamentos é que chamamos de escrituração.

7.2. A Escrituração nos Livros e o Lançamento Contábil

As entidades devem adotar certas formalidades na escrituração dos fatos contábeis. Assim, elas devem manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico.

A escrituração deverá ser executada em idioma e moeda corrente nacionais, em forma contábil, em ordem cronológica de dia, mês e ano, com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens, com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de Contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

O **Diário** e o **Razão** constituem os registros permanentes da entidade. Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil.

Quando o **Diário** e o **Razão** forem gerados por processo que utilize fichas ou folhas soltas, deve ser adotado o registro "**Balancetes Diários** e **Balanços**". Porém, no caso da entidade adotar processo eletrônico ou mecanizado para a sua escrituração contábil, os formulários de folhas soltas, devem ser numerados mecânica ou tipograficamente e encadernados em forma de livro. Satisfeita essa formalidade, o livro **Diário** será registrado no Registro Público competente, de acordo com a legislação vigente. NO caso da entidade adotar escrituração contábil em forma digital, não há

necessidade de impressão e encadernação em forma de livro, porém o arquivo magnético autenticado pelo Registro Público competente deverá ser mantido pela entidade.

7.3. O Registro no Livro Diário

Todas as operações ocorridas, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais na entidade devem ser lançadas no livro **Diário** em ordem cronológica de dia, mês e ano, com individualização, clareza e referência ao documento probante. O lançamento deve conter a seguinte apresentação:

a) Data de registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
b) Conta devedora;
c) Conta credora;
d) Histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;
e) Valor do registro contábil; e
f) Informação que permita identificar, de forma, unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

7.4. O Registro no Livro Razão

Todos os registros efetuados no livro **Diário** devem ser transportados para o livro **Razão**, que é um livro sistemático, porque destina uma página para cada conta, retratando os saldos das contas, enquanto que, no **Diário**, aparecem apenas os valores lançados a débito e a crédito das contas respectivas, em ordem cronológica, não permitindo conhecer-se o volume de operações registradas em cada conta.

7.5. Resolução CFC 1330/2011

DE 18 DE MARÇO DE 2011
APROVA A ITG 2000 - ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º. Aprovar a ITG 2000 – Escrituração Contábil.

Art. 2º. Revogar as Resoluções CFC n.ºs 563/83, 596/85, 597/85, 612/85, 684/90, 685/90, 790/95, 848/99 e 1.115/07, publicadas no D.O.U., Seção 1, de 30/12/83, 29/7/85, 29/7/85, 21/1/86, 27/8/91, 27/8/91, 18/12/95, 12/7/99 e 19/12/07, respectivamente.

Art. 3º. Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 18 de março de 2011.

Contador **Juarez Domingues Carneiro**
Presidente

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

ITG 2000 – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL
Objetivo

1. Esta Interpretação estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais, por meio de qualquer processo, bem como a guarda e a manutenção da documentação e de arquivos contábeis e a responsabilidade do profissional da contabilidade.

Alcance

2. Esta Interpretação deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e de outras normas aplicáveis, se houver.

Formalidades da escrituração contábil

3. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.
4. O nível de detalhamento da escrituração contábil deve estar alinhado às necessidades de informação de seus usuários. Nesse sentido, esta Interpretação não estabelece o nível de detalhe ou mesmo sugere um plano de contas a ser observado. O detalhamento dos registros contábeis é diretamente proporcional à complexidade das operações da entidade e dos requisitos de informação a ela aplicáveis e, exceto nos casos em que uma autoridade reguladora assim o requeira, não devem necessariamente observar um padrão pré-definido.

5. A escrituração contábil deve ser executada:
a) em idioma e em moeda corrente nacionais;
b) em forma contábil;
c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;
d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e
e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6. A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
b) conta devedora;

c) conta credora;
d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;
e) valor do registro contábil;
f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

7. O registro contábil deve conter o número de identificação do lançamento em ordem sequencial relacionado ao respectivo documento de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.
8. A terminologia utilizada no registro contábil deve expressar a essência econômica da transação.

9. Os livros contábeis obrigatórios, entre eles o Livro Diário e o Livro Razão, em forma não digital, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, tais como:

a) serem encadernados;
b) terem suas folhas numeradas sequencialmente;
c) conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade.

10. Os livros contábeis obrigatórios, entre eles o Livro Diário e o Livro Razão, em forma digital, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, tais como:

a) serem assinados digitalmente pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado;
b) serem autenticados no registro público competente.

11. Admite-se o uso de códigos e/ou abreviaturas, nos históricos dos lançamentos, desde que permanentes e uniformes, devendo constar o significado dos códigos e/ou abreviaturas no Livro Diário ou em registro especial revestido das formalidades extrínsecas de que tratam os itens 9 e 10.
12. A escrituração contábil e a emissão de relatórios, peças, análises, demonstrativos e demonstrações contábeis são de atribuição e de responsabilidade exclusivas do profissional da contabilidade legalmente habilitado.
13. As demonstrações contábeis devem ser transcritas no Livro Diário, completando-se com as assinaturas do titular ou de representante legal da entidade e do profissional da contabilidade legalmente habilitado.

Livro diário e livro razão

14. No Livro Diário devem ser lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.
15. Quando o Livro Diário e o Livro Razão forem gerados por processo que utilize fichas ou folhas soltas, deve ser adotado o registro "Balancetes Diários e Balanços".

16. No caso da entidade adotar processo eletrônico ou mecanizado para a sua escrituração contábil, os formulários de folhas soltas, devem ser numerados mecânica ou tipograficamente e encadernados em forma de livro.
17. Em caso de escrituração contábil em forma digital, não há necessidade de impressão e encadernação em forma de livro, porém o arquivo magnético autenticado pelo registro público competente deve ser mantido pela entidade.
18. Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil.
19. A entidade é responsável pelo registro público de livros contábeis em órgão competente e por averbações exigidas pela legislação de recuperação judicial, sendo atribuição do profissional de contabilidade a comunicação formal dessas exigências à entidade.

Escrituração contábil de filial

20. A entidade que tiver unidade operacional ou de negócios, quer como filial, agência, sucursal ou assemelhada, e que optar por sistema de escrituração descentralizado, deve ter registros contábeis que permitam a identificação das transações de cada uma dessas unidades.
21. A escrituração de todas as unidades deve integrar um único sistema contábil.
22. A opção por escrituração descentralizada fica a critério da entidade.
23. Na escrituração descentralizada, deve ser observado o mesmo grau de detalhamento dos registros contábeis da matriz.
24. As contas recíprocas relativas às transações entre matriz e unidades, bem como entre estas, devem ser eliminadas quando da elaboração das demonstrações contábeis da entidade.
25. As despesas e as receitas que não possam ser atribuídas às unidades devem ser registradas na matriz e distribuídas para as unidades de acordo com critérios da administração da entidade.

Documentação contábil

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou componham a escrituração.
27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".
28. Os documentos em papel podem ser digitalizados e armazenados em meio magnético, desde que assinados pelo responsável pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado, devendo ser submetidos ao registro público competente.

Contas de compensação

29. Contas de compensação constituem sistema próprio para controle e registro dos fatos relevantes que resultam em assunção de direitos e obrigações da entidade cujos efeitos materializar-se-ão no futuro e que possam se traduzir em modificações no patrimônio da

entidade.
30. Exceto quando de uso mandatório por ato de órgão regulador, a escrituração das contas de compensação não é obrigatória. Nos casos em que não forem utilizadas, a entidade deve assegurar-se que possui outros mecanismos que permitam acumular as informações que de outra maneira estariam controladas nas contas de compensação.

Retificação de lançamento contábil

31. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

a) estorno;
b) transferência; e
c) complementação.

32. Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento deve precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.
33. O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.
34. Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.
35. Lançamento de complementação é aquele que vem posteriormente complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.
36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

Publicada no Diário Oficial da União de 22 de março de 2011.

7.6. Lei n° 6.404/76

Escrituração

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.
§ 1º As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar esses efeitos.
§ 2 º A companhia observará exclusivamente em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui

seu objeto, que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou
ajustes ou a elaboração de outras demonstrações financeiras
I – (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)
II – (revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)
§ 3 º As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados.
§ 4º As demonstrações financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilistas legalmente habilitados.
§ 5 º As normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3 º deste artigo deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários.
§ 6 º As companhias fechadas poderão optar por observar as normas sobre demonstrações financeiras expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários para as companhias abertas.
§ 7 º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

8. LANÇAMENTOS

8.1. Conceito

O **lançamento** é o registro dos fatos contábeis, nos livros Diário e Razão, efetuados de acordo com o método das partidas dobradas, em ordem cronológica e obedecendo a determinada técnica.

8.2. Elementos Essenciais do Lançamento

Como já sabemos o lançamento é o registro dos fatos contábeis nos livros Diário e Razão, devendo conter, para sua correta aplicação, os chamados elementos essenciais, que estão dispostos abaixo:

LANÇAMENTO

LOCAL E DATA DO REGISTRO
CONTA (S) DEBITADA (S)
CONTA (S) CREDITADA (S)
HISTÓRICO DA OPERAÇÃO
VALOR DA OPERAÇÃO

8.3. Procedimentos para Efetuarmos o Lançamento

Dado um determinado fato contábil ocorrido na empresa, para se efetivar o lançamento devem ser seguidos alguns passos seqüencialmente, como no exemplo abaixo.
FATO 1: depósito em dinheiro em conta corrente bancária, no valor de R$ 30.000,00.

1° passo➔ Identificar as contas a serem utilizadas: Caixa e Bancos C/Movimento;
2° passo➔ Identificar os grupos a que pertencem: Caixa (ATIVO); Bancos (ATIVO);

3° passo➔ Identificar o efeito (aumento ou diminuição) sobre o saldo das contas: Caixa (diminuirá o saldo); Bancos (aumentará o saldo);
4° passo➔ utilizar o quadro resumo do mecanismo de débito e crédito, de acordo com o método das partidas dobradas:
5° passo
Caixa ➔ Ativo➔ saldo diminuirá➔ origem➔ crédito
Bancos➔ Ativo➔ saldo aumentará➔ aplicação➔ débito

Observe que a origem do recurso foi o caixa da empresa, por isso creditamos a conta caixa. A aplicação do recurso foi o depósito em conta corrente, por isso debitamos a conta bancos.

► Lançamento no Livro Diário através da forma contemporânea

Porto alegre (RS), 23 de janeiro de 2012.
D - Bancos c/movimento R$ 30.000,00
C - Caixa
Valor depositado nesta data cfe. recibo R$ 30.000,00

► Lançamento no Livro Diário através da forma tradicional

Porto alegre (RS), 23 de fevereiro de 2012.
Bancos c/movimento
A Caixa
Valor depositado nesta data cfe. recibo R$ 30.000,00

► Lançamento no Livro Razão

FATO 2: em 31 de janeiro de 2012, foi comprado um veículo no valor de R$ 15.000,00. Sendo R$ 5.000,00 à vista e R$ 10.000,00 para pagamento em 30 dias, através da NF n° 102035.

► Lançamento no Livro Diário através da forma contemporânea

► Lançamento no Livro Diário através da forma tradicional

► Lançamento no Livro Razão

9. Regime de Competência e Regime de Caixa

9.1. Regime de Competência

O regime de competência é um princípio contábil, que deve ser, na prática, estendido a qualquer alteração patrimonial, independentemente de sua natureza e origem.
Sob o método de competência, os efeitos financeiros das transações e eventos são reconhecidos nos períodos nos quais ocorrem, independentemente de terem sido recebidos ou pagos.
Isto permite que as transações sejam registradas nos livros contábeis e sejam apresentadas nas demonstrações financeiras do período no qual os bens (ou serviços) foram entregues ou executados (ou recebidos). É apresentada assim uma associação entre as receitas e os gastos necessários para gerá-las.
As demonstrações financeiras preparadas sob o método de competência informam aos usuários não somente a respeito das transações passadas, que envolvem pagamentos e recebimentos de dinheiro, mas também das obrigações a serem pagas no futuro e dos recursos que representam dinheiro a ser recebido no futuro. Portanto, proporcionam o tipo de informações sobre transações passadas e outros eventos, que são de grande relevância aos usuários na tomada de decisões econômicas.
As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.
O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é conseqüência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.
Para todos os efeitos, as Normas Brasileiras de Contabilidade elegem o regime de competência como único parâmetro válido, portanto, de utilização compulsória no meio empresarial.

9.2. Regime de Caixa

Sob o regime de caixa, os recebimentos e os pagamentos são reconhecidos unicamente quando se recebe ou se paga mediante dinheiro ou equivalente.

10. PLANO DE CONTAS

Plano de Contas (ou Elenco de Contas) é o conjunto de contas, previamente estabelecido, que norteia os trabalhos contábeis de registro de fatos e atos inerentes à entidade, além de servir de parâmetro para a elaboração das demonstrações contábeis.

A montagem de um Plano de Contas deve ser personalizada, por empresa, já que os usuários de informações podem necessitar detalhamentos específicos, que um modelo de Plano de Contas geral pode não compreender.

O Plano de Contas, genericamente tido como um simples elenco de contas, constituí na verdade um conjunto de normas do qual deve fazer parte, ainda, a descrição do funcionamento de cada conta - o chamado "Manual de Contas", que contém comentários e indicações gerais sobre a aplicação e o uso de cada uma das contas (para que serve, o que deve conter e outras informações sobre critérios gerais de contabilização).

10.1. Objetivo do Plano de Contas

Seu principal objetivo é estabelecer normas de conduta para o registro das operações da organização e, na sua montagem, devem ser levados em conta três objetivos fundamentais:

a) atender às necessidades de informação da administração da empresa;

b) observar formato compatível com os princípios de contabilidade e com a norma legal de elaboração do balanço patrimonial e das demais demonstrações contábeis (Lei 6.404/76, a chamada "Lei das S/A");

c) adaptar-se tanto quanto possível às exigências dos agentes externos, principalmente às da legislação do Imposto de Renda.

10.2. Contas do Balanço Patrimonial

A empresa deve manter escrituração contábil com base na legislação comercial e com observância das Normas Brasileiras de Contabilidade.

O balanço patrimonial é uma das demonstrações contábeis que visa a evidenciar, de forma sintética, a situação patrimonial da empresa e dos atos e fatos consignados na escrituração contábil.

Essa demonstração deve ser estruturada de acordo com os preceitos da Lei 6.404/76 (chamada "Lei das S/A") e segundo os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Tal estrutura de contas, dentro do conceito legal da própria Lei 6.404/76 (artigos 176 a 182 e artigo 187), em síntese, se compõe de:

ATIVO	PASSIVO
CIRCULANTE NÃO CIRCULANTE REALIZÁVEL A LONGO PRAZO INVESTIMENTOS IMOBILIZADO INTANGÍVEL	CIRCULANTE NÃO CIRCULANTE PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Como exemplo, temos a conta "Caixa", que registrará o dinheiro em espécie (papel-moeda) disponível na tesouraria da empresa. Trata-se de uma conta do Ativo Circulante, subgrupo Disponibilidades.

MODELO SIMPLIFICADO DE PLANO DE CONTAS – ATUALIZADO COM A LEI Nº 11.638/07 E Lei Nº 11.941/09.

1.	**ATIVO**
1.1	Circulante
1.1.01	Disponível
1.1.01.01	Caixa
1.1.01.01.01	Caixa pequenas despesas
1.1.01.02	Banco conta movimento
1.1.01.02.01	Banco do Brasil S/A.
1.1.01.02.02	Banco Itaú Unibanco S/A.
1.1.01.02.03	Bradesco
1.1.01.03	Aplicações financeiras
1.1.01.03.01	Banco do Brasil S/A.
1.1.01.03.02	Banco Itaú Unibanco S/A.
1.1.01.03.03	Bradesco S/A.
1.1.02	Clientes
1.1.02.01	Cliente X
1.1.02.02	Cliente Y
1.1.03	Duplicatas a receber
1.1.04	(-) Duplicatas descontadas
1.1.05	(-) Provisão p/ créditos de liquidação duvidosa
1.1.06	Adiantamento a fornecedores
1.1.07	Adiantamento a empregados
1.1.08	Títulos a receber
1.1.08.01	Nota promissória a receber
1.1.09	Impostos diversos a compensar
1.1.09.01	ICMS a recuperar
1.1.09.02	IPI a recuperar
1.1.09.03	IRRF a recuperar
1.1.09.04	CSLL a recuperar
1.1.09.05	PIS a recuperar
1.1.09.06	INSS a recuperar
1.1.09.07	COFINS a recuperar
1.1.09.08	Outros tributos a recuperar
1.1.10	Estoques
1.1.10.01	Mercadorias para Revenda
1.1.10.02	Produtos em elaboração
1.1.10.03	Matéria prima
1.1.10.04	Material de embalagem
1.1.10.05	Materiais de Uso/Consumo

1.1.11 Títulos e valores mobiliários
1.1.11.01 Depósito p/ incentivo fiscal
1.1.12 Despesas antecipadas
1.1.12.01 Juros s/ empréstimo de capital de giro
1.1.12.02 Juros s/ financiamento Imobilizado
1.1.12.03 Despesas financeiras
1.1.12.04 Seguros
1.1.12.05 Vale transporte
1.1.12.06 Outras
1.2 Não Circulante
1.2.01 Realizável a longo prazo
1.2.01.01 Aplicações em Incentivos Fiscais
1.2.02 Investimentos
1.2.02.01 Participação empresas ações diversas
1.2.02.02 Outros investimentos
1.2.03 Imobilizado
1.2.03.01 Terrenos
1.2.03.02 Móveis e utensílios
1.2.03.03 (-) Depreciação móveis e utensílios
1.2.03.04 Instalações
1.2.03.05 (-) Depreciação instalações
1.2.03.06 Máquinas, equipamentos e ferramentas
1.2.03.07 (-) Depreciação máquinas, equipamentos e ferramentas
1.2.03.08 Computadores e periféricos
1.2.03.09 (-) Depreciação Computadores
1.2.03.10 Veículos
1.2.03.11 (-) Depreciação veículos
1.2.03.12 Imóveis
1.2.03.13 (-) Depreciações Imóveis
1.2.04 Intangíveis
1.2.04.01 Marcas e Patentes
1.2.04.02 (-) Amortização Marcas e patentes
1.2.04.03 Pesquisa e desenvolvimento
1.2.04.04 (-) Amortização Pesquisas e desenvolvimento
1.2.04.05 Direitos autorais
1.2.04.06 (-) Amortização sobre direitos autorais

2. **PASSIVO**
2.1 Circulante
2.1.01 Salários a pagar
2.1.02 Fornecedores
2.1.03 Duplicatas a pagar
2.1.04 Empréstimos e financiamentos a pagar
2.1.05 Impostos a pagar / recolher
2.1.06 Títulos a pagar

2.1.07 Encargos Sociais a Recolher
2.1.08 Outros Títulos a Pagar
2.1.09 Aluguéis a pagar
2.1.10 Água e Luz a pagar
2.1.11 Dividendos Propostos a Pagar
2.2 Não Circulante
2.2.01 Exigível a Longo Prazo
2.2.01.01 Promissórias a Pagar de Longo Prazo
2.3 Patrimônio Líquido
2.3.01 Capital Social
2.3.01.01 Capital Subscrito
2.3.01.02 (-) Capital a Integralizar
2.3.02 Reserva de capital
2.3.02.02 Ágio na emissão de ações
2.3.02.03 Alienação de partes beneficiárias
2.3.03 Ajustes de Avaliação Patrimonial
2.3.04 Reservas de Lucros
2.3.04.01 Reserva Legal
2.3.04.02 Reserva Estatutária
2.3.04.03 Reserva para Contingências
2.3.04.04 Reserva de Incentivos Fiscais
2.3.04.05 Reserva de Retenção de Lucros
2.3.04.06 Reserva de Lucros a Realizar
2.3.04.07 Reserva Especial para Divid. Obrigatórios Não Distribuídos
2.3.05 (-) Ações em Tesouraria
2.3.06 (-) Prejuízos Acumulados
2.3.06.01 Lucros do exercício
2.3.06.02 (-) Prejuízos do exercício

3. **DESPESAS**
3.1 Custos diretos da produção
3.1.01 Custos dos produtos vendidos
3.1.01.01 CMV
3.2 Despesas Operacionais
3.2.01 Despesas Administrativas
3.2.01.01 Salários e ordenados
3.2.01.02 Adicional noturno
3.2.01.03 Água / Esgoto
3.2.01.04 Alimentação
3.2.01.05 Aluguéis e arrendamento
3.2.01.06 Assistência médica/social
3.2.01.07 Associação de classe
3.2.01.08 Contribuição/donativos
3.2.01.09 Correios

3.2.01.10	Depreciação/Amortização
3.2.01.11	Despesas com manutenção da loja
3.2.01.12	Farmácia
3.2.01.13	Férias
3.2.01.14	FGTS
3.2.01.15	Gás
3.2.01.16	Horas extras
3.2.01.17	Impostos e taxas
3.2.01.18	Impressos
3.2.01.19	Indenizações/aviso prévio
3.2.01.20	INSS
3.2.01.21	Legais e judiciais
3.2.01.22	Luz e energia
3.2.01.23	Materiais de consumo
3.2.01.24	Multas de trânsito
3.2.01.25	Multas fiscais
3.2.01.26	Pró labore
3.2.01.27	Propaganda e publicidade
3.2.01.28	Reproduções
3.2.01.29	Revistas e jornais
3.2.01.30	13º Salário
3.2.01.31	Seguros
3.2.01.32	Serviços terceiros pessoa física
3.2.01.33	Serviços terceiros pessoa jurídica
3.2.01.34	Telefone
3.2.01.35	Vale transporte
3.2.01.36	Viagens e representações
3.2.02	Despesas Comerciais
3.2.02.01	Créditos de Liquidação Duvidosa
3.2.02.02	Amostra grátis
3.2.02.03	Combustível
3.2.02.04	Comissões de venda
3.2.02.05	Embalagens
3.2.02.06	Fretes na entrega
3.2.02.07	Impostos s/ veículos
3.2.02.08	Manutenção de veículos
3.2.02.09	Propaganda e publicidade
3.2.03	Despesas financeiras
3.2.03.01	Encargos e Juros de Mora
3.2.03.02	Despesas Bancárias
3.2.03.03	Outras taxas e encargos
3.3	Outras Despesas

4. **RECEITA**

4.1 Receita bruta s/ vendas e serviços

4.1.01 Receita bruta de venda
4.1.01.01 Revenda de mercadorias
4.1.02 Receita bruta de serviços
4.1.02.01 Prestação de serviços
4.2 Dedução de receita bruta vendas/serviços
4.2.01 Dedução de receita bruta de vendas
4.2.01.01 Cancelamento de devoluções
4.2.01.02 Abatimento incondicional
4.2.01.03 ICMS
4.2.01.04 COFINS
4.2.01.05 PIS s/ vendas e serviços
4.2.02 Dedução de receita bruta s/ serviços
4.2.02.01 ISS
4.3 Receita operacional
4.3.01 Receita financeira
4.3.01.01 Variação monetária ativa
4.3.01.02 Juros s/ aplicações financeiras
4.3.01.03 Descontos obtidos
4.3.01.04 Receita de aplicações pré-fixadas
4.3.01.05 Multas ativas
4.3.01.06 Dividendos
4.3.01.07 Juros s/ duplicatas
4.3.02 Recuperações diversas
4.3.02.01 Reembolsos diversos
4.3.02.02 Venda de sucatas
4.3.03 Receitas patrimoniais
4.3.03.01 Resultado da venda de bens
4.4 Receita de Participações Societária
4.4.01 Receita em Participações com Empresa Coligadas
4.4.01.01 Receita de Participações Societária
4.5 Outras Receitas

5. **CONTAS DE COMPENSAÇÃO**
5.1 Resultado do exercício
5.1.01 Apuração de resultado

11. DESCONTOS

11.1. Descontos condicionais ou financeiros obtidos

São condicionados à antecipação do prazo de pagamento. É uma espécie de prêmio concedido pelo pagamento antes do vencimento da obrigação. Não constam da nota fiscal. São apenas indicados na fatura comercial e, por ocorrerem após a concretização da operação mercantil não são apurados no custo das mercadorias vendidas e, portanto, não alteram o resultado com mercadorias, apenas o resultado líquido do exercício. Devem ser contabilizados como receita operacional para a empresa adquirente e como despesa operacional na empresa vendedora.

11.2. Descontos incondicionais ou comerciais obtidos

Os descontos incondicionais compreendem aqueles descontos que a empresa ganha dos fornecedores no momento em que efetua a compras de mercadorias. São destacados nas próprias notas fiscais, e os fornecedores não nos impõem nenhuma condição para oferecê-los.

O desconto incondicional é considerado obtido na situação em que o comprador, sem a pendência de qualquer evento futuro e incerto, fica dispensado de pagar uma parte do valor do bem adquirido. Pela sua definição, o desconto incondicional também é denominado "desconto comercial", pois ocorre no momento do ato de comércio (não dependendo de nenhum acontecimento posterior).

De um modo geral, os descontos comerciais não são computados em contas específicas, ou seja, as compras e as vendas são registradas pelo seu valor líquido, portanto, já deduzido do valor do desconto incondicional. Caso haja interesse gerencial com contabilizá-los, estes são registrados nas seguintes contas retificadoras.

Descontos incondicionais sobre compras	**Descontos incondicionais sobre vendas**
Desconto obtido Conta retificadora de compras Saldo credor	Desconto concedido Conta retificadora de vendas Saldo devedor

Estabelecendo um paralelo entre descontos incondicionais ou comerciais e condicionais ou financeiros:

Descontos incondicionais ou comerciais	**Descontos condicionais ou financeiros**
Constam da nota fiscal Independem de evento futuro Alteram o R.C.M São contas retificadoras	Não constam da nota fiscal Dependem de evento futuro Não alteram o R.C.M São receitas ou despesas

12. BALANCETE DE VERIFICAÇÃO

O balancete de verificação é extraído do Razão e constitui-se na relação de contas com seus respectivos saldos, extraídos dos registros contábeis em determinada data, levando em consideração a natureza dos saldos, dispondo em duas colunas, conforme este seja devedor ou credor.

Antônio Lopes de Sá define balancete como sendo: a relação de contas apresentando o total de seus débitos, crédito e saldos, devedores ou credores. O Balancete é extraído do livro **Razão**. Portanto, ele nada mais é do que uma lista contendo cada conta do razão com seu salo.

O mesmo não está contemplado na Lei 6404/76 como demonstrativo obrigatório.

- **Balancete de verificação ou preparatório➔** tem a função de verificar a correta escrituração pelo método das partidas dobradas, pois por este método, os débitos e créditos deverão apresentar igual valor. É o ponto de partida para os demonstrativos.
- **Balancete ajustado ou final➔** é aquele em que as contas já foram ajustadas pelo princípio da competência, prudência e demais princípios. É o balancete a partir do qual se elabora o balanço patrimonial.

O balancete de verificação é uma relação (ordenada) dos saldos das contas do RAZÃO. Deve apresentar uma coluna para os saldos devedores e outra, para os saldos credores.

OBS: muito cuidado no levantamento do balancete, de classificar as contas retificadoras pela natureza de seu saldo e não pelo grupo a que pertençam no balanço patrimonial, pois balancete e balanço são demonstrativos distintos, sendo que o balancete serve de base para o balanço e outros demonstrativos.

Exemplo 1: Vamos supor uma série de eventos ocorridos em uma empresa.
- investimento inicial em dinheiro R$ 20.000,00;
- compra de um veículo a prazo R$ 12.000,00;
- compra de mercadorias à vista R$ 3.000,00;
- depósito no Banco do Brasil R$ 15.000,00;
- venda de mercadorias à vista R$ 2.500,00;
- depósito no Banco do Brasil R$ 2.000,00;
- compra de mercadorias com pagamento em cheque R$ 4.000,00;
- pagamento de despesa de aluguel em cheque R$ 500,00;

BALANCETE DE VERIFICAÇÃO

CONTAS	SALDO INICIAL		MOVIMENTO		SALDO	
	DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
CAIXA			22.500,00	20.000,00	2.500,00	
BANCOS C/C			17.000,00	4.500,00	12.500,00	
VEÍCULOS			12.000,00		12.000,00	
DUPL. A PAGAR				12.000,00		12.000,00
CAPITAL SOCIAL				20.000,00		20.000,00
VENDAS				2.500,00		2.500,00
COMPRAS			7.000,00		7.000,00	
ALUGUÉIS			500,00		500,00	
TOTAL			**59.000,00**	**59.000,00**	**34.500,00**	**34.500,00**

Exemplo 2: Após todos os ajustes, o balancete de verificação da Cia Latão em 31/12/x2, apresentou os seguintes dados:

Contas	Saldos em R$	
	Devedores	Credores
Bancos conta movimento	120.000,00	
Caixa	20.000,00	
Capital		200.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	680.000,00	
Depreciação acumulada	220.000,00	15.000,00
Despesas Gerais		50.000,00
Duplicatas a Pagar	80.000,00	
Duplicatas a Receber	60.000,00	
Equipamentos		30.000,00
Lucros Acumulados	40.000,00	
Mercadorias		910.000,00
Receitas de Vendas		15.000,00
Salários a pagar		
Totais	1.220.000,00	1.220.000,00

• No **balanço** de encerramento, o patrimônio líquido totaliza:
R$ 245.000,00
R$ 240.000,00
R$ 230.000,00
R$ 220.000,00
R$ 200.000,00

Solução: Para calcularmos o valor do PL, deveremos obter o resultado do exercício (receitas menos despesas), que será então transferido para a conta de **lucros do exercício**.

RESULTADO DO EXERCÍCIO

Receitas de Vendas	910.000,00
(-) Custos das mercadorias vendidas	(680.000,00)
(-) Despesas Gerais	(220.000,00)
= Lucro do exercício	**10.000,00**

O lucro do período (de R$ 10.000,00), será somado ao lucro acumulado (de R$ 30.000,00), totalizando assim lucros acumulados no valor de R$ 40.000,00. O valor do PL será então:

PATRIMÔNIO LÍQUÍDO

Capital	R$ 200.000,00
Lucros acumulados	R$ 40.000,00
TOTAL DO PL	**R4 240.000,00**

13. BALANÇO PATRIMONIAL

O balanço Patrimonial é um importante relatório da contabilidade, porque apresenta o seu objeto, o Patrimônio. Esse relatório é um resumo dos saldos das contas patrimoniais. O Balanço Patrimonial, assim como os demais relatórios, tem como principal missão a de sintetizar em contas representativas a posição das contas do exercício findo e as mudanças patrimoniais que ocorreram em relação ao exercício anterior.

É uma demonstração financeira que evidencia, resumidamente a situação patrimonial e financeira da entidade, quantitativamente e qualitativamente, em um dado momento.

É a situação estática do patrimônio. Apresenta todos os bens (tangíveis e intangíveis), direitos e obrigações da empresa, bem como a situação líquida patrimonial.

Demonstrações Financeiras

Disposições Gerais

Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

I - balanço patrimonial;

II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III - demonstração do resultado do exercício; e

IV – demonstração dos fluxos de caixa; e

V – se companhia aberta, demonstração do valor adicionado.

§ 1º As demonstrações de cada exercício serão publicadas com a indicação dos valores correspondentes das demonstrações do exercício anterior.

§ 2º Nas demonstrações, as contas semelhantes poderão ser agrupadas; os pequenos saldos poderão ser agregados, desde que indicada a sua natureza e não ultrapassem 0,1 (um décimo) do valor do respectivo grupo de contas; mas é vedada a utilização de designações genéricas, como "diversas contas" ou "contascorrentes".

§ 3º As demonstrações financeiras registrarão a destinação dos lucros segundo a proposta dos órgãos da administração, no pressuposto de sua aprovação pela assembléia-geral.

§ 4º As demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessários para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício.

§ 5 º As notas explicativas devem:

I – apresentar informações sobre a base de preparação das demonstrações financeiras e das práticas contábeis específicas selecionadas e aplicadas para negócios e eventos significativos;

II – divulgar as informações exigidas pelas práticas contábeis adotadas no Brasil que não estejam apresentadas em nenhuma outra parte das demonstrações financeiras;

III – fornecer informações adicionais não indicadas nas próprias demonstrações financeiras e consideradas necessárias para uma apresentação adequada; e

IV – indicar:

a) os principais critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, especialmente estoques, dos cálculos de depreciação, amortização e exaustão, de constituição de provisões para

encargos ou riscos, e dos ajustes para atender a perdas prováveis na realização de elementos do ativo;
b) os investimentos em outras sociedades, quando relevantes (art. 247, parágrafo único);
c) o aumento de valor de elementos do ativo resultante de novas avaliações (art. 182, § 3º);
d) os ônus reais constituídos sobre elementos do ativo, as garantias prestadas a terceiros e outras responsabilidades eventuais ou contingentes;
e) a taxa de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo;
f) o número, espécies e classes das ações do capital social;
g) as opções de compra de ações outorgadas e exercidas no exercício;
h) os ajustes de exercícios anteriores (art. 186, § 1o); e
i) os eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da companhia.
§ 6 º A companhia fechada com patrimônio líquido, na data do balanço, inferior a R$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) não será obrigada à elaboração e publicação da demonstração dos fluxos de caixa.
§ 7 º A Comissão de Valores Mobiliários poderá, a seu critério, disciplinar de forma diversa o registro de que trata o § 3º deste artigo.

Balanço Patrimonial

Grupo de Contas

Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.
§ 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:
I – ativo circulante; e
II – ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.
§ 2º No passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos:
I – passivo circulante;
II – passivo não circulante; e
III – patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.
§ 3º Os saldos devedores e credores que a companhia não tiver direito de compensar serão classificados separadamente.

Ativo

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:
I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subseqüente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;
II - no 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 (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no

lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia;
III - em 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 ou da empresa;
IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens;
V – (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)
VI – no 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.
Parágrafo único. Na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo.

Passivo Exigível

Art. 180. As obrigações da companhia, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do ativo não circulante, serão classificadas no passivo circulante, quando se vencerem no exercício seguinte, e no passivo não circulante, se tiverem vencimento em prazo maior, observado o disposto no parágrafo único do art. 179 desta Lei.

Resultados de Exercícios Futuros

Art. 181. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Patrimônio Líquido

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.
§ 1º Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:
a) a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias;
b) o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;
c) (revogada);
d) (revogada).
§ 2° Será ainda registrado como reserva de capital o resultado da correção monetária do capital realizado, enquanto não-capitalizado.
§ 3° Serão classificadas como ajustes de avaliação patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos nesta Lei ou, em normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3° do art. 177 desta Lei.
§ 4º Serão classificados como reservas de lucros as contas constituídas pela apropriação de lucros da companhia.

§ 5º As ações em tesouraria deverão ser destacadas no balanço como dedução da conta do patrimônio líquido que registrar a origem dos recursos aplicados na sua aquisição.

Critérios de Avaliação do Ativo

Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

I - as aplicações em instrumentos financeiros, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos, classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo:

a) pelo seu valor justo, quando se tratar de aplicações destinadas à negociação ou disponíveis
para venda; e

b) pelo valor de custo de aquisição ou valor de emissão, atualizado conforme disposições legais ou contratuais, ajustado ao valor provável de realização, quando este for inferior, no caso das demais aplicações e os direitos e títulos de crédito;

II - os direitos que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da companhia, assim como matérias-primas, produtos em fabricação e bens em almoxarifado, pelo custo de aquisição ou produção, deduzido de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando este for inferior;

III - os investimentos em participação no capital social de outras sociedades, ressalvado o disposto nos artigos 248 a 250, pelo custo de aquisição, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas;

IV - os demais investimentos, pelo 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;

V - os direitos classificados no imobilizado, pelo custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão;

VI – (revogado);

VII – os direitos classificados no intangível, pelo custo incorrido na aquisição deduzido do saldo da respectiva conta de amortização;

VIII – os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor
presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.

§ 1° Para efeitos do disposto neste artigo, considera-se valor justo:

a) das matérias-primas e dos bens em almoxarifado, o preço pelo qual possam ser repostos, mediante compra no mercado;

b) dos bens ou direitos destinados à venda, o preço líquido de realização mediante venda no mercado, deduzidos os impostos e demais despesas necessárias para a venda, e a margem de lucro;

c) dos investimentos, o valor líquido pelo qual possam ser alienados a terceiros.

d) dos instrumentos financeiros, o valor que pode se obter em um mercado ativo, decorrente de transação não compulsória realizada entre partes independentes; e, na ausência de um mercado ativo para um determinado instrumento financeiro:

1) o valor que se pode obter em um mercado ativo com a negociação de outro instrumento
financeiro de natureza, prazo e risco similares;

2) o valor presente líquido dos fluxos de caixa futuros para instrumentos financeiros de natureza, prazo e risco similares; ou
3) o valor obtido por meio de modelos matemático-estatísticos de precificação de instrumentos financeiros.
§ 2° A diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado e intangível será registrada
periodicamente nas contas de:
a) depreciação, quando corresponder à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste 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 da 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 da sua exploração, de direitos cujo objeto sejam recursos minerais ou florestais, ou bens aplicados nessa exploração.
§ 3° A companhia deverá efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos valores
registrados no imobilizado e no intangível, a fim de que sejam:
I – registradas as perdas de valor do capital aplicado quando houver decisão de interromper os
empreendimentos ou atividades a que se destinavam ou quando comprovado que não poderão
produzir resultados suficientes para recuperação desse valor; ou
II – revisados e ajustados os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização.
§ 4° Os estoques de mercadorias fungíveis destinadas à venda poderão ser avaliados pelo valor de mercado, quando esse for o costume mercantil aceito pela técnica contábil.

Critérios de Avaliação do Passivo

Art. 184. No balanço, os elementos do passivo serão avaliados de acordo com os seguintes critérios:
I - as obrigações, encargos e riscos, conhecidos ou calculáveis, inclusive Imposto sobre a Renda a pagar com base no resultado do exercício, serão computados pelo valor atualizado até a data do balanço;
II - as obrigações em moeda estrangeira, com cláusula de paridade cambial, serão convertidas em moeda nacional à taxa de câmbio em vigor na data do balanço;
III – as obrigações, os encargos e os riscos classificados no passivo não circulante serão ajustados ao seu valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.

Critérios de Avaliação em Operações Societárias

Art. 184-A. A Comissão de Valores Mobiliários estabelecerá, com base na competência conferida pelo § 3o do art. 177 desta Lei, normas especiais de avaliação e contabilização aplicáveis à aquisição de controle, participações societárias ou negócios.

13.1. Balanço Patrimonial de Acordo com a Lei n° 6.404/76

ATIVO	PASSIVO
▶Ativo Circulante ▶Ativo Realizável a Longo Prazo Investimentos Imobilizado Intangível	▶Passivo Circulante ▶Passivo Não Circulante ▶Patrimônio Líquido Capital Social Reservas de Capital Ajustes da Avaliação Patrimonial Reservas de Lucros (-) Ações em Tesouraria (-) Prejuízos Acumulados

13.2. Conceitos

De acordo com o item 4.4. do CPC 00_R1 - Estrutura Conceitual, os elementos diretamente relacionados com a mensuração da posição patrimonial e financeira são os ativos, os passivos e o patrimônio líquido. Estes são definidos como segue:

(a) ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade;

(b) passivo 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;

(c) patrimônio líquido é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos.

14. PATRIMÔNIO LÍQUIDO

O patrimônio Líquido também conhecido como **Capital Próprio** ou **Capital Efetivo**, corresponde aos recursos originários dos sócios e aos rendimentos auferidos pela empresa. Somente constitui obrigação exigível da empresa em caso de extinção da mesma ou retirada de sócio.

À medida que a empresa opera com lucro, o valor do Patrimônio Líquido aumenta. Em contrapartida, quando há prejuízo o valor do Patrimônio Líquido diminui.

O Grupo Patrimonial denominado Patrimônio Líquido representa a diferença entre os recursos (bens/direitos) e as obrigações.

De acordo com o item 4.4. do CPC 00_R1 - Estrutura Conceitual, letra "c" o patrimônio líquido é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos.

14.1. Capital Social

O Capital Social representa a participação dos sócios na formação do patrimônio da empresa. Corresponde à parte do Patrimônio Líquido formada por ações subscritas na constituição ou no aumento do capital de uma sociedade anônima.

De acordo com o art. 182 da Lei n° 6.404/76, <u>a conta do capital social</u> discriminará <u>o montante subscrito</u> e, <u>por dedução</u>, <u>a parcela ainda não realizada</u>.

14.1.1. Capital Autorizado

Restrito às sociedade anônimas. Denomina-se capital autorizado o limite, estabelecido em valor ou número de ações, até o qual o Estatuto da sociedade anônima autoriza os órgãos de administração a promoverem aumento de capital da companhia, independentemente de reforma estatutária ou de assembléia de acionistas. Trata-se de uma autorização prévia do Estatuto, para futuros aumentos de capital.

Capital Autorizado

Art. 168. O estatuto pode conter autorização para aumento do capital social independentemente de reforma estatutária.

§ 1º A autorização deverá especificar:

a) o limite de aumento, em valor do capital ou em número de ações, e as espécies e classes das ações que poderão ser emitidas;

b) o órgão competente para deliberar sobre as emissões, que poderá ser a assembléia-geral ou o conselho de administração;

c) as condições a que estiverem sujeitas as emissões;

d) os casos ou as condições em que os acionistas terão direito de preferência para subscrição, ou de inexistência desse direito (artigo 172).

§ 2º O limite de autorização, quando fixado em valor do capital social, será anualmente corrigido pela assembléia-geral ordinária, com base nos mesmos índices adotados na correção do capital social.

§ 3º O estatuto pode prever que a companhia, dentro do limite de capital autorizado, e de acordo com plano aprovado pela assembléia-geral, outorgue opção de compra de ações a seus administradores ou empregados, ou a pessoas naturais que prestem serviços à companhia ou a sociedade sob seu controle.

Sendo o capital autorizado apenas uma autorização para – no futuro – alguém aumentar o capital social da companhia (sem o cumprimento de maiores formalidades), não há que se registrar, no patrimônio, qualquer valor a título de capital autorizado. Em outras palavras, a autorização de capital é um mero ATO e não um FATO CONTÁBIL, portanto não cabe lançamento ou qualquer registro dele em contas contábeis, até o momento do efetivo aumento de capital – quando o capital não será mais autorizado, porém subscrito.

14.1.2. Capital Subscrito

È o Capital que os sócios se comprometeram a integralizar de uma só vez ou em parcelas nas condições pactuadas no contrato social (Ltda) ou estatuto (S/A).

Na ocorrência do fato *subscrição de capital*, surge um direito no patrimônio da empresa (de exigir que os sócios cumpram o que foi prometido - entregar o capital subscrito). Trata-se de um compromisso irrevogável dos sócios para com a sociedade, que pode ser exigido legalmente.

14.1.3. Capital a Subscrever

É a diferença entre o Capital autorizado pela assembléia e aquele já subscrito pelos sócios. É a parcela do Capital para a qual ainda não existe sócio definido para realizá-lo.

14.1.4. Capital A Integralizar

É o mesmo que Capital a Realizar ou Não Realizado, isto é, a parcela do capital já subscrita e ainda não entregue à sociedade pelos sócios.

14.1.5. Capital Integralizado

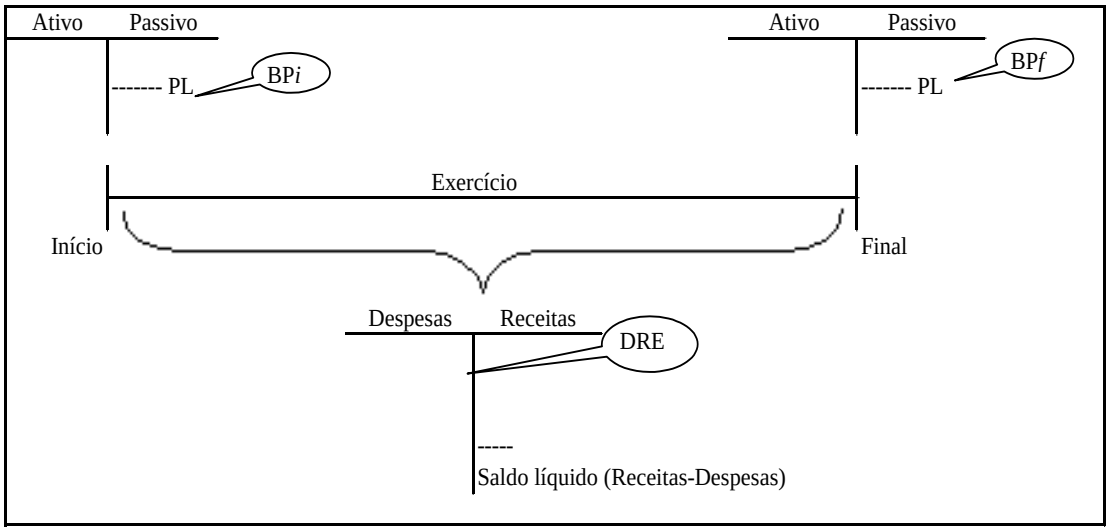
É o mesmo que capital realizado, isto é, a diferença entre o Capital Subscrito e o Capital a Integralizar. Corresponde às ações subscritas e realizadas pelos acionistas ou quaisquer outros bens suscetíveis de avaliação em dinheiro.
Assim, na realização do capital subscrito, surge no patrimônio da empresa um recurso (dinheiro ou outro, entregue pelos sócios) e, também, desaparece do patrimônio da empresa o direito de exigir que os sócios o entreguem (capital a realizar).

As contas *Capital Subscrito* e *Capital a Realizar* **são contas analíticas**, ao passo que a conta *Capital Realizado* consiste na **conta sintética**, que agrupa a soma (algébrica) dos saldos das contas *Capital Subscrito* e *Capital a Realizar*.

15. Demonstração do Resultado do Exercício – DRE

15.1. Finalidade da demonstração, conteúdo e previsão legal

A Demonstração do Resultado do Exercício tem por objetivo evidenciar a situação **econômica** da entidade em um determinado período por meio da apuração do resultado do exercício (lucro ou prejuízo).
A Demonstração do Resultado do Exercício – DRE – nada mais é do que uma apresentação organizada dos saldos finais das contas de resultado em um determinado período. Sua apresentação é de fundamental importância para que a informação contábil faça sentido, ou seja, ela complementa e contextualiza – no tempo – as informações do balanço patrimonial.
O Balanço Patrimonial (já visto) tem, como finalidade, a apresentação do valor de cada recurso, de cada obrigação e da respectiva diferença entre eles, em um DETERMINADO MOMENTO DO TEMPO (especificamente, no início e no final do exercício). Em outras palavras, o Balanço Patrimonial pode ser encarado – metaforicamente – como uma "fotografia do patrimônio". A Demonstração do Resultado do Exercício, por sua vez, tem como finalidade a apresentação dos motivos pelos quais o valor do patrimônio aumentou (receitas) ou diminuiu (despesas), durante o período de tempo compreendido entre a apresentação de dois balanços patrimoniais consecutivos. Em outras palavras, a Demonstração do Resultado do Exercício é a lista de motivos (e respectivos valores) pelos quais o patrimônio aumentou ou diminuiu no período compreendido entre suas duas fotografias.
A partir dos conceitos acima apresentados, é possível visualizar, no modelo contábil de representação do patrimônio, bem como de suas alterações no tempo (durante o exercício), as funções informacionais do Balanço Patrimonial e da DRE, conforme a seguir:



Pela figura acima, é possível perceber a finalidade da DRE no sistema de informações contábil: apresentação dos saldos das contas de resultado (representativas de receitas ou despesas), indicando o motivo pelo qual o patrimônio teve seu valor majorado ou reduzido – durante um período de tempo, o exercício – Dinâmica Patrimonial.

Portanto, a Demonstração do Resultado do Exercício é a apresentação, em forma resumida e organizada, das operações realizadas pela empresa, durante o exercício social que lograram alterar (aumentar ou reduzir) o patrimônio, de forma a destacar o resultado líquido do período.

O art. 187 da Lei das S/A, em seus incisos I a VI, estabelece a ordem de apresentação das receitas, custos e despesas, nessa demonstração, para fins de publicação. A seguir, apresentamos o referido art. 187, em sua redação atual:

Demonstração do Resultado do Exercício

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;

V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a

essas receitas e rendimentos

Pelo texto acima transcrito, observa-se que – no § 1º - há clara referência ao regime de competência. Assim, na DRE devem constar receitas auferidas e despesas incorridas, em obediência ao princípio fundamental de contabilidade da competência. Enfim, na determinação do resultado do exercício serão computados: (1) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente de sua realização em moeda e (2) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.
Concluindo, o objetivo básico da Demonstração do Resultado do Exercício é fornecer aos usuários das demonstrações financeiras da empresa, como já indicado, os dados básicos e essenciais da formação do resultado do exercício.
Vista a finalidade da demonstração e sua previsão legal, apresentamos – a seguir – um modelo proposto, para estudo:

	Faturamento Bruto
(-)	IPI faturado
(=)	Receita Bruta de Vendas (RBV)
(-)	Deduções da Receita Bruta de Vendas
	(-) Devoluções de Vendas
	(-) Abatimentos Sobre Vendas
	(-) Descontos Incondicionais Concedidos
	(-) ICMS sobre vendas
	(-) PIS/Pasep
	(-) COFINS
(=)	Receita Líquida de Vendas (RLV)
(-)	Custo das Mercadorias ou Produtos Vendidos e/ou Serviços Prestados
(=)	Resultado Operacional Bruto (se positivo, lucro operacional bruto - LOB)
(-)	Despesas com Vendas
(-)	Despesas Gerais e Administrativas
(-)	Outras Despesas Operacionais
(+)	Outras Receitas Operacionais
(-)	Despesas Financeiras
(+)	Receitas Financeiras
(-)	Outras Despesas
(+)	Outras Receitas
(=)	Resultado do Período base antes da Contribuição Social e Imposto de Renda (LAIR)
(-)	Despesa com provisão da Contribuição Social sobre o lucro (CSLL)
(-)	Despesa com provisão para o Imposto de Renda (IR)
(=)	Resultado do Exercício antes da participações (LAPIR)
(-)	Participações
	(-) Participações de Debêntures
	(-) Participações de Empregados
	(-) Participações de Administradores

	(-) Participações de Partes Beneficiárias
	(-) Participações de Fundos de Assistência e Previdência de Empregados
(=)	Lucro ou Prejuízo do Exercício
(/)	Número de ações
(=)	Lucro Líquido por Ação

16. DESPESAS ANTECIPADAS

Despesas antecipadas ou despesas do exercício seguinte são valores desembolsados pela empresa de forma antecipada, representando saídas de Caixa.

As aplicações de recursos em despesas antecipadas são classificadas no Ativo Circulante e geralmente representam uma parcela não muito significativa, em comparação com os demais ativos, motivo pelo qual, no Balanço, são normalmente apresentadas por seu valor total.

Esses ativos representam pagamentos antecipados, cujos benefícios ou prestação de serviço à empresa ocorrerão em momento posterior.

Segundo o art. 179 da Lei das Sociedades por Ações, referem-se a "aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte" que, normalmente, não serão recebidas em dinheiro nem representam bens fisicamente existentes, como é o caso de peças, materiais etc.

As Despesas Pagas Antecipadamente, como já mencionado, são as despesas que efetivamente e de forma objetiva pertencem ao exercício ou exercícios seguintes. *Não são ainda despesas incorridas.*

As despesas antecipadas são despesas ainda não-incorridas, isto é, não ocorreu o fato gerador, embora pagas ou das quais já se assumiu o compromisso (obrigação) de pagamento, e que são ativadas (lançadas no ativo), para serem apropriadas em exercícios futuros.

Há casos específicos em que as despesas antecipadas não significam desembolso imediato de recursos, e sim valores ainda a pagar a curto prazo.

Os prêmios de seguros, quando parcelados ou financiados, representam exemplo prático desse caso.

Todos os recursos aplicados em despesas ainda não incorridas devem figurar no Ativo Circulante ou Não Circulante - Realizável a Longo Prazo, desde que sejam adequadamente caracterizados como despesas do exercício seguinte ou posteriores, e pagas antecipadamente à obtenção de seus benefícios. Sua forma de realização não será normalmente, em dinheiro, mas pela apropriação aos resultados.

São exemplos de despesas antecipadas: aluguéis pagos antecipadamente, seguros pagos antecipadamente; comissões pagas antecipadamente; assinaturas de periódicos, jornais e revistas.

17. PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE

17.1. INTRODUÇÃO

Como toda ciência, a contabilidade está fundada em princípios que norteiam a sua aplicação. São as vigas mestras dessa ciência.

Revestidos de universalidade e veracidade, os princípios contábeis são válidos para todos os patrimônios, independentemente das entidades a que pertencem, as finalidades a que

estas se dirijam, a forma jurídica a qual estão revestidas, a sua localização, expressividade ou quaisquer outros qualificativos.

Os princípios contábeis geralmente aceitos são classificados em três categorias:

►Postulados➔ referem-se ao ambiente sócio-político-econômico no qual a contabilidade é praticada.
1- Entidade .
2- Continuidade .

►Princípios➔ regras básicas para aplicação da contabilidade.
1- Custo com base de valor.
2- Realização.
3- Competência dos exercícios.
4- Denominador comum monetário.

►Convenções➔ limitações e regras para aplicação dos postulados e dos princípios.
1- Objetividade.
2- Relevância ou materialidade.
3- Uniformidade ou consistência.

São duas as condições básicas a fim de que um princípio supere a fase de tentativa e se
transforme em "geralmente aceito" e, portanto, incorporado à doutrina contábil:
1- Deve ser considerado praticável pelo consenso profissional.
2- Deve ser considerado útil.
Note-se que a ordem de classificação não é o fruto do acaso: de fato, muitos contadores – com poder de decisão a respeito desses assuntos - atribuem mais importância à praticabilidade de um princípio do que à sua utilidade intrínseca.
Algumas vezes, atribuiu-se ao termo "praticabilidade" um significado rígido, de forma que tudo o que não for praticável com extrema facilidade será considerado "impraticável" para efeitos contábeis.

17.2. LEGISLAÇÃO

Resolução CFC n.º 750/93

(Esta Resolução possui o Apêndice II aprovado pela Resolução CFC nº 1111/07).
Dispõe sobre os Princípios de Contabilidade (PC). **(Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)**

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO a necessidade de prover fundamentação apropriada para interpretação e aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade, (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

RESOLVE:

CAPÍTULO I
DOS PRINCÍPIOS E DE SUA OBSERVÂNCIA

Art. 1º Constituem PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE (PC) os enunciados por esta Resolução.

§ 1º A observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

§ 2º Na aplicação dos Princípios de Contabilidade há situações concretas e a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

►ANOTAÇÕES

Os profissionais da área contábil são obrigados a adotar, em suas atividades, os conceitos enunciados pela Resolução CFC nº 750/93, sob pena de multa e de suspensão do exercício profissional (art.11).

A essência das transações, quer dizer, o que de fato elas representam para o patrimônio, deve predominar sobre seus aspectos formais ou aparentes. Independente da forma jurídica, a Contabilidade deve traduzir primordialmente o efeito econômico da transação.

Para que a informação represente adequadamente as transações e outros eventos que ela se propõe a representar, é necessário que essas transações e eventos sejam contabilizados e apresentados de acordo com a sua **substância** e **realidade econômica**, e não meramente sua forma legal. A essência das transações ou outros eventos nem sempre é consistente com o que aparenta ser com base na sua forma legal ou artificialmente produzida. Por exemplo: a) uma entidade pode vender um ativo a um terceiro de tal maneira que a documentação indique a transferência legal da propriedade a esse terceiro; entretanto, poderão existir acordos que assegurem que a entidade continuará a usufruir os futuros benefícios econômicos gerados pelo ativo e o recomprará depois de um certo tempo por um montante que se aproxima do valor original de venda acrescido de juros de mercado durante esse período. Em tais circunstâncias, reportar a venda não representaria adequadamente a transação formalizada; b) quando uma entidade adquire bens com financiamento bancário, um artifício empregado pela instituição financeira para garantir o recebimento do valor financiado é a alienação fiduciária em garantia. Desse modo, o bem comprado é transferido para a propriedade da instituição financeira, embora permaneça na posse direta da entidade compradora, que assume a condição de depositária do bem e pode utilizá-lo normalmente. Essa transferência da propriedade é transitória, tornando-se sem efeito após a quitação da dívida. Apesar de o bem, dentro do período de duração do contrato de alienação fiduciária, ser de propriedade da instituição financeira, ele é registrado contabilmente no ativo da entidade compradora, quando da sua entrega pelo vendedor.

CAPÍTULO II

DA CONCEITUAÇÃO, DA AMPLITUDE E DA ENUMERAÇÃO

Art. 2º Os Princípios de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o patrimônio das entidades. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

Art. 3º São Princípios de Contabilidade: (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

I) o da ENTIDADE;
II) o da CONTINUIDADE;
III) o da OPORTUNIDADE;
IV) o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
~~V) o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;~~ (Revogado pela Resolução CFC nº. 1.282/10)
VI) o da COMPETÊNCIA; e
VII) o da PRUDÊNCIA.

►ANOTAÇÕES

Por ser uma ciência social, portanto, não exata, a Contabilidade necessita de princípios por meio dos quais sejam convencionados critérios uniformes de adoção obrigatória na sua execução.

Os princípios são decorrentes da observância da aplicação das técnicas contábeis, da prática contábil, e têm como objetivo tornar as informações contábeis divulgadas uniformes, confiáveis e úteis para o público, nelas interessado.

SEÇÃO I
O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por conseqüência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único – O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

►ANOTAÇÕES

• A autonomia patrimonial

O cerne do Princípio da ENTIDADE está na autonomia do patrimônio a ela pertencente. O Princípio em exame afirma que o patrimônio deve revestir-se do atributo de autonomia em relação a todos os outros Patrimônios existentes, pertencendo a uma Entidade, no sentido de sujeito suscetível à aquisição de direitos e obrigações. A autonomia tem por corolário o fato de que o patrimônio de uma Entidade jamais pode confundir-se com aqueles dos seus sócios ou proprietários. Por conseqüência, a Entidade poderá ser desde uma pessoa física, ou qualquer tipo de sociedade, instituição ou mesmo conjuntos de pessoas, tais como:

- famílias;
- empresas;
- governos, nas diferentes esferas do poder;
- sociedades beneficentes, religiosas, culturais, esportivas, de lazer, técnicas;
- sociedades cooperativas;
- fundos de investimento e outras modalidades afins.

No caso de sociedades, não importa que sejam sociedades de fato ou que estejam revestidas de forma jurídica, embora esta última circunstância seja a mais usual.

O patrimônio, na sua condição de objeto da Contabilidade, é, no mínimo, aquele juridicamente formalizado como pertencente à Entidade, com ajustes quantitativos e qualitativos realizados em consonância com os princípios da própria Contabilidade. A garantia jurídica da propriedade, embora por vezes suscite interrogações de parte daqueles que não situam a autonomia patrimonial no cerne do Princípio da Entidade, é indissociável desse princípio, pois é a única forma de caracterização do direito ao exercício de poder sobre o mesmo Patrimônio, válida perante terceiros. Cumpre ressaltar que, sem autonomia patrimonial fundada na propriedade, os demais Princípios perdem o seu sentido, pois passariam a referir-se a um universo de limites imprecisos.

A autonomia patrimonial apresenta sentido unívoco. Por conseqüência, o patrimônio pode ser decomposto em partes segundo os mais variados critérios, tanto em termos quantitativos quanto qualitativos.

Mas nenhuma classificação, mesmo que dirigida sob ótica setorial, resultará em novas Entidades. Carece, pois de sentido, a idéia de que as divisões ou departamentos de uma Entidade possam constituir novas Entidades, ou "microentidades", precisamente porque sempre lhes faltará o atributo da autonomia. A única circunstância em que poderá surgir nova Entidade, será aquela em que a propriedade de parte do patrimônio de uma Entidade, for transferida para outra unidade, eventualmente até criada naquele momento. Mas, no caso, teremos um novo patrimônio autônomo, pertencente a outra Entidade. Na contabilidade aplicada, especialmente nas áreas de custos e de orçamento, trabalha-se, muitas vezes, com controles divisionais, que podem ser extraordinariamente úteis, porém não significam a criação de novas Entidades, precisamente pela ausência de autonomia patrimonial.

Por determinação do Código Civil, o titular de um patrimônio é, necessariamente, pessoa física ou jurídica, uma vez que só quem tem personalidade pode ser titular de direitos e obrigações jurídicas. Isso explica o fato de o patrimônio pertencer à entidade, mas a entidade não pertencer ao patrimônio. A entidade é sujeito dos direitos e obrigações que constituem o patrimônio.

• Da soma ou da agregação de patrimônios

O Princípio da Entidade apresenta corolário de notável importância, notadamente pelas suas repercussões de natureza prática: as somas e agregações de patrimônios de diferentes Entidades não resultam em nova Entidade. Tal fato assume especial relevo por abranger as demonstrações contábeis consolidadas de Entidades pertencentes a um mesmo grupo econômico, isto é, de um conjunto de Entidades sob controle único.

A razão básica é a de que as Entidades cujas demonstrações contábeis são consolidadas mantêm sua autonomia patrimonial, pois seus Patrimônios permanecem de sua propriedade. Como não há transferência de propriedade, não pode haver formação de novo patrimônio, condição primeira da existência jurídica de uma Entidade. O segundo ponto a ser considerado é o de que a consolidação se refere às demonstrações contábeis, mantendo-se a observância dos Princípios de Contabilidade no âmbito das Entidades consolidadas, resultando em uma unidade de natureza econômico-contábil, em que os qualificativos ressaltam os dois aspectos de maior relevo: o atributo de controle econômico e a fundamentação contábil da sua estruturação.

As demonstrações contábeis consolidadas, apresentando a posição patrimonial e financeira, resultado das operações, as origens e aplicações de recursos ou os fluxos financeiros de um conjunto de Entidades sob controle único, são peças contábeis de grande valor informativo para determinados usuários, embora isso não elimine o fato de que outras informações possam ser obtidas nas demonstrações que foram consolidadas.

SEÇÃO II
O PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE

Art. 5º 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. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

►ANOTAÇÕES

• Aspectos conceituais

O Princípio da CONTINUIDADE afirma que o patrimônio da Entidade, na sua composição qualitativa e quantitativa, depende das condições em que provavelmente se desenvolverão as operações da Entidade. A suspensão das suas atividades pode provocar efeitos na utilidade de determinados ativos, com a perda, até mesmo integral, de seu valor. A queda no nível de ocupação pode também provocar efeitos semelhantes.

A modificação no estado de coisas citado pode ocorrer por diversas causas, entre as quais ressaltam as seguintes:

a) modificações na conjuntura econômica que provoquem alterações na amplitude do mercado em que atua a Entidade. Exemplo neste sentido é a queda de poder aquisitivo da população, que provoca redução no consumo de bens, o que, a sua vez, resulta na redução do grau de ocupação de muitas Entidades;

b) mudanças de política governamental, como, por exemplo, na área cambial, influenciando diretamente o volume das exportações de determinados ramos econômicos, com efeito direto nos níveis de produção de determinadas Entidades;

c) problemas internos das próprias Entidades, consubstanciados em envelhecimento tecnológico dos seus processos ou produtos, superação mercadológica destes, exigência

de proteção ambiental, falta de capital, falta de liquidez, incapacidade administrativa, dissenções entre os controladores da Entidade e outras causas quaisquer que levem a Entidade a perder suas condições de competitividade, sendo gradativamente alijada do mercado;
d) causas naturais ou fortuitas que afetem a manutenção da Entidade no mercado, tais como inundações, incêndios, ausência de materiais primários por quebras de safras.

A situação-limite na aplicação do Princípio da CONTINUIDADE é aquela em que há a completa cessação das atividades da Entidade.

Nessa situação, determinados ativos, como, por exemplo, os valores diferidos, deixarão de ostentar tal condição, passando à condição de despesas, em face da impossibilidade de sua recuperação mediante as atividades operacionais usualmente dirigidas à geração de receitas.

Mas até mesmo ativos materiais, como estoques, ferramentas ou máquinas, podem ter seu valor modificado substancialmente. As causas da limitação da vida da Entidade não influenciam o conceito da continuidade; entretanto, como constituem informação de interesse para muitos usuários, quase sempre são de divulgação obrigatória, segundo norma específica. No caso de provável cessação da vida da Entidade, também o passivo é afetado, pois, além do registro das exigibilidades, com fundamentação jurídica, também devem ser contemplados os prováveis desembolsos futuros, advindos da extinção em si.

Na condição de Princípio, em que avulta o atributo da universalidade, a continuidade aplica-se não somente à situação de cessação integral das atividades da Entidade, classificada como situação-limite, mas também àqueles casos em que há modificação no volume de operações, de forma a afetar o valor de alguns componentes patrimoniais, obrigando ao ajuste destes, de maneira a ficarem registrados por valores líquidos de realização.

O Princípio da Continuidade, à semelhança do da Prudência, está intimamente ligado com o da Competência, formando-se uma espécie de trilogia. A razão é simples: a continuidade, como já vimos, diz respeito diretamente ao valor econômico dos bens, ou seja, ao fato de um ativo manter-se nesta condição ou transformar-se, total ou parcialmente, em despesa. Mas a continuidade também alcança a reapresentação quantitativa e qualitativa do patrimônio de outras maneiras, especialmente quando há previsão de encerramento das atividades da Entidade, com o vencimento antecipado ou o surgimento de exigibilidades. Nesta última circunstância, sua ligação será com o Princípio da Oportunidade.

• O Princípio da Continuidade e a "entidade em marcha"

A denominação "Princípio da Continuidade", como também a de "entidade em marcha", ou "*going concern*", é encontrada em muitos sistemas de normas no exterior e também na literatura contábil estrangeira.

Embora o Princípio da Continuidade também parta do pressuposto de que a Entidade deva concretizar seus objetivos continuamente – o que nem sempre significa a geração de riqueza no sentido material –, não se fundamenta na idéia de Entidade em movimento.

O motivo é extremamente singelo, pois uma Entidade com suas atividades reduzidas ou suspensas temporariamente continuará a ser objeto da Contabilidade enquanto dispuser de patrimônio. Isso permanece verdade no caso de a Entidade suspender definitivamente suas atividades. O que haverá, tão-somente, é a reapreciação

dos componentes patrimoniais, quantitativa e qualitativamente, precisamente em razão dos ditames do Princípio da Continuidade. A normalidade ou não das operações, bem como a vida limitada ou indeterminada, não alcançam o objeto da Contabilidade, o patrimônio, mas, tão-somente, sua composição e valor, isto é, a delimitação quantitativa e qualitativa dos bens, direitos e obrigações.

O próprio uso da receita como parâmetro na formação de juízo sobre a situação de normalidade da Entidade, embora válido na maioria das Entidades, não pode ser universal, pois, em muitas delas, a razão de ser não é a receita, tampouco o resultado.

SEÇÃO III
O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

Art. 6º O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

Parágrafo único. 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. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

►ANOTAÇÕES

• Aspectos conceituais

O Princípio da OPORTUNIDADE exige a apreensão, o registro e o relato de todas as variações sofridas pelo patrimônio de uma Entidade, no momento em que elas ocorrerem. Cumprido tal preceito, chega-se ao acervo máximo de dados primários sobre o patrimônio, fonte de todos os relatos, demonstrações e análises posteriores, ou seja, o Princípio da Oportunidade é a base indispensável à fidedignidade das informações sobre o patrimônio da Entidade, relativas a um determinado período e com o emprego de quaisquer procedimentos técnicos. É o fundamento daquilo que muitos sistemas de normas denominam de "representação fiel" pela informação ou seja, que esta espelhe com precisão e objetividade as transações e eventos a que concerne. Tal atributo é, outrossim, exigível em qualquer circunstância, a começar sempre nos registros contábeis, embora as normas tendem a enfatizá-lo nas demonstrações contábeis.

O Princípio da Oportunidade deve ser observado, como já foi dito, sempre que haja variação patrimonial, cujas origens principais são, de forma geral, as seguintes:

a) transações realizadas com outras Entidades, formalizadas mediante acordo de vontades, independentemente da forma ou da documentação de suporte, como compra ou venda de bens e serviços;

b) eventos de origem externa, de ocorrência alheia à vontade da administração, mas com efeitos sobre o Patrimônio, como modificações nas taxas de câmbio, quebras de clientes, efeitos de catástrofes naturais, etc.;

c) movimentos internos que modificam predominantemente a estrutura qualitativa do Patrimônio, como a transformação de materiais em produtos semi-fabricados ou destes em produtos prontos, mas também a estrutura quantitativo-qualitativa, como no sucateamento de bens inservíveis.

O Princípio da OPORTUNIDADE abarca dois aspectos distintos, mas complementares: a integridade e a tempestividade.

O Princípio da OPORTUNIDADE tem sido confundido algumas vezes, com o da COMPETÊNCIA, embora os dois apresentem conteúdos manifestamente diversos. Na oportunidade, o objetivo está na completeza da apreensão das variações, do seu oportuno reconhecimento, enquanto, na competência, o fulcro está na qualificação das variações diante do Patrimônio Líquido, isto é, na decisão sobre se estas o alteram ou não. Em síntese, no primeiro caso, temos o conhecimento da variação, e, na competência, a determinação de sua natureza.

• A integridade das variações

A integridade diz respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, isto é, sem qualquer falta ou excesso.

Concerne, pois, à completeza da apreensão, que não admite a exclusão de quaisquer variações monetariamente quantificáveis. Como as variações incluem elementos quantitativos e qualitativos, bem como os aspectos físicos pertinentes, e ainda que a avaliação é regida por princípios próprios, a integridade diz respeito fundamentalmente às variações em si. Tal fato não elimina a necessidade do reconhecimento destas, mesmo nos casos em que não há certeza definitiva da sua ocorrência, mas somente alto grau de possibilidade. Bons exemplos neste sentido fornecem as depreciações, pois a vida útil de um bem será sempre uma hipótese, mais ou menos fundada tecnicamente, porquanto dependente de diversos fatores de ocorrência aleatória. Naturalmente, pressupõe-se que, na hipótese do uso de estimativas, estas tenham fundamentação estatística e econômica suficientes.

• A tempestividade do registro

A tempestividade obriga a que as variações sejam registradas no momento em que ocorrerem, mesmo na hipótese de alguma incerteza, na forma relatada no item anterior. Sem o registro no momento da ocorrência, ficarão incompletos os registros sobre o patrimônio até aquele momento, e, em decorrência, insuficientes quaisquer demonstrações ou relatos, e falseadas as conclusões, diagnósticos e prognósticos.

SEÇÃO IV

O PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL

Art. 7º 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.

§ 1º As seguintes bases de mensuração devem ser utilizadas em graus distintos e combinadas, ao longo do tempo, de diferentes formas:

I – Custo histórico. Os ativos são registrados pelos valores pagos ou a serem pagos em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos que são entregues para adquiri-los na data da aquisição. Os passivos são registrados pelos valores dos recursos que foram recebidos em troca da obrigação ou, em algumas circunstâncias, pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações; e

II – Variação do custo histórico. Uma vez integrado ao patrimônio, os componentes patrimoniais, ativos e passivos, podem sofrer variações decorrentes

dos seguintes fatores:

a) Custo corrente. Os ativos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais teriam de ser pagos se esses ativos ou ativos equivalentes fossem adquiridos na data ou no período das demonstrações contábeis. Os passivos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que seriam necessários para liquidar a obrigação na data ou no período das demonstrações contábeis;

b) Valor realizável. Os ativos são mantidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais poderiam ser obtidos pela venda em uma forma ordenada. Os passivos são mantidos pelos valores em caixa e equivalentes de caixa, não descontados, que se espera seriam pagos para liquidar as correspondentes obrigações no curso normal das operações da Entidade;

c) Valor presente. Os ativos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de entrada líquida de caixa que se espera seja gerado pelo item no curso normal das operações da Entidade. Os passivos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de saída líquida de caixa que se espera seja necessário para liquidar o passivo no curso normal das operações da Entidade;

d) Valor justo. É o valor pelo qual um ativo pode ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras, dispostas a isso, em uma transação sem favorecimentos; e

e) Atualização monetária. Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis mediante o ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

§ 2º São resultantes da adoção da atualização monetária:

I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;

II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais, é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do Patrimônio Líquido; e

III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas tão somente o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

►ANOTAÇÕES

• Aspectos conceituais

O Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL ordena que os componentes do patrimônio tenham seu registro inicial efetuado pelos valores ocorridos na data das transações havidas com o mundo exterior à Entidade, estabelecendo, pois, a viga-mestra da avaliação patrimonial: a determinação do valor monetário de um componente do patrimônio.

Ao adotar a idéia de que a avaliação deva ser realizada com fundamento no valor de entrada, o Princípio consagra o uso dos valores monetários decorrentes do consenso entre os agentes econômicos externos e a Entidade – contabilmente, outras Entidades – ou da imposição destes. Não importa, pois, se o preço resultou de livre negociação em

condições de razoável igualdade entre as partes, ou de imposição de uma delas, em vista da sua posição de superioridade. Generalizando, o nível dos preços pode derivar de quaisquer das situações estudadas na análise microeconômica.

Pressupõe-se que o valor de troca, aquele decorrente da transação, configure o valor econômico dos ativos no momento da sua ocorrência. Naturalmente, se, com o passar do tempo, houver a modificação do valor em causa, seja por que razão for, os ajustes serão realizados, mas ao abrigo do Princípio da Competência.

A rigorosa observância do princípio em comentário é do mais alto interesse da sociedade como um todo e, especificamente, do mercado de capitais, por resultar na unificação da metodologia de avaliação, fator essencial na comparabilidade dos dados, relatos e demonstrações contábeis e, conseqüentemente, na qualidade da informação gerada, impossibilitando critérios alternativos de avaliação.

• A expressão em moeda nacional

A expressão do valor dos componentes patrimoniais em moeda nacional decorre da necessidade de homogeneização quantitativa do registro do patrimônio e das suas mutações, a fim de se obter a necessária comparabilidade e se possibilitarem agrupamentos de valores.

Ademais, este aspecto particular, no âmbito do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL, visa a afirmar a prevalência da moeda do País e, conseqüentemente, o registro somente nela. O corolário é o de que quaisquer transações em moeda estrangeira devem ser transformadas em moeda nacional no momento do seu registro.

• Custo Histórico

No caso da aquisição de um ativo, por exemplo, deve-se adotar o seu custo histórico para efeito de registro, ou seja, o valor pago ou a pagar em dinheiro ou o valor justo dos recursos a serem transferidos ao fornecedor na data da aquisição.

Exemplo: um carro adquirido por R$ 30.000,00, este é o valor que deve ser registrado no seu ativo; provisão de salários a pagar no valor de R$ 120.000,00, este é o valor a ser registrado no passivo.

• Custo Corrente

O ativo (uma máquina, por exemplo) inicialmente registrado pelo custo histórico, terá seu valor corrente como sendo <u>o desembolso necessário para adquiri-lo no mercado caso seja tomada como base a data das demonstrações</u>. Todavia é preciso considerar o ativo no estado em que se encontra, e não o custo de um bem novo igual ou semelhante. De forma idêntica, um passivo registrado contabilmente pelo custo histórico terá seu valor corrente equivalente ao que seria desembolsado para quitá-lo na data das demonstrações, sem desconto a valor presente.

Exemplo: Uma máquina registrada por R$ 20.000,00, que na data das demonstrações valesse R$ 15.000,00. O seu custo corrente é de R$ 15.000,00.

• Valor Realizável

Consiste no valor que seria apurado na hipótese de o ativo ser vendido em condições normais. Já o valor realizável (ou exigível) de um passivo é o que seria desembolsado, sem desconto a valor presente, para quitá-lo.

• Valor Presente

É o valor atual do fluxo futuro de caixa que o ativo vai gerar. È o que acontece, por exemplo, no caso do ajuste a valor presente de contas a receber realizáveis a longo prazo. No caso do passivo é o valor atual dos pagamentos que serão necessários para quitá-lo.

• Valor Justo

Trata-se do valor pelo qual o ativo poderia ser trocado ou o passivo quitado sem favorecimento entre as partes. Assim, não pode ser um preço acima ou abaixo do mercado, em benefício ou prejuízo de uma das partes, como é possível acontecer nas transações entre as pessoas ligadas.

• Atualização Monetária

Atualização monetária não representa o aumento real de valor, e sim um mecanismo de manutenção do poder aquisitivo original dos valores registrados contabilmente. Com os efeitos da inflação, se não for adotada a atualização monetária, os valores registrados pela contabilidade deixam de representar o poder de compra original.

~~O PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA~~

(Revogado pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

SEÇÃO VI
O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º 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.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

►ANOTAÇÕES

• As variações patrimoniais e o Princípio da Competência

A compreensão do cerne do Princípio da COMPETÊNCIA está diretamente ligada ao entendimento das variações patrimoniais e sua natureza. Nestas encontramos duas grandes classes: a daquelas que somente modificam a qualidade ou a natureza dos componentes patrimoniais, sem repercutirem no montante do Patrimônio Líquido, e a das que o modificam. As primeiras são denominadas de "qualitativas", ou "permutativas", enquanto as segundas são chamadas de "quantitativas", ou "modificativas". Cumpre salientar que estas últimas sempre implicam a existência de alterações qualitativas no patrimônio, a fim de que permaneça inalterado o equilíbrio patrimonial.

A COMPETÊNCIA é o Princípio que estabelece quando um determinado componente deixa de integrar o patrimônio, para transformar- se em elemento modificador do Patrimônio Líquido. Da confrontação entre o valor final dos aumentos do Patrimônio Líquido – usualmente denominados "receitas" – e das suas diminuições – normalmente

chamadas de "despesas" –, emerge o conceito de "resultado do período": positivo, se as receitas forem maiores do que as despesas; ou negativo, quando ocorrer o contrário.

Observa-se que o Princípio da Competência não está relacionado com recebimentos ou pagamentos, mas com o reconhecimento das receitas geradas e das despesas incorridas no período. Mesmo com desvinculação temporal das receitas e despesas, respectivamente do recebimento e do desembolso, a longo prazo ocorre a equalização entre os valores do resultado contábil e o fluxo de caixa derivado das receitas e despesas, em razão dos princípios referentes à avaliação dos componentes patrimoniais.

Quando existem receitas e despesas pertencentes a um exercício anterior, que nele deixarem de ser consideradas por qualquer razão, os competentes ajustes devem ser realizados no exercício em que se evidenciou a omissão.

• Alguns comentários sobre as despesas

As despesas, na maioria das vezes, representam consumpção de ativos, que tanto podem ter sido pagos em períodos passados, no próprio período, ou ainda virem a ser pagos no futuro. De outra parte, não é necessário que o desaparecimento do ativo seja integral, pois muitas vezes a consumpção é somente parcial, como no caso das depreciações ou nas perdas de parte do valor de um componente patrimonial do ativo, por aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA à prática, de que nenhum ativo pode permanecer avaliado por valor superior ao de sua recuperação por alienação ou utilização nas operações em caráter corrente.

Mas a despesa também pode decorrer do surgimento de uma exigibilidade sem a concomitante geração de um bem ou de um direito, como acontece, por exemplo, nos juros moratórios e nas multas de qualquer natureza.

Entre as despesas do tipo em referência localizam-se também as que se contrapõem a determinada receita, como é o caso dos custos diretos com vendas, nos quais se incluem comissões, impostos e taxas e até *royalties*. A aplicação correta da competência exige mesmo que se provisionem, com base em fundamentação estatística, certas despesas por ocorrer, mas indiscutivelmente ligadas à venda em análise, como as despesas futuras com garantias assumidas em relação a produtos.

Nos casos de Entidades em períodos pré-operacionais, no seu todo ou em algum setor, os custos incorridos são ativados, para se transformarem posteriormente em despesas, quando da geração das receitas, mediante depreciação ou amortização. Tal circunstância está igualmente presente em projetos de pesquisa e desenvolvimento de produtos – muito freqüentes nas indústrias químicas e farmacêuticas, bem como naquelas que empregam alta tecnologia – quando a amortização dos custos ativados é feita segundo a vida mercadológica estimada dos produtos ligados às citadas pesquisas e projetos.

• Alguns detalhes sobre as receitas e seu reconhecimento

A receita é considerada realizada no momento em que há a venda de bens e direitos da Entidade – entendida a palavra "bem" em sentido amplo, incluindo toda sorte de mercadoria, produtos, serviços, inclusive equipamentos e imóveis –, com a transferência da sua propriedade para terceiros, efetuando estes o pagamento em dinheiro ou assumindo compromisso firme de fazê-lo num prazo qualquer. Normalmente, a transação é formalizada mediante a emissão de nota fiscal ou documento equivalente, em que consta a quantificação e a formalização do valor de venda, pressupostamente o

valor de mercado da coisa ou do serviço. Embora esta seja a forma mais usual de geração de receita, também há uma segunda possibilidade, materializada na extinção parcial ou total de uma exigibilidade, como no caso do perdão de multa fiscal, da anistia total ou parcial de uma dívida, da eliminação de passivo pelo desaparecimento do credor, pelo ganho de causa em ação em que se discutia uma dívida ou o seu montante, já devidamente provisionado, ou outras circunstâncias semelhantes. Finalmente, há ainda uma terceira possibilidade: a de geração de novos ativos sem a interveniência de terceiros, como ocorre correntemente no setor pecuário, quando do nascimento de novos animais. A última possibilidade está também representada pela geração de receitas por doações recebidas.

A receita de serviços deve ser reconhecida de forma proporcional aos serviços efetivamente prestados. Em alguns casos, os princípios contratados prevêem cláusulas normativas sobre o reconhecimento oficial dos serviços prestados e da receita correspondente. Exemplo: neste sentido oferecem as empresas de consultoria, nas quais a cobrança dos serviços é feita segundo as horas-homens de serviços prestados, durante, por exemplo, um mês, embora os trabalhos possam prolongar- se por muitos meses ou até ser por prazo indeterminado. O importante, nestes casos, é a existência de unidade homogênea de medição formalizada contratualmente, além, evidentemente, da medição propriamente dita. As unidades físicas mais comuns estão relacionadas com tempo – principalmente tempo-homem e tempo-máquina –, embora possa ser qualquer outra, como metros cúbicos por tipo de material escavado, metros lineares de avanço na perfuração de poços artesianos, e outros.

Nas Entidades em que a produção demanda largo espaço de tempo, deve ocorrer o reconhecimento gradativo da receita, proporcionalmente ao avanço da obra, quando ocorre a satisfação concomitante dos seguintes requisitos:

- o preço do produto é estabelecido mediante contrato, inclusive quanto à correção dos preços, quando houver;
- não há riscos maiores de descumprimento do contrato, tanto de parte do vendedor, quanto do comprador;
- existe estimativa, tecnicamente sustentada, dos custos a serem incorridos.

Assim, no caso de obras de engenharia, em que usualmente estão presentes os três requisitos nos contratos de fornecimento, o reconhecimento da receita não deve ser postergado até o momento da entrega da obra, pois o procedimento redundaria num quadro irreal da formação do resultado, em termos cronológicos. O caminho correto está na proporcionalização da receita aos esforços despendidos, usualmente expressos por custos – reais ou estimados – ou etapas vencidas.

SEÇÃO VII
O PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

Art. 10. 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.

Parágrafo único. 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. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

►ANOTAÇÕES

O princípio da prudência deve ser considerado quando o profissional tiver de avaliar o provável efeito de um evento sobre o patrimônio, diante de duas ou mais alternativas que ele julgue igualmente possíveis de se materializar. Nesse caso, deve ser adotada a opção que resulte menor valor para o ativo ou maior valor para o passivo exigível. É importante observar que as alternativas consideradas devem ser equivalentes, ou seja, envolver um grau de semelhante de incerteza. Se uma for mais provável que a outra, não será o caso da aplicação da opção que resulte em menor ou maior valor, e sim da mais provável.

A adoção de uma postura prudente na avaliação das hipóteses de incerteza é necessária para se evitar a superavaliação de ativos e receitas, bem como a subavaliação de passivos e despesas.

O profissional tem que tomar cuidado quando da utilização de valorações de ativos e passivos que envolvam condições de incerteza, isto é, de subjetividade. Assim, ao mesmo tempo em que o contabilista reconhece as variações patrimoniais decorrentes, por exemplo, da ação do tempo, intempéries (como a depreciação), em virtude do princípio do registro pelo valor original deve ter o zelo necessário para retratar sempre a realidade existente na empresa.

Por exemplo, se a companhia é acionada judicialmente, isso não é suficiente para que seja constituída provisão. Com base na avaliação de casos semelhantes, caso se conclua que a Justiça tende a dar ganho de causa para a empresa, não deverá ser lançada a provisão.

• Dos limites da aplicação do Princípio

A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA não deve levar a excessos, a situações classificáveis como manipulações do resultado, com a conseqüente criação de reservas ocultas. Pelo contrário, deve constituir garantia de inexistência de valores artificiais, de interesse de determinadas pessoas, especialmente administradores e controladores, aspecto muito importante nas Entidades integrantes do mercado de capitais.

O comentário inserido no parágrafo anterior ressalta a grande importância das normas concernentes à aplicação da PRUDÊNCIA, com vista a impedir-se a prevalência de juízos puramente pessoais ou de outros interesses.

Art. 11. A inobservância dos Princípios de Contabilidade constitui infração nas alíneas "c", "d" e "e" do art. 27 do Decreto-Lei n.º 9.295, de 27 de maio de 1946 e, quando aplicável, ao Código de Ética Profissional do Contabilista. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

Art. 12. Revogada a Resolução CFC n.º 530/81, esta Resolução entra em vigor a partir de 1º de janeiro de 1994.

Brasília, 29 de dezembro de 1993.

Contador IVAN CARLOS GATTI
Presidente

17.3. CONVENÇÕES CONTÁBEIS

Podemos observar, que resolução nº 750/93 do CFC trás a conceituação detalhada de cada um dos Princípios de Contabilidade.

Princípios estes que devem ser observados, sob pena das sanções legais cabíveis.

A Resolução CFC 750/93 não faz referência às Convenções Contábeis.

Entretanto, é pertinente que conheçamos tais convenções, universalmente aceitas, dada a importância que elas representam para os registros contábeis como um todo.

Dentro da ampla margem de liberdade que os princípios permitam ao contador, no registro das operações, as convenções vêm restringir ou limitar, ou mesmo modificar parcialmente, o conteúdo dos princípios, definindo mais precisamente seu significado.

17.3.1. Convenção da Objetividade

Refere-se ao sentido de neutralidade que se deve atribuir à Contabilidade nos registros dos fatos que envolvem a gestão do patrimônio das entidades.

Os registros contábeis, sempre que possível, *devem ser baseados em documentos* que comprovem as respectivas transações.

Assim, por exemplo, toda vez que um profissional de contabilidade tiver mais de uma opção de valores para atribuir a um dado bem, como um documento original de compra e um laudo pericial de avaliação do bem, *deverá optar pelo mais objetivo* – no caso, o documento.

17.3.2. Convenção da Materialidade

Tal convenção estabelece que *não se deve perder tempo com registro irrelevantes* do ponto de vista contábil; registros cujos controles pode se tornar mais onerosos que os próprios valores a serem registrados.

A aplicação dessa convenção é relativa em relação à natureza da empresa e seus registros, por isso exige bom senso. Há situações em que, embora os valores sejam irrelevantes, a respectiva importância em relação a um todo exige o registro.

Como exemplo, podemos citar: a) os materiais de expediente utilizados no escritório, como lápis, papéis, etc. Esses materiais, embora consumidos diariamente, podem ser contabilizados apenas ao final do período por diferenças de estoques, dado os seus pequenos valores unitários; e b) bens do imobilizado de pequeno valor não devem ser contabilizados no Ativo Imobilizado, mas sim em contas de resultado (despesas), devido o custo de controlar contabilmente um bem de pequeno valor.

17.3.3. Convenção da Uniformidade ou Consistência

A convenção da uniformidade ou consistência nos diz que, uma vez adotado determinado
processo, dentre os vários possíveis que podem atender a um mesmo princípio geral, ele não deverá ser mudado com demasiada freqüência, pois assim estaria sendo prejudicada a comparabilidade dos relatórios contábeis. Se, por exemplo, for adotado o método UEPS para avaliação de estoques em lugar do PEPS (ambos atendem ao mesmo princípio geral, isto é, "Custo como base de valor"), deverá ser usado sempre o mesmo método nos outros períodos.

A quebra da consistência na escrituração provoca influências nos demonstrativos contábeis, o que prejudica a análise clara e eficiente em comparação com os demonstrativos de exercícios anteriores.

E, se houver a necessidade inadiável de se adotar outro critério, essa adoção deve ser declarada como nota explicativa dos relatórios, de maneira a cientificar o leitor.

18. EXERCÍCIOS

BNDES/Técnico_Administrativo/2004/CESGRANRIO

1. A Cia. Gama apresentou o seguinte balancete, em reais, em 31.12.2003:

Caixa	4.000,00
Bancos Conta Movimento	12.000,00
Capital	10.000,00
Estoques	16.000,00
Reserva de Capital	40.000,00
Duplicatas a Receber	38.000,00
Financiamentos Externos	30.000,00
Depreciação Acumulada	6.000,00
Reserva Legal	2.000,00

Móveis e Utensílios	25.000,00
Veículos	18.000,00
Reserva Estatutária	5.000,00
Duplicatas Descontadas	3.000,00
Retenção de Lucros	20.000,00
Edificações	44.000,00
Fornecedores	50.000,00
Terrenos	12.000,00
Empréstimos Bancários	3.000,00

Com base nos dados acima, o Patrimônio Líquido da Cia. Gama, em reais, monta a:
(A) 77.000,00
(B) 83.000,00
(C) 95.000,00
(D) 107.000,00
(E) 160.000,00

BNDES/Técnico_Administrativo/2006/CESGRANRIO

2. A Cia. Delta, no encerramento do exercício de 2005, verificou que os bens que possuía em estoque estavam com valor superior ao valor que pagaria se os comprasse naquele momento.
Em vista disso, precisou ajustar o valor do estoque de mercadorias, no Balanço Patrimonial, ao valor de mercado, constituindo a provisão cabível para tal.
Esta medida da empresa atende ao Princípio Fundamental
de Contabilidade da(o):
(A) Competência.
(B) Continuidade.
(C) Entidade.
(D) Prudência.
(E) Registro pelo valor original.

3. A Cia. Gama tinha os seguintes elementos patrimoniais, no encerramento do exercício de 2005, em reais:
• Bens Tangíveis 250.000,00
• Bens Intangíveis 50.000,00
• Direitos a Receber 125.000,00
• Capital de Terceiros 180.000,00
Em vista disso, pode-se afirmar que o patrimônio líquido da empresa, em reais, era de:
(A) 295.000,00.
(B) 255.000,00.
(C) 245.000,00.
(D) 195.000,00.
(E) 180.000,00.

BNDES/Técnico_Administrativo/2008/CESGRANRIO

4. A Empresa Irmãos Cabral S/A apresentou o seguinte balancete de verificação em 31.12.2007:

Contas	Saldo Devedor	Saldo Credor
Amortização Acumulada		500,00
Banco Conta Movimento	51.300,00	
Caixa	12.200,00	
Capital		100.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas (CMV)	50.000,00	

Depreciações Acumuladas		5.000,00
Despesa de Aluguel	300,00	
Despesa de Energia Elétrica	300,00	
Despesa de Juros	2.700,00	
Despesa de Prêmio de Seguros	500,00	
Despesa de Salários	12.000,00	
Despesa de Telefone, Fax e Telex	400,00	
Despesa Pré-operacional	7.000,00	
Duplicatas a Pagar		6.000,00
Duplicatas a Receber	20.000,00	
Edificações	56.000,00	
Empréstimos a Pagar Curto Prazo		15.000,00
Empréstimos a Pagar Longo Prazo		15.000,00
Estoque de Mercadorias	30.000,00	
Fornecedores		30.000,00
Impostos a Pagar		5.000,00
Máquinas e Equipamentos	21.000,00	
Móveis e Utensílios	13.000,00	
Provisão para Créditos de Difícil Liquidação		1.000,00
Prêmio de Seguros Antecipado	3.500,00	
Receita de Juros		200,00
Receita de Vendas		80.000,00
Reserva de Capital		11.500,00
Reserva Legal		9.000,00
Salários e Encargos a Pagar		12.000,00
Terrenos	10.000,00	
Saldos	290.200,00	290.200,00

Com base nos dados, pode-se afirmar que as obrigações para com terceiros da Empresa Irmãos Cabral alcançou, em 31.12.2007, o montante, em reais, de
(A) 290.200,00
(B) 209.000,00
(C) 120.500,00
(D) 88.500,00
(E) 83.000,00

5. "As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento".
Marion, 2004.
O texto acima apresentado refere-se ao enunciado do Princípio Fundamental de Contabilidade da
(A) Atualização Monetária.
(B) Prudência.
(C) Entidade.

(D) Oportunidade.
(E) Competência.

6. Observe o lançamento contábil abaixo.

Banco conta Movimento		
a Diversos		
a Duplicatas a Receber	2.700,00	
a Receita de Juros	27,00	2.727,00

O registro representa a operação de
(A) empréstimo bancário tomado pela empresa com garantia de Duplicatas a Receber.
(B) venda de mercadorias, sendo parte recebida no ato, em depósito bancário.
(C) venda de Duplicatas a Receber a uma empresa de *factoring*, com juros.
(D) recebimento de uma duplicata, emitida na venda a prazo, com juros.
(E) resgate de uma aplicação financeira, anteriormente feita, com juros.

BNDES/Técnico_Administrativo/2010/CESGRANRIO

7. Sabendo-se que A = Ativo; P = Passivo e PL = Patrimônio Líquido, na equação patrimonial, ocorrerá situação patrimonial nula quando
(A) A + P = PL.
(B) A + PL = P.
(C) A = P.
(D) A = PL.
(E) A = P + PL.

8. Em um determinado exercício social, a empresa apresentou, em reais, os seguintes dados:

Capitais de Terceiros Circulantes	350.000,00
Disponíveis	120.000,00
Estoques	500.000,00
Imobilizado	100.000,00
Investimentos em Controladas	50.000,00
Realizáveis a Longo Prazo	130.000,00

Considerando exclusivamente as informações acima, nesse exercício, o capital próprio, em reais, é
(A) 100.000,00
(B) 150.000,00
(C) 500.000,00
(D) 550.000,00
(E) 900.000,00

9. Observe os dados extraídos do balancete de verificação da Companhia Pacífico S.A.

• Venda de Mercadorias	R$ 85.000,00
• Devolução de Vendas	R$ 5.000,00
• Resultado com Mercadorias	R$ 34.000,00
• Compras de Mercadorias	R$ 40.000,00

• Devolução de Compras R$ 3.000,00
• Estoque Final de Mercadorias R$ 2.000,00

Sabendo-se que as compras e vendas estavam sujeitas a 20% de impostos, o estoque inicial de mercadorias era, em reais, de

(A) 2.200,00
(B) 2.400,00
(C) 3.400,00
(D) 3.600,00
(E) 4.400,00

Petrobrás/Técnico_Contabilidade_Jr/CESGRANRIO/2011

10. A utilização do regime contábil da competência, no preparo das demonstrações contábeis, determina que essas demonstrações apresentem aos seus usuários algumas informações sobre itens, tais como:

I – operações passadas envolvendo o pagamento e o recebimento de caixa e outros recursos financeiros;
II – obrigações de pagamento no futuro;
III – recursos que serão recebidos no futuro.

Atende(m) plenamente ao conceito apresentado o(s) item(ns)

(A) I, apenas.
(B) II, apenas.
(C) I e II, apenas.
(D) II e III, apenas.
(E) I, II e III.

11. No que se refere ao balanço de uma empresa, analise os itens a seguir.

I – Posição econômica
II – Posição financeira
III – Posição patrimonial
IV – Mutações da posição financeira

O balanço de uma empresa tem por finalidade apresentar, em um determinado momento, APENAS os itens

(A) I e II.
(B) II e III.
(C) III e IV.
(D) I, II e III.
(E) II, III e IV.

12. As informações sobre o desempenho da empresa são fornecidas, basicamente, pela demonstração

(A) do Valor Adicionado.
(B) do Lucro ou Prejuízo Acumulado.
(C) do Resultado do Exercício.
(D) dos Fluxos de Caixa.
(E) das Mutações do Patrimônio Líquido.

13. Uma empresa do ramo atacadista adota a política de pagar os salários de seus empregados mediante crédito em conta--corrente bancária, em duas etapas:
• primeira etapa, correspondente a 40% dos salários, feita na segunda semana de cada mês;
• segunda etapa, até ao 5° dia útil do mês seguinte.
Sabendo-se que, em outubro/2009, a folha de pagamentos dessa empresa totalizava R$ 500.000,00 e, considerando-se única e exclusivamente as informações recebidas, o registro do adiantamento do salário de outubro, pelo regime de competência, em reais, foi
(A) Adiantamento a Empregados 200.000,00
a Banco conta Movimento 200.000,00
(B) Despesa de Salários 200.000,00
a Banco conta Movimento 200.000,00
(C) Salários a Pagar 300.000,00
a Banco conta Movimento 300.000,00
(D) Despesa de Salários 500.000,00
a Salários a Pagar 500.000,00
(E) Despesa de Salários 500.000,00
a Adiantamento a empregados 200.000,00
a Salários a pagar 300.000,00

14. A Empresa Comercial Caramuru S/A fechou uma operação de seguros com a Seguradora Pacífica S/A, em junho de 2010, por um período de 3 anos, a contar de julho de 2010, pagando antecipadamente R$ 54.000,00.
A classificação dessa operação no Balanço Patrimonial, a ser extraído em 31/12/2010, deverá ser, em reais, a seguinte:
Prêmios de Seguros a Apropriar no Ativo Circulante - Valor
Prêmios de Seguros a Apropriar no Realizável a Longo Prazo - Valor
(A) 27.000,00 27.000,00
(B) 18.000,00 27.000,00
(C) 18.000,00 36.000,00
(D) 9.000,00 45.000,00
(E) - 45.000,00

15. Uma empresa sediada no Rio de Janeiro envia um funcionário a Fortaleza para resolver uma reclamação de um cliente.
Além da passagem aérea e da reserva de hotel adquiridas anteriormente, com o custo de respectivamente R$ 890,00 e R$ 360,00, o funcionário levará, em dinheiro, a quantia de R$ 800,00 para despesas de alimentação e locomoção, entre outras.
A empresa deverá registrar essa operação, em reais, no diário, com o seguinte registro simplificado:
(A) D: Adiantamento para viagens
C: Caixa 800,00
(B) D: Adiantamento para viagens
C: Caixa 2.050,00
(C) D: Adiantamento para despesas
C: Caixa 1.160,00

(D) D: Empréstimos a funcionários
C: Caixa 2.050,00
(E) D: Antecipações de salários e ordenados
C: Caixa 800,00

16. A Comercial Farol Ltda. apresentou, em julho de 2010, os seguintes dados:
• Vendas brutas R$ 256.000,00
• Devolução de compras R$ 15.000,00
• Estoque inicial de mercadorias R$ 54.500,00
• Compras do mês R$ 117.000,00
• Abatimento sobre vendas R$ 11.000,00
• Abatimento sobre compras R$ 9.000,00
• Devolução de vendas R$ 10.500,00
• Estoque final de mercadorias R$ 26.900,00
Desconsiderando-se os efeitos de qualquer tipo de tributação, o lucro bruto apurado em 31/07/2010 na Comercial Farol Ltda., em reais, é de
(A) 124.000,00
(B) 113.900,00
(C) 104.900,00
(D) 89.900,00
(E) 85.400,00

Petrobrás/Contador_Jr/CESGRANRIO/2011

17. A Companhia Ornato Comércio e Serviços S/A apresentou as seguintes informações parciais retiradas do Livro-Razão, antes da elaboração das demonstrações contábeis:

Bonificações recebidas de fornecedor	R$ 1.000,00
Compras de mercadorias	R$ 67.000,00
Devolução de vendas	R$ 10.000,00
Estoque final de mercadorias	R$ 13.000,00
Estoque inicial de mercadorias	R$ 5.000,00
ICMS sobre as mercadorias vendidas	R$ 20.000,00
ISS sobre a prestação de serviços	R$ 2.000,00
Receita de prestação de serviços	R$ 30.000,00
Venda de mercadorias	R$ 120.000,00

Considerando-se exclusivamente as informações recebidas, o lucro bruto da Companhia Ornato, em reais, é de
(A) 60.000,00
(B) 61.000,00
(C) 62.000,00
(D) 90.000,00
(E) 92.000,00

Petrobrás/Auditor_Jr/CESGRANRIO/2011

18. No final de cada exercício social, as sociedades por ações devem elaborar e divulgar algumas demonstrações contábeis de acordo com a legislação societária e com os

princípios fundamentais de contabilidade. Dentre as demonstrações obrigatórias, tem-se o Balanço Patrimonial, cuja finalidade é
(A) evidenciar os negócios sociais e os principais fatos administrativos ocorridos no exercício.
(B) apresentar a posição financeira e patrimonial da Companhia em determinada data.
(C) apresentar o resultado final da Companhia, evidenciando, entre outros resultados, receitas, despesas e lucro líquido.
(D) demonstrar como ocorreram as movimentações de disponibilidades em determinado período de tempo.
(E) informar o valor da riqueza criada pela Companhia em determinado período e a forma de sua distribuição.

19. O conjunto de informações divulgado pela Companhia, cujo objetivo é demonstrar o resultado da interação da empresa com o meio em que ela está inserida, é denominado
(A) Balanço Social.
(B) Balanço Patrimonial.
(C) Nota Explicativa.
(D) Fato relevante.
(E) Demonstração do valor adicionado.

20. As contas contábeis de uma Companhia podem ser classificadas como contas patrimoniais e contas de resultado.
Observe as contas a seguir.
I – Receitas financeiras
II – Custos de produção
III – Duplicatas a receber
IV – Fornecedores
V – Empréstimos
São contas patrimoniais APENAS as apresentadas em
(A) I, II e III.
(B) II, III e IV.
(C) III, IV e V.
(D) I, II, III e V.
(E) I, III, IV e V.

21. Uma determinada Companhia adquiriu um empréstimo para pagamento em parcela única, com vencimento programado para 13 meses após a aquisição. No ato da aquisição da quantia e da obrigação do pagamento, o registro contábil foi o seguinte:
(A) débito em uma conta do Ativo Permanente e crédito em uma conta do Passivo Circulante (Curto Prazo).
(B) débito em uma conta de despesa financeira e crédito na conta Bancos.
(C) crédito na conta Empréstimos a longo prazo e débito de despesa financeira.
(D) crédito na conta Bancos e débito na conta Empréstimos a longo prazo.
(E) débito na conta Bancos e crédito na conta Empréstimo do passivo não circulante (Longo Prazo).

22. Quando uma empresa adquire um veículo para uso em suas operações, o registro contábil desse veículo deve ser realizado em uma conta do
(A) Patrimônio Líquido.
(B) Passivo Circulante.
(C) Ativo Circulante.
(D) Ativo Permanente.
(E) Lucro Operacional.

BR_Petrobrás/Técnico_de_Contabilidade_Jr/CESGRANRIO

23. Em 28/01/2012, a Comercial U Ltda. pagou uma conta vencida no valor de R$ 30.000,00, acrescidos de R$ 2.000,00 de juros, por atraso no pagamento, relativa a uma compra anterior de mercadorias a prazo, utilizando no pagamento um cheque pré-datado para 30 dias.
Desconsiderando que o cheque é uma ordem de pagamento à vista e considerando as informações recebidas e a boa técnica contábil das normas vigentes, tal operação foi registrada pela Comercial U, em registro único, da seguinte forma:
(A) D. Fornecedores 30.000,00
D. Juros Passivos a Vencer 2.000,00
C. Banco conta Movimento 32.000,00
(B) D. Fornecedores 30.000,00
D. Juros de Mora Passivos 2.000,00
C. Cheques a Pagar 32.000,00
(C) D. Mercadorias 30.000,00
D. Juros de Mora Passivos 2.000,00
C. Banco conta Movimento 32.000,00
(D) D. Mercadorias 32.000,00
C. Cheques a Pagar 32.000,00
(E) D. Mercadorias 32.000,00
C. Banco conta Movimento 32.000,00

24. O posto de combustível ZD Ltda., num determinado dia, vendeu Gás Natural Veicular (GNV), no valor de R$ 8.000,00, para os veículos de uma empresa de entregas domiciliares, recebendo um cheque de igual valor, emitido contra o Banco C, para ser descontado em 25 dias.
Desconsiderando que o cheque é uma ordem de pagamento à vista e considerando os dados informados e as normas contábeis vigentes, o registro contábil da operação, feito num lançamento único pelo posto de gasolina ZD, foi
(A) D. Banco conta Movimento 8.000,00
C. Mercadorias / GNV 8.000,00
(B) D. Banco conta Movimento 8.000,00
C. Vendas 8.000,00
(C) D. Caixa 8.000,00
C. Mercadorias / GNV 8.000,00
(D) D. Cheques a Receber 8.000,00
C. Clientes 8.000,00
(E) D. Cheques a Receber 8.000,00

C. Vendas 8.000,00

25. As demonstrações contábeis (financeiras) são o produto final da contabilidade. Elas permitem a evidenciação de informações úteis para os usuários, tanto internos quanto externos à empresa que as elaborou, e que têm interesse nessas informações.
Entre as demonstrações contábeis, aquela que se destina a evidenciar qualitativa e quantitativamente a posição patrimonial e financeira é o(a)
(A) Balanço Patrimonial
(B) Demonstração do Valor Agregado
(C) Demonstração do Resultado do Exercício
(D) Demonstração do Lucro ou Prejuízo Acumulado
(E) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

26. A empresa NO Ltda., com disponibilidade de caixa, efetuou o pagamento antecipado de uma Duplicata a Pagar, no valor de R$ 10.500,00, pela compra anterior de mercadorias a prazo, mediante desconto financeiro por antecipação de pagamento de R$ 1.500,00.
O registro contábil dessa operação, num só lançamento, considerando exclusivamente os dados informados, foi feito pela empresa NO, da seguinte forma:

(A) D. Duplicatas a Pagar 10.500,00
C. Descontos Financeiros Obtidos 1.500,00
C. Caixa 9.000,00
(B) D. Mercadorias 10.500,00
C. Caixa 9.000,00
C. Desconto Incondicional Obtido 1.500,00
(C) D. Duplicatas a Pagar 9.000,00
C. Caixa 9.000,00
(D) D. Duplicatas a Pagar 9.000,00
D. Desconto Incondicional Concedido 1.500,00
C. Caixa 10.500,00
(E) D. Mercadorias 9.000,00
C. Duplicatas a Pagar 9.000,00

27. Uma sociedade anônima de capital fechado apresentou os seguintes dados referentes ao exercício social findo em 31/01/2012:
Capital subscrito 6.000,00
Capital realizado 3.500,00
Reserva legal 500,00
Reserva de lucros a realizar 1.500,00
Considerando exclusivamente as informações recebidas, o patrimônio líquido dessa sociedade em 31/01/2012, em reais, é de
(A) 8.000,00
(B) 5.500,00
(C) 4.500,00
(D) 3.500,00
(E) 2.500,00

28. Uma empresa de grande porte adota o sistema de Fundo Fixo de Caixa, também conhecido como Caixa Pequena, para fazer o pagamento de gastos diários referentes a despesas repetitivas e de pequeno valor.
A prestação de contas feita pelo responsável pelo Fundo Fixo de Caixa, com relação às despesas pagas pelo sistema, num determinado período de tempo, com a correspondente reposição do valor gasto ao Fundo Fixo, mediante a emissão de cheque nominal ao aludido responsável, é registrada da seguinte forma:
(A) Débito: Banco conta Movimento
Crédito: Caixa
(B) Débito: Caixa
Crédito: Fundo Fixo de Caixa
(C) Débito: Contas das Despesas
Crédito: Banco conta Movimento
(D) Débito: Contas das Despesas
Crédito: Fundo Fixo de Caixa
(E) Débito: Fundo Fixo de Caixa
Crédito: Banco conta Movimento

29. O Patrimônio Líquido representa a diferença entre o valor do ativo e do passivo e nele está registrada a origem dos recursos da entidade.
Entre os subgrupos do Patrimônio Líquido, inclui-se a reserva de capital onde fica registrado o(a)
(A) estoque dos produtos acabados.
(B) ágio na emissão de ações.
(C) investimento em imóveis.
(D) financiamento de longo prazo.
(E) ação em tesouraria.

30. No Balanço Patrimonial, as contas que visam à proteção dos direitos dos acionistas e dos credores da companhia aberta, por meio da retenção de valores oriundos do resultado do período, são classificadas como
(A) Lucros Acumulados
(B) Bônus de subscrição
(C) Ajustes da Avaliação Patrimonial
(D) Reserva de Capital
(E) Reservas de Lucros

BR_Petrobrás/Técnico_de_Contabilidade_Jr/CESGRANRIO

31. De acordo com a legislação contábil vigente no país, as principais Demonstrações Contábeis são:
(A) Balancete de Verificação, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, Demonstração do Fluxo de Caixa e Demonstração do Valor Adicionado.
(B) Balancete de Verificação, Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, Demonstração do Fluxo de Caixa e Livro Diário.

(C) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, Demonstração do Fluxo de Caixa e Demonstração do Valor Adicionado.
(D) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Livro Razão, Livro Diário, Demonstração do Fluxo de Caixa e Demonstração do Valor Adicionado.
(E) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Livro Razão, Livro Caixa e Livro Diário.

32. O Patrimônio Líquido, também chamado de capital próprio ou situação líquida, divide-se, de acordo com a legislação contábil vigente, nas seguintes contas:
(A) Capital social, Reservas de Capital, Ajustes de Avaliação Patrimonial, Reservas de Lucros, Ações em Tesouraria e Lucros Acumulados.
(B) Capital social, Reservas de Capital, Ajustes de Avaliação Patrimonial, Reservas de Lucros, Ações em Tesouraria e Lucros/Prejuízos Acumulados.
(C) Capital social, Reservas de Capital, Ajustes de Avaliação Patrimonial, Ações em Tesouraria e Prejuízos Acumulados.
(D) Capital social, Reservas de Capital, Ajustes de Avaliação Patrimonial, Reservas de Lucros, Ações em Tesouraria e Prejuízos Acumulados.
(E) Ajustes de Avaliação Patrimonial, Reservas de Lucros, Ações em Tesouraria e Prejuízos Acumulados.

33. Ao adquirir mercadoria para revenda no valor de R$ 36.000,00, com pagamento em 3 (três) parcelas iguais, sendo entrada, mais 30 e 60 dias a contar da data da compra, a empresa deverá proceder ao seguinte lançamento contábil:
(A) debitar R$ 36.000,00 na conta estoque, creditar R$ 12.000,00 na conta caixa e creditar R$ 24.000,00 na conta fornecedores.
(B) debitar R$ 36.000,00 na conta estoque e creditar R$ 36.000,00 na conta fornecedores.
(C) creditar R$ 36.000,00 na conta estoque, debitar R$ 12.000,00 na conta caixa e debitar R$ 24.000,00 na conta fornecedores.
(D) creditar R$ 36.000,00 na conta estoque e debitar R$ 36.000,00 na conta fornecedores.
(E) debitar R$ 36.000,00 na conta estoque, creditar R$ 12.000,00 na conta caixa e creditar R$ 24.000,00 na conta financiamento.

34. O montante do capital subscrito que já foi efetivamente aportado pelos sócios, seja em dinheiro ou em outros bens, é denominado
(A) capital autorizado
(B) capital subscrito
(C) capital integralizado
(D) reserva de capital
(E) capital a integralizar

35. O valor da diferença entre o total das vendas efetuadas num determinado período e o valor do custo das mercadorias vendidas nesse mesmo período recebe o nome de
(A) Lucro Líquido do Exercício
(B) Receita Operacional Bruta

(C) Receita Operacional Líquida
(D) Resultado Operacional Bruto
(E) Resultado Operacional Líquido

BR_Petrobrás/Técnico_de_Contabilidade_Jr/CESGRANRIO_2012

36. Visando a obter um empréstimo para continuar operando, uma empresa que sofreu um incêndio em maio de 2010 precisou levantar um Balanço Patrimonial especial e entregá-lo ao Banco.
O levantamento realizado pelo contador nas dependências da empresa, após o incêndio, identificou os seguintes elementos:
• direitos a receber R$ 125.654,00
• obrigações a pagar R$ 101.312,00
• máquinas e equipamentos funcionando R$ 78.500,00
• lote de estoque destruído pelo incêndio R$ 56.340,00
• lote de estoque em condições de venda R$ 71.209,00
• máquinas e equipamentos destruídos no incêndio R$ 59.431,00
• veículo em condições de uso R$ 25.670,00
Com base exclusiva nos dados acima e considerando a boa técnica contábil, o valor do Patrimônio Líquido da empresa, apurado no Balanço Patrimonial de maio/2010, em reais, é
(A) 83.950,00
(B) 143.381,00
(C) 199.721,00
(D) 301.033,00
(E) 315.492,00

37. Dados extraídos do razão de uma sociedade anônima, atuando no ramo comercial, em 31/12/2010:
• Fornecedores R$ 54.345,00
• Obrigações sociais e tributárias R$ 25.111,00
• Adiantamento de clientes R$ 93.200,00
• Financiamentos bancários R$ 86.439,00
Além dos saldos acima, todos de curto prazo, a empresa obteve, em novembro de 2010, um empréstimo bancário que deverá ser pago em 18 parcelas mensais de R$ 10.000,00 cada uma, iniciando em dezembro de 2010.
Sabendo-se que o pagamento das parcelas do empréstimo se encontra rigorosamente em dia e com base exclusivamente nos dados acima, o passivo circulante da companhia apurado no Balanço levantado em 31/12/2010, em reais, é
(A) 259.095,00
(B) 285.895,00
(C) 379.095,00
(D) 429.095,00
(E) 439.095,00

38. Uma empresa adquire material de escritório (clipes, papel, borracha, canetas, envelopes, etc.), para consumo do escritório num semestre, no valor de R$ 1.200,00 à vista, pagando em cheque.
O registro contábil dessa operação deverá ser:
(A) D: Almoxarifado 1.200,00
C: Bancos conta Movimento 1.200,00
(B) D: Almoxarifado 1.200,00
C: Despesa de material de escritório 1.200,00
(C) D: Despesas de material de escritório 1.200,00
C: Bancos conta Movimento 1.200,00
(D) D: Despesa de material de escritório 1.200,00
C: Estoque de material de escritório 1.200,00
(E) D: Bancos conta Movimento 1.200,00
D: Consumo de material de escritório 1.200,00

39. As informações a seguir foram retiradas do livro-razão da companhia antes da elaboração do Balanço Patrimonial.

Ações em tesouraria	950,00
Ajustes patrimoniais (saldo credor)	500,00
Capital Social	5.000,00
Provisão para contingências	350,00
Reserva Legal	650,00
Retenção de Lucros	50,00

Considerando exclusivamente as informações acima, após a elaboração do balanço patrimonial, o total do patrimônio líquido, em reais, é
(A) 5.200,00
(B) 5.250,00
(C) 5.650,00
(D) 5.700,00
(E) 7.150,00

40. As operações a seguir foram extraídas da contabilidade da empresa Alaustral Ltda., em março de 2011.
• Estoque inicial de mercadorias totalmente quitado em fevereiro de 2011 no valor de R$ 90.000,00.
• Venda do estoque total de mercadorias a prazo, com recebimento previsto para 15 de abril de 2011, no valor de R$ 126.000,00.
• Compra de mercadorias a prazo, a ser paga em 25 de abril de 2011, no valor de R$ 98.000,00.
• Venda de mercadorias à vista, recebida em cheque, no valor de R$ 63.000,00, com a mesma margem de lucro das vendas a prazo.
• Despesa de salários a ser paga em 05 de abril de 2011, no valor de R$ 22.600,00.
• Despesas gerais pagas no mês, no valor de R$ 22.345,00.
Considerando exclusivamente as informações acima, e desconsiderando a incidência de qualquer tipo de imposto, o resultado do mês, pelo regime de caixa, foi, em reais,
(A) 40.655,00 de lucro
(B) 18.055,00 de lucro

(C) 9.055,00 de lucro
(D) 4.345,00 de prejuízo
(E) 26.945,00 de prejuízo

Casa_da_Moeda/Analista_Nível_Sup_Contabilidade/CESGRANRIO/2009

41. Para que um princípio contábil possa ser amplamente aceito e incorporado à doutrina e à prática contábil, ele deve ser considerado:
I – aplicável;
II – praticável e objetivo;
III – praticável e relevante;
IV – útil.
No contexto do que foi exposto, são características de um princípio contábil **APENAS**
(A) I e II.
(B) I e III.
(C) I e IV.
(D) II e III.
(E) II e IV.

42. São avaliados pelo custo de aquisição, deduzido de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando esse for inferior, os direitos que tiverem por objeto mercadorias, os produtos do comércio da companhia, as matérias-primas, os produtos em fabricação e os(as)
(A) instrumentos financeiros.
(B) bens em almoxarifado.
(C) títulos de crédito.
(D) marcas e patentes.
(E) aplicações disponíveis para venda.

43. Uma sociedade anônima de capital fechado, atuando na área comercial, em 30 de junho de 2009, realizou as seguintes operações com vencimento para 30 de agosto de 2009:
I – Adiantamento a empregados – R$ 50.000,00;
II – Adiantamento a diretores – R$ 50.000,00;
III – Venda de mercadorias para uma coligada – R$ 50.000,00.
No balanço de 30 de julho de 2009, de acordo com a Lei das Sociedades Anônimas vigente, essas operações são classificadas como

	Ativo Circulante	Ativo Não Circulante - Realizável a Longo Prazo
(A)	I, II e III	-
(B)	I e II	III
(C)	I e III	II
(D)	II e III	I
(E)	-	I, II e III

Casa_da_Moeda/Técnico_de_Suporte_Contabilidade/CESGRANRIO/2009

44. A Cia. ALFA Ltda. apresentou sua posição patrimonial, em reais, em dois momentos sucessivos, (X1 e X2), como se pode observar abaixo.
Considerando exclusivamente as informações acima, e sabendo-se que ocorreu apenas uma transação entre um período e outro, qual foi esta transação?
(A) Venda de mercadorias à vista com lucro de R$ 200,00.
(B) Venda de mercadorias, sendo parte à vista e parte a prazo, com lucro de R$ 200,00.
(C) Venda de mercadorias exclusivamente a prazo, sem lucro ou prejuízo.
(D) Recebimento de duplicatas referente a vendas realizadas anteriormente.
(E) Transferência de mercadorias para a filial da empresa com baixa de estoques em R$ 1.000,00.

ATIVO	X1	X2	PASSIVO	X1	X2
Ativo Circulante	10.000,00	10.200,00	Passivo Circulante	8.000,00	8.000,00
Caixa e Bancos	1.000,00	1.200,00	Fornecedores	4.000,00	4.000,00
Duplicatas a Receber	4.000,00	5.000,00	Impostos a Pagar	2.500,00	2.500,00
Estoques	5.000,00	4.000,00	Provisões	1.500,00	1.500,00
Ativo Não Circulante	40.000,00	40.000,00	Patrimônio Líquido	42.000,00	42.200,00
Investimentos	15.000,00	15.000,00	Capital	42.000,00	42.000,00
Imobilizado	25.000,00	25.000,00	Lucro do Exercício	0	200,00
TOTAL ATIVO	50.000,00	50.200,00	TOTAL PASSIVO	50.000,00	50.200,00

45. Entende-se como regime de competência a(o)
(A) apuração dos resultados (redito) do exercício na qual são consideradas as receitas e despesas nas datas a que se referirem, independente de seus recebimentos ou pagamentos.
(B) apuração dos resultados (redito) do exercício na qual são consideradas, exclusivamente, as receitas e despesas efetivamente recebidas ou pagas no período.
(C) apuração do redito do exercício na qual são consideradas as receitas efetivamente recebidas e os custos e despesas incorridos no período, ainda que não tenham sido pagos.
(D) aplicação do Axioma contábil de Leipzig o qual determina que não pode haver receita sem despesa e que a confrontação entre elas forma a Azienda a ser apurada ciclicamente.
(E) momento em que a empresa analisa o conjunto das operações realizadas num determinado período e determina se houve lucro (redito) ou prejuízo (rebito), confrontando as receitas incorridas contra as despesas pagas no período.

46. Os dados que se seguem foram extraídos do Balancete de Verificação da Cia. Beta Ltda., em 31/12/2008.
Considerando apenas as informações acima e observando a regra básica das partidas dobradas, aplicada ao Balanço Patrimonial, conclui-se que o total do Patrimônio Líquido da empresa, em reais, monta a
(A) 85.000,00
(B) 100.000,00
(C) 110.000,00
(D) 115.000,00
(E) 120.000,00

CONTAS	SALDOS
Salários e Encargos a Pagar	5.000,00
Caixa	2.000,00
Banco Conta Movimento	12.000,00
Fornecedores	20.000,00
Duplicatas a Receber	18.000,00
Contas a Pagar	3.000,00
Estoques	25.000,00
Empréstimos a Pagar (LP)	15.000,00
Móveis e Utensílios	15.000,00
Máquinas e Equipamentos	20.000,00
Terrenos	75.000,00
Depreciação Acumulada	4.000,00

47. Extraiu-se da contabilidade da Cia. Ômega S/A os seguintes dados:
• Vendas de mercadorias R$ 357.400,00
• Estoque inicial de mercadorias R$ 134.500,00
• Compras de mercadorias no período R$ 236.800,00
• Estoque final de mercadorias R$ 111.300,00
Considerando exclusivamente os dados acima, o Resultado com Mercadorias (RCM) do período referente aos dados
apresentados, em reais, é
(A) 97.400,00
(B) 107.400,00
(C) 112.500,00
(D) 246.100,00
(E) 260.000,00

BR_Petrobras_Biocombustível/Contador_Jr/2010/CESGRANRIO

48. Segundo a Lei das Sociedades por Ações (consolidada até 2010), devem compor o grupo do ativo não circulante
(A) investimentos, imobilizado, diferido e intangível.
(B) indisponível, investimentos, imobilizado e intangível.
(C) realizável a longo prazo, investimento, imobilizado e intangível.
(D) realizável a longo prazo, imobilizado, intangível e aplicações indisponíveis.
(E) realizável a curto prazo

BR_Petrobras_Biocombustível/Técnico_Contabilidade_Jr/2010/CESGRANRIO

49. Os direitos que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da companhia, assim como matérias-primas, produtos em fabricação e bens em almoxarifado, segundo a Lei das Sociedades por Ações (consolidada até dez/ 2009), serão avaliadas pelo
(A) valor justo.
(B) custo de emissão, atualizado conforme disposições legais ou contratuais, ajustado ao valor provável de realização, quando este for inferior.
(C) custo de aquisição ou produção, deduzido de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando este for inferior.
(D) custo de aquisição, deduzido de provisão para atender às perdas prováveis na realização do seu valor.
(E) custo corrente corrigido.

50. Segundo a Lei das Sociedades por Ações (consolidada até dez/2009), serão classificados no ativo intangível os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, incluindo
(A) ágio na compra de ações.
(B) deságio na venda de ações.
(C) capital intelectual.
(D) fundo de comércio adquirido.
(E) benfeitorias em propriedades arrendadas.

1 - A	2 - D	3 - C	4 - E	5 - E	6 - D	7 - C	8 - D	9 - B	10 - E
11 - B	12 - C	13 - A	14 - B	15 - A	16 - B	17 - A	18 - B	19 - A	20 - C
21 - E	22 - D	23 - B	24 - E	25 - A	26 - A	27 - B	28 - C	29 - B	30 - E
31 - C	32 - D	33 - E	34 - C	35 - D	36 - C	37 - C	38 - A	39 - B	40 - A
41 - E	42 - B	43 - C	44 - B	45 - A	46 - E	47 - A	48 - C	49 - C	50 - D