

BSFEAC

700  
3087

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARA**

*SILVIO STENIO ROCHA FREITAS*

**ESTRUTURACAO DE DEMONSTRACOES  
CONTABEIS.**

**NOVEMBRO/94  
FORTALEZA - CEARA**

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARA

SILVIO STENIO ROCHA FREITAS

ESTRUTURACAO DE DEMOSTRACOES CONTABEIS

*Monografia submetida a Banca Examinadora do Curso de Ciencias Contabeis como requisito parcial para a obtencao do grau de Bacharel em Ciencias Contabeis.*

NOVEMBRO/94  
FORTALEZA - CEARA

Esta monografia foi submetida como parte dos requisitos necessários a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará.

A citação de qualquer texto desta Monografia é permitida, desde que seja feita de conformidade com as normas da ética científica.

---

Monografia aprovada em 12 / 12 / 94

---

Prof<sup>a</sup>. Jeanne M. Molina  
Orientadora da Monografia

---

Prof<sup>a</sup>. Graça  
Coordenadora da Disciplina

---

Professor convidado à  
Banca Examinadora

## **AGRADECIMENTO**

A DEUS.

AOS MEUS SOBRINHOS, ESPECIALMENTE  
IATAGAN E TAINA PELA CONTRIBUIÇÃO  
EFETIVA DURANTE O CURSO.

## ESTRUTURAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

- 1 - INTRODUÇÃO \_\_\_ 1
- 2 - OBJETIVO E METODOLOGIA \_\_\_ 2
- 3 - PRINCÍPIOS E CONVENÇÕES CONTÁBEIS \_\_\_ 4
  - 3.1 - Princípios \_\_\_ 4
    - 3.1.1 - Entidade \_\_\_ 4
    - 3.1.2 - Realização da Receita \_\_\_ 5
    - 3.1.3 - Continuidade \_\_\_ 6
    - 3.1.4 - Custo Como Base de Valor \_\_\_ 7
    - 3.1.5 - Competência dos Exercícios \_\_\_ 8
    - 3.1.6 - Denominador Comum Monetário \_\_\_ 8
  - 3.2. Convenções \_\_\_ 9
    - 3.2.1 - Consistência \_\_\_ 9
    - 3.2.2 - Conservadorismo \_\_\_ 10
    - 3.2.3 - Materialidade \_\_\_ 10
    - 3.2.4 - Objetividade \_\_\_ 11
- 4 - ESTRUTURA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS SEGUNDO A LEI 6.404/76. \_\_\_ 12
  - 4.1 - Balanço Patrimonial \_\_\_ 12
    - 4.1.1 - Ativo \_\_\_ 14
      - 4.1.1.1 - Ativo Circulante \_\_\_ 14
      - 4.1.1.2 - Ativo Realizável a Longo Prazo \_\_\_ 16
      - 4.1.1.3 - Ativo Permanente \_\_\_ 17
    - 4.1.2 - Passivo \_\_\_ 20
      - 4.1.2.1 - Passivo Circulante \_\_\_ 20
      - 4.1.2.2 - Passivo Exigível a Longo Prazo \_\_\_ 21
      - 4.1.2.3 - Resultados de Exercícios Futuros \_\_\_ 22

4.1.3 - Patrimonio Líquido	22
4.1.3.1 - Capital Social	23
4.1.3.2 - Reservas de Capital	23
4.1.3.3 - Reservas de Reavaliação	24
4.1.3.4 - Reservas de Lucros	24
4.1.3.5 - Lucros ou Prejuizos Acumulados	25
4.1.3.6 - Ações Tesouraria	25
4.1.4 - Estrutura de Um Balanço	26
4.2 - Demonstração do Resultado do Exercício	31
4.2.1 - Lucro Operacional Bruto	33
4.2.2 - Lucro Operacional Líquido	33
4.2.3 - Lucro Antes do Imposto de Renda	34
4.2.4 - Lucro Depois do Imposto de Renda	34
4.2.5 - Contribuição Social	36
4.2.6 - Lucro Líquido do Exercício	38
3.2.7 - Estrutura de Uma Demonstração do Resultado	40
4.3 - Demonstração dos Lucros ou Prejuizos Acumulados	42
4.3.1 - Ajustes de Exercício Anteriores	42
4.3.2 - Correção Monetária e Dividendos Extraordinarios	43
4.3.3 - Valor dos Lucros Incorporados ao Capital	44
4.3.4 - Reversões de Reservas	44
4.3.5 - Lucro/Prejuizo Líquido do Exercício	44
4.3.6 - Proposta de Destinação do Lucro	45
4.3.7 - Estrutura da D.L.P.A.	46
4.4 - Demonstração das Origens e Aplicações dos Recursos	47
4.4.1 - Estrutura de Uma D.O.A.R.	51

- 4.5 - Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido — 52
  - 4.5.1 - Estrutura de Uma D M P L. — 54
- 5 - AS NOTAS EXPLICATIVAS — 55
- 6 - CONCLUSÃO — 57
- 7 - REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS. — 59

ESTRUTURAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

## 1 - INTRODUÇÃO

A Contabilidade, atualmente, é um instrumento de controle de elevada importância, que com seus Registros e Demonstrações, corretamente elaboradas, permitem uma visão mais possível pelo seu usuário da Situação Financeira da Entidade.

Para entendermos os relatórios e as Demonstrações Contábeis necessitamos conhecer melhor um conjunto de regras geralmente aceitos nos meios contábeis que orienta a atividade do profissional de Contabilidade que são os Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos.

O Relatório Contábil é a exposição resumida e ordenada dos principais fatos registrados pela contabilidade, em determinado período.

A Lei das Sociedades por Ações estabelece que, ao fim de cada exercício social (ano), a diretoria fará elaborar, com base na escrituração contábil, as seguintes Demonstrações Contábeis:

- . Balanço Patrimonial
- . Demonstração do Resultado do Exercício
- . Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados
- . Demonstração de Mutação do Patrimônio Líquido
- . Demonstração de Origem e Aplicação de Recursos.

Essas Demonstrações são peças fundamentais de esclarecimento contábil e fiscal, pois, o fisco também as utiliza. E é através desses instrumentos que se tem a verdadeira dimensão dos atos e fatos ocorridos em uma empresa durante um exercício financeiro.

Para complementar dados das Demonstrações relacionadas existem as Notas Explicativas que, na verdade, não são Demonstrações Contábeis, servem apenas para complementá-las.

## 2 - OBJETIVOS E METODOLOGIA

O objetivo da Contabilidade e dos relatórios dela emanados é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança. Isto exige um conhecimento do modelo decisório do usuário e, de forma mais simples, é preciso perguntar ao mesmo qual a informação que julga relevante ou as metas que deseja maximizar, a fim de delinear o conjunto de informações pertinentes. Embora um conjunto básico de informações financeiras consubstanciadas nos relatórios principais deva satisfazer às necessidades básicas de um bom número de usuários, a contabilidade ainda deve ter flexibilidade para fornecer conjuntos diferenciais para usuários ou decisões especiais.

No presente trabalho foi utilizado as definições e objetivos sobre as Demonstrações Contábeis, colhidas do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, onde se tem relatada com precisão a importância das mesmas para as empresas, numa visão mais geral.

Apresentamos aqui alguns tópicos da Lei das Sociedades por Ações por meio de citações dos artigos e também conclusões sobre as Demonstrações Contábeis, através da interação de obras como Contabilidade Comercial (Iudicibus e Marion) e Análise de Balanços (Sérgio de Iudicibus).

Alguns pontos importantes que foram salientados como também as estruturas gráficas mostradas no trabalho foram contribuição do folheto "Estruturação De Demonstrações Contábeis (Conselho Federal de Contabilidade - 1993.)

Assim, com a associação das ideias das diversas fontes de estudo procuramos aliar os aspectos teóricos que sustentam a contabilidade aos aspectos legais e fiscais vigentes no Brasil evitando uma posição extremista em relação a uma das parte.

### 3 - PRINCIPIOS E CONVENÇÕES CONTÁBEIS

Sob a denominação genérica de Princípios e Convenções Contábeis englobam-se, na verdade, se analisarmos o problema sob um ponto de vista mais rigoroso, axiomas e postulados, princípios propriamente ditos, normas e procedimentos. Trataremos o todo sob o manto de princípios - as diretrizes mais gerais e Convenções - as normas e procedimentos que qualificam e delimitam a aplicação dos princípios.

Os princípios surgiram da necessidade de se apresentar uma linguagem comum para preparar e interpretar os relatórios Contábeis.

Os Princípios Contábeis sofrem, ao longo do tempo, reexames, podendo ser aperfeiçoados, até mesmo, alterados após estudos. São as premissas consagradas pelos usos e costumes, sedimentados ao longo do tempo, mediante comprovação de fatos observados, analisados e estudados no contexto da realidade das empresas e entidades sem fins lucrativos.

#### 3.1 - PRINCIPIOS

##### 3.1.1 - Entidade

Enunciado: " A Contabilidade é mantida para as entidades; os sócios ou quotistas destas não se confundem, para efeito contábil, com aquelas... " (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações).

Este princípio parece-nos de profunda validade, pois consolida a antiga distinção jurídica entre pessoas físicas e jurídicas.

Entretanto, não é apenas na acepção acima que se materializa o princípio da Entidade. Entidade, em Contabilidade, é todo " nucleo " capaz de manipular recursos econômicos e que tenda a adicionar valor aos recursos manipulados. Temos verdadeiras macro-entidades representadas pelos conglomerados de companhias investidoras e por suas subsidiárias ou controladas. Assim o Balanço Consolidado representa uma macroextensão do conceito de Entidade.

Portanto, a contabilidade não pode impedir certos fatos que, de início, venha a ferir um princípio básico, mas sim estabelecer corretivos e, se possível, tentar disciplinar os sócios face às normas contábeis.

### 3.1.2 - Realização da Receita

Enunciado: " A receita é considerada realizada e, portanto, passível de registro pela Contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela Entidade são transferidos para outra Entidade ou pessoa física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a Entidade produtora..." (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações )

Este princípio tem sido um dos mais visados, principalmente pelos economistas, por julgarem que o processo de produção adiciona valor aos fatores que estão sendo manipulados, ao passo que, contabilmente, se verifica apenas uma "integração de fatores ", e a receita e, conseqüentemente, o lucro (ou prejuízo) só ocorrem no ato da venda.

A administração pode auferir lucros não só de suas operações de venda normais, mas também de atividades de estocagem de fatores, isto é, podem-se também obter ganhos de caráter especulativo, de acordo com a flutuação de preços verificados na economia. " Existem algumas condições básicas para que a receita seja reconhecida:

É preciso que exista uma avaliação de mercado objetivamente verificável para o produto ou serviço.

O esforço, em termos de cumprimento de etapas básicas do produto ou serviço, precisa ter-se desenvolvido totalmente.

É necessário que tenhamos condições de estimar, com apreciável grau de precisão, as pessoas associadas ao ganho das receitas. " (Sérgio de Iudicibus. Análise de Balanço, 5ª Edição)

### 3.1.3 - Continuidade.

Enunciado: " Para a Contabilidade, a Entidade é um organismo vivo que irá viver (operar) por um longo período de tempo (indeterminado) até que surjam fortes evidências em contrário... " (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações)

O Postulado da Continuidade tem outro sentido mais profundo que é o de encarar a entidade como algo capaz de produzir riqueza, e gerar valor continuamente, sem interrupções. Na verdade, o exercício financeiro anual ou semestral é uma ficção determinada pela necessidade de se tomar o pulso do empreendimento de tempos em tempos. Mas as operações produtivas da entidade têm uma continuidade fluidificante: do processo de financiamento ao de estocagem de fatores de produção, passando pelo uso desse no processo produtivo, até a venda que irá financiar novo ciclo e assim por diante.

Se a empresa entrar em um processo de descontinuidade, a avaliação adequada dos seus bens seria o preço de venda.

Se a empresa colocar à venda bens do Permanente este deverão ser avaliados pela capacidade de trazer benefícios para o empreendimento (aquisição)

### 3.1.4 - Custo Como Base de Valor

Enunciado: "... O custo de aquisição de um ativo ou dos insumos necessários para fabricá-lo e colocá-lo em condições de gerar benefícios para a Entidade representa a base de valor para a Contabilidade, expresso em termos de moeda de poder aquisitivo constante..." (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações)

Entretanto, para o elementos do ativo sujeitos à amortização, depreciação ou exaustão, uma vez registrados sem valor inscrito não é alterado, ressaltando-se ainda a regra conhecida como "Custo ou mercado o que for mais baixo" e os casos de reavaliação de ativo previstos considerando a correção monetária.

"O resultado da adoção do Princípio do Custo Histórico é que o Balanço não representa o valor corrente do Patrimônio, mas sim quanto custaram, na data da transação, seus componentes, do lado do Ativo e os fundos cometidos, do lado do Passivo" (Sérgio de Iudicibus. Análise de Balanço, 5ª Edição).

### 3.1.5 - Competência dos Exercícios

Enunciado: " Toda despesa diretamente delineável com as receitas reconhecidas, em determinado período, com as mesmas deverá ser confrontada; os consumos ou sacrifícios de ativos ( atuais ou futuros ), realizados em determinado período e que não puderam ser associados à receita do período nem às dos períodos futuros, deverão ser descarregados como despesa do período em que ocorrerem... ( Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações). Assim, aplicando-se o Regime de Competência, as Despesas e as Receitas devem ser atribuídas aos períodos sociais, de acordo com a época em que se deu o fato gerador, não importando se foram pagas ou recebidas em dinheiro.

### 3.1.6 - Denominador Comum Monetário.

Enunciado: " As demonstrações contábeis, sem prejuízos dos registros detalhados de natureza qualitativa e física, serão expressas em termos de moeda nacional de poder aquisitivo da data do último Balanço Patrimonial... " (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações)

Esse princípio expressa a dimensão essencialmente financeira da contabilidade, na necessidade que esta disciplina sente de homogeneizar, para o usuário das Demonstrações Contábeis, Ativos e Obrigações de naturezas tão diferenciadas entre si, pelo Denominador Comum Monetário, que é sua avaliação em moeda corrente do País. " Outro aspecto é que, independentemente de a unidade monetária utilizada na Contabilidade ter variado seu poder aquisitivo no tempo, as contas a receber serão recebidas em valores previamente estabelecidas e as contas a pagar o serão pelos montantes previamente fixadas, a não ser que os contratos contenham em si uma cláusula de reajuste monetário automático. " (Sérgio de Iudicibus.)

### 3.2 - Convenções

#### 3.2.1 - Consistência:

Enunciado: " A contabilidade de uma entidade deverá ser mantida de forma tal que os usuários das demonstrações contábeis tenham possibilidade de delinear a tendência da mesma com o menor grau de dificuldade possível..." (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações.)

Entretanto, se condições supervenientes aconselharem decididamente a mudança de critério isso não significa que em obediência à Convenção da Consistência, não possamos adotar um novo critério. Apenas, deveremos, em forma de evidênciação, no próprio corpo do Balanço (o que é difícil) ou em Notas Explicativas especiais, fazer a devida anotação, indicando, sempre que possível, qual valor patrimonial a ficar afetado pela adoção do novo critério em comparação com os resultados que seriam apresentados se o antigo tivesse sido abandonado.

### 3.2.2 - Conservadorismo

Enunciado: " Entre conjuntos alternativos de avaliação para o Patrimônio igualmente válidos, segundos os Princípios Fundamentais, a Contabilidade escolherá o que apresentar o menor valor atual para o Ativo e o maior para as Obrigações... " (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações.)

Se, por exemplo, o valor de mercado do inventário final de mercadorias for inferior ao valor de custo, deverá ser escolhido o valor de mercado, por ser o mais baixo.

Outra implantação da convenção notamo-la na apuração de resultados. É frequentemente citada pelos contadores a seguinte máxima: " Considere para a Despesa do Exercício o maior montante possível mas atribua à Receita o menor montante possível".

A adoção irrestrita dessa convenção, em todas as situações, pode tornar-se um meio seguro de impedir o progresso da teoria contábil, criando problemas para as empresas, pois, ao se reverterem as causas que deram origem à aplicação do conservadorismo sem abandonar a convenção, perde-se o controle de seus impactos nos resultados.

### 3.2.3 - Materialidade

Enunciado: " O contador deverá, sempre, avaliar a influência e materialidade da informação evidenciada ou negada para o usuário à luz da relação custo-benefício, levando em conta aspectos internos do sistema contábil... " (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações) "

Na análise contábil, devem ser infatizados, os elementos que influenciam a modificação do Patrimônio, sob os aspectos qualitativos e quantitativos, e a formação do Resultado do Exercício.

Portanto, para valores irrisórios em relação ao todo, a materialidade desobriga a um tratamento mais rígido que aqueles itens de cifras relevantes por exemplo, sempre que os empregados se utilizam de lápis e esferográfica em seus trabalhos diários, teoricamente poderíamos lançar uma parcela diária do valor dos ativos como despesa, na proporção exata da porcentagem física do material que foi gasto no dia. Isto seria correto, mas absolutamente irrelevante

#### 3.2.4 - Objetividade

Enunciado: " Para procedimentos igualmente relevantes, resultantes da aplicação dos Princípios, preferir-se-ão, em ordem decrescente: a) os que puderem ser comprovados por documentos e critérios objetivos; b) os que puderem ser corroborados por consenso de pessoas qualificadas da profissão, reunidas em comitês de pesquisa ou em entidades que têm autoridades sobre princípios contábeis... " (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações) ".

A finalidade desta convenção como, de resto, de todas as demais convenções, é eliminar ou restringir as áreas de liberdade na aplicação dos princípios de contabilidade, especificamente no que se refere às evidências de base de avaliação. Assim entre vários procedimentos igualmente relevantes ou até desigualmente relevantes, tenderemos a escolher o mais objetivo.

#### 4 - ESTRUTURA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS SEGUNDO A LEI 6.404/76.

Pela legislação do Imposto de Renda, as Sociedades por Quotas de Responsabilidade Limitadas devem seguir parte dos dispositivos da Lei das Sociedades por Ações. Embora não seja necessária a publicação das Demonstrações Contábeis por parte das empresas "Ltdas", devem essas empresas estruturar suas Demonstrações nos moldes da Lei das S.A., para melhor atender as exigências do Imposto de Renda. Somente a Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos é exigência específica das Sociedades por Ações. Essas demonstrações devem ser estruturadas de acordo com os preceitos da Lei Nº. 6.404-76 e segundo os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

##### 4.1 - Balanço Patrimonial

O Balanço é a Demonstração Contábil que tem por finalidade apresentar a Situação Patrimonial da empresa em dado momento. O Balanço visa a evidenciar, de forma sintética, a Situação Patrimonial da empresa e dos atos e fatos considerados na escrituração contábil.

O Balanço Patrimonial é constituído de duas colunas: a coluna do lado direito é denominada Passivo e Patrimônio Líquido. A coluna do lado esquerdo é denominada Ativo. Atribui-se o lado esquerdo ao Ativo e o direito ao Passivo e Patrimônio Líquido por mera convenção. O Ativo e o Passivo juntamente com o PL podem também se apresentarem na parte superior e inferior, respectivamente.

O Balanço é necessário para a obtenção de dados do Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, para a análise de suas variações durante determinado período de tempo, através de verificação direta dos registros contábeis.

A tarefa de resumir e apresentar os elementos, para análise e interpretação será simplificada se a contabilização das operações foi feita com critério e calculada em um Plano de Conta bem elaborado.

A Lei Nº 6.404/76, que regulamenta as Sociedades por Ações, introduziu inúmeras inovações na Legislação Societária do Brasil, bem como no que tange às Normas e Princípios Contábeis, inclusive na forma e conteúdo do Balanço.

É importante destacar que o Ministério da Fazenda, pelo Decreto-Lei Nº 1.598/77, estendeu as Normas e Princípios Contábeis, introduzidos pela Lei Nº 6.404/76, Lei das Sociedades Anônimas, às demais pessoas jurídicas que se submeterem à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

As contas do Balanço classificam-se em dois grandes grupos e vários subgrupos, cujo esquema é a seguir apresentado.

TABELA I  
ESTRUTURA BASICA DO BALANÇO.

A T I V O	P A S S I V O
Ativo Circulante	Passivo Egível a Longo
Ativo Realizável a Longo Prazo	Resultados Exercício Futuros
Ativo Permanente	Patrimônio Líquido
Investimento	Capital Social
Imobilizado	Reservas de Capital
Diferido	Reservas de Reavaliação
	Reservas de Lucros
	Lucros ou Prejuízos Acumulados

#### 4.1.1 - A t i v o

São todos os bens e direitos de propriedade da empresa, que são avaliáveis em dinheiro e que representam benefícios presentes ou futuros para a empresa. Os grupos do Ativo são classificados em ordem decrescente de grau de liquidez: Ativo Circulante, Ativo Realizável a Longo Prazo e Ativo Permanente.

##### 4.1.1.1 - Ativo Circulante

Todas as contas de liquidez imediata (grande rotação) ou que se convertem em dinheiro a curto prazo, serão classificadas neste grupo. Para esse efeito, considera-se como " Curto Prazo " todos os valores cujos vencimentos ocorrerão até o final do exercício seguinte ao encerramento do Balanço.

Este grupo de Contas é dividido, seguido a Lei 6.404/76, em:

- Disponibilidades;
- Direitos Realizáveis no Curso do Exercício Social Subsequente;
- Aplicações de Recursos em Despesas do Exercício Seguinte.

A Norma Brasileira de Contabilidade - T-3 estabelece a divisão do Ativo Circulante em:

Disponível: Dinheiro em caixa, saldos monetários em contas de movimento bancário, saldo de contas imediatamente liquidável (títulos no mercado aberto) e o numerário em trânsito por qualquer motivo.

Créditos: São oriundos de vendas a prazo, de mercadorias e serviços a clientes, ou decorrem de outras transações que geram valores a receber.

Estoques: Classificam-se os seguintes valores:

1 - Estoque de produtos prontos e mercadorias, matérias-primas e material secundário empregado em processos em andamento, material de consumo, produtos em trânsito, subprodutos, resíduos e serviços em andamento;

2 - Estoque de móveis prontos para venda, ou em construção, com prazo de entrega até 12 meses;

3 - Estoque de mercadorias em poder de terceiros para beneficiamento.

Despesas Antecipadas - Valores que devam ser apropriados como despesa no decurso do exercício seguinte (prêmio de seguros, despesas financeiras, etc).

Outros Valores e Bens - A Norma Brasileira Contabilidade - T-3 estabelece a identificação das transações reais relacionadas com as atividades - fins da empresa, como bens não destinados ao uso, imóveis recebidos em garantia para revenda, etc.

#### 4.1.1.2 - Ativo Realizável a Longo Prazo

De uma forma geral, são classificáveis no Realizável a Longo Prazo contas da mesma natureza do Ativo Circulante, que todavia, tenham sua realização certa ou provável após o término do exercício seguinte, o que, normalmente, significa realização num prazo superior a um ano a partir do próprio Balanço.

As despesas apropriáveis após o exercício seguinte também são classificadas no Ativo Realizável a Longo Prazo.

Os direitos não derivados de vendas, e adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas, diretores, acionistas ou participantes no lucro da empresa, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da empresa serão classificados no Ativo Realizável a Longo Prazo.

#### 4.1.1.3 - Ativo Permanente

São bens e direitos com prazo de realização indeterminado (permanência duradoura) destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento. É composto de 3 subgrupos:

**INVESTIMENTOS:** São bens que não se destinam a manutenção da atividade da empresa. São escriturados neste subgrupo:

Participações (que não se destinam a venda) em outras sociedades.

Outras aplicações de característica permanente que não se destinam à manutenção da atividade operacional da empresa, tais como: terrenos, imóveis alugados a terceiros (não de uso, mas para renda), obras de arte etc.

Aplicação em incentivos fiscais, após o certificado de investimentos, quando houver intenção de manter esses valores como investimentos.

Provisão para perdas (subtração) com o objetivo de cobrir as prováveis perdas nos investimentos realizados, quando comprovadas (estas perdas) como permanentes.

**IMOBILIZADO** - São escriturados neste subgrupo os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades operacionais da empresa, ou que sejam exercidos com essa finalidade, abrangendo, inclusive, os de propriedade industrial ou comercial. Os itens classificados na categoria de Ativo Imobilizado incluem:

Bens tangíveis: aqueles que tem corpo físico, tais como terrenos, máquinas, veículos, benfeitorias em propriedades arrendadas, direitos sobre recursos naturais, etc.

Bens intangíveis: aqueles cujo valor reside não em qualquer propriedade física, mas nos direitos de propriedades legalmente conferidos aos seus possuidores, tais como: patente, direitos autorais, marcas, etc.

Também integram o imobilizado os recursos aplicados ou já destinados a bens da natureza citada, mesmo que ainda não em operação, mas que se destinem a tal finalidade, tais como construção e importações em andamento.

Os itens do Ativo Imobilizado são diminuídos pelas seguintes contas retificadoras.

Depreciação: Diminui o Imobilizado pelo uso, ação da natureza ou obsolescência.

Amortização: Diminui as aplicações em Ativos permanentes intangíveis, ou seja, corresponde à perda do valor do capital aplicado nos Ativos intangíveis.

Exaustão: Diminui as aplicações realizadas em recursos naturais e florestais pelo esgotamento daqueles recursos.

- Contas sujeitas à depreciação: Edifícios, Instalações, Máquinas e Equipamentos, Móveis e Utensílios, Veículos e Ferramentas.

- Contas não sujeitas à depreciação: Terrenos e Obras de Arte.

- Contas sujeitas à exaustão: Reservas Minerais e Florestais.

- Contas sujeitas à Amortização: Patentes, Direitos Autorais, Benfeitorias em Propriedades Arrendadas (direitos de duração limitada).

- Não Sujeita à Amortização: Marcas de Indústria e de Comércio (direitos de duração ilimitada).

**DIFERIDO** - Serão classificados no Ativo Diferido as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder ao início das operações sociais.

Os Ativos Diferidos caracterizam-se por serem ativos intangíveis que serão amortizados por apropriação às despesas operacionais no período de tempo em que estiverem contribuindo para a formação do resultado da empresa. Compreendem despesas incorridas durante o período de desenvolvimento, construção e implantação de projetos, anteriores ao seu início de operação, aos quais tais despesas estão associadas, bem como incorridas com pesquisas e desenvolvimentos de produtos, com a implantação de projetos mais amplos de sistemas e métodos, com reorganização da empresa e outras.

Não incluem bens corpóreos, já que estes devem ser classificados no Imobilizado. Representam, muitas vezes, gastos que seriam lançados como Despesas Operacionais caso a atividade a que se referem estivesse já produzindo receitas. É o caso dos gastos incorridos com pessoal administrativo, despesas gerais e demais gastos específicos (desde que não sejam parte do imobilizado) que são necessários ao desenvolvimento de um projeto.

O Ativo Diferido é corrigido monetariamente, deduzido, em conta à parte, pela parcela correspondente à amortização acumulada (também corrigida).

Exemplos: gastos de implantação e pré-operacionais; pesquisa e desenvolvimento de produtos.

#### 4.1.2 - PASSIVO

De acordo com a Lei nº 6404/76, as contas do Passivo serão dispostas em ordem decrescente de grau de exigibilidade dos elementos nela registrados, nos seguintes grupos:

##### 4.1.2.1 - PASSIVO CIRCULANTE

É representado pelas obrigações da empresa cuja liquidação se espera que ocorra dentro do exercício social seguinte, ou de acordo com o ciclo operacional da empresa, se este for superior a esse prazo. Estas obrigações podem representar valores fixos ou variáveis, vencidos ou a vencer, em uma data ou em diversas datas futuras. São escriturados neste grupo, os financiamentos para aquisição de Direitos do Ativo Permanente, quando vencerem no exercício seguinte.

O Passivo Circulante está composto dos seguintes agrupamentos:

1. Empréstimos e Financiamentos
2. Debêntures
3. Obrigações Fiscais
4. Retenções Contratuais
5. Fornecedores
6. Provisões
7. Outras Obrigações.

#### 4.1.2.2 - Passivo Exigível a Longo Prazo

Neste grupo são escrituradas as obrigações da empresa vencíveis após o exercício seguinte, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do Ativo Permanente. No caso de o ciclo operacional da empresa ter duração maior que a do Exercício Social, a concepção terá por base o prazo desse ciclo.

O Passivo Exigível a Longo Prazo está composto dos seguintes agrupamentos:

1. Empréstimos e Financiamentos
2. Debentures
3. Retenções Contratuais
4. Provisão para Imposto de Renda Diferido
5. Provisão para Resgate de Partes Beneficiárias
6. Provisão para Riscos Fiscais e Outros Passivos Contingentes.

#### 4.1.2.3 - Resultados de Exercícios Futuros

Este grupo consta no balanço entre o Passivo Exigível a Longo Prazo e o Patrimônio Líquido; o seu objetivo é abrigar receitas já recebidas que efetivamente devem ser reconhecidas em resultados em anos futuros, sendo que já devem estar deduzidas dos Custos e Despesas correspondentes. Somente deve englobar tais receitas menos Despesas, ou seja, Resultados Futuros recebidos ou faturados antecipadamente, mas para os quais não haja qualquer tipo de obrigação de devolução por parte da empresa.

A Norma Brasileira de Contabilidade - T-3 não considerou o grupo Resultado de Exercícios Futuros, entendendo que tais contas devem ser classificadas no Ativo e Passivo Circulante. A Lei 6.404/76 prevê este grupo e, por consequência, pode ser considerado no Plano de Contas das empresas.

O mais adequado, todavia, é classificar tais contas no Ativo e no Passivo Circulante.

Há uma tendência entre os doutrinadores da Ciência Contábil em não considerar este subgrupo do Passivo. Como exemplo temos o aluguel recebido antecipadamente, com cláusula de não - reembolso. Operações com as Construtoras, Imobiliárias e Empreiteiras.

#### 4.1.3. Patrimônio Líquido

De acordo com a Lei nº 6404/76, serão classificadas no Patrimônio Líquido as contas representativas:

- dos Investimentos dos proprietários da companhia;
- das Reservas oriundas de Lucros obtidos pela companhia;
- das Reservas oriundas da Correção Monetária do próprio Patrimônio Líquido;
- das Reservas proveniente de Reavaliação de Ativos.

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

#### 4.1.3.1 - Capital Social

Representa valores recebidos pela empresa, ou por ela gerados, e que estão formalmente incorporados ao Capital.

Serão classificadas neste grupo as contas representativas do Capital Subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

Capital Subscrito é aquele comprometido pelos proprietários, no momento em que os proprietários entregam à empresa as parcelas comprometidas na Subscrição em Recursos Financeiros (dinheiro) ou Recursos Materiais (outros bens), teremos a realização ou integralização do capital.

As principais contas pertencentes a este grupo são: Capital e Capital a Integralizar, além das contas " Capital Autorizado", " Capital Subscrito " e " Capital a Subscriver " utilizadas especialmente pelas Sociedades por Ações com Capital Autorizado.

#### 4.1.3.2. Reservas de Capital

São aquelas que não se originam do resultado do Exercício, isto é, não são apuradas, portanto, não transitam pela Demonstração do Resultado.

Serão classificadas como Reservas de Capital as contas que registrarem:

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

\* O produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;

- \* O prêmio recebido na emissão de debêntures;
- \* As doações e as subvenções para investimento;
- \* A Correção Monetária do Capital Realizado ( Capital Social) enquanto não capitalizado, em virtude do Capital Social não poder receber diretamente a sua Correção Monetária necessitando de ato formal registrado.

#### 4.1.3.3. Reservas de Reavaliação

Serão classificadas como Reservas de Reavaliação as contrapartidas de aumentos de valores atribuídos a elementos do Ativo em virtude de novas avaliações, com base em laudo aprovado pela Assembleia Geral de Acionista.

A Reavaliação é, portanto, a nova avaliação de item do Ativo pelo seu valor de mercado, e ocorre, freqüentemente, sobre item do mobilizado por ser, neste grupo, mais comum a defasagem do preço de custo (mesmo corrigido) como o preço de mercado.

#### 4.1.3.4 - Reservas de Lucro

Serão classificadas como Reservas de Lucros as contas constituídas pela apropriação de Lucros da empresa. Essas reservas podem ser constituídas por imposição legal (Reservas Legal), por determinação estatutária (Reservas Estatutárias), e por propósitos aprovados pelos proprietários (Sócios e Acionistas) com finalidades específicas (Reservas de Contingências, Reservas para Expansão, Reservas para Reposição de Ativos, etc)

#### RESERVAS LEGAL

Constituída por imposição legal (5% sobre Lucro Líquido) tem por fim assegurar a integridade do Capital Social, só podendo ser utilizada para aumentar o mesmo ou compensar prejuízos.

**RESERVA ESTATUTARIA**

Deve ser prevista no Estatuto Social inclusive quanto a sua finalidade, critérios e limite de constituição.

**RESERVAS PARA CONTINGENCIA**

Constituída com a finalidade de compensar, em exercícios futuros, a diminuição do lucro decorrente de perda julgada provável e de valor estimado.

**RESERVAS PARA EXPANÇÃO (ORÇAMENTARIA)**

São as reservas destinadas à expansão do Ativo Circulante ou Permanente e aprovada em orçamentos.

**RESERVAS DE LUCROS A REALIZAR**

Tem por objetivo postergar, para a não distribuição de dividendos lucros obtidos sem que tenha havido a sua realização financeira, como proveniente de saldo credor da Correção Monetária, ganhos na Equivalência Patrimonial e Lucros no longo prazo de vendas feitas a prazo. Lucro com destinação específica.

**4.1.3.5 - Lucros ou Prejuízos Acumulados**

Os Lucros ou Prejuízos do Exercício são transferidos para a conta " Lucro ou Prejuízo Acumulado " e permanecem até se tomar sobre a destinação do Lucro amortização do Prejuízo. Até então este lucro não tem destinação específica.

**4.1.3.6 - Ações em Tesouraria**

São ações da própria empresa que ela mesma adquire. As Ações em Tesouraria deverão ser destacadas no Balanço Patrimonial como dedutores da conta Patrimônio Líquido que registrarem a origem dos recursos aplicados na sua aquisição.

4.1.4 - ESTRUTURA DE UM BALANÇO

BALANÇO PATRIMONIAL

ATIVO

CIRCULANTE

DISPONIBILIDADES

CAIXA

BANCOS CONTA CORRENTE

APLICAÇÕES DE LIQUIDEZ IIMEDIATA

CRÉDITOS

CLIENTES

(-)DUPLICATAS DESCONTADAS

(-)PROVISAO PARA CREDITO DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

TITULOS A RECEBER

BANCOS CONTAS VINCULADAS

ADIANTAMENTOS A TERCEIROS

ADIANTAMENTOS A FUNCIONARIOS

IMPOSTO A RECUPERAR

DEPOSITOS RESTITUIVÉIS E VALORES VINCULADOS

INVESTIMENTOS TEMPORARIOS

ESTOQUES

DESPESAS ANTECIPADAS

PRÉMIOS DE SEGUROS A APROPRIAR

ENCARGOS FINANCEIROS A APROPRIAR

OUTROS VALORES E BENS

BENS NAO DESTINADOS AO USO

**REALIZAVEL A LONGO PRAZO**

**DIREITOS REALIZAVEIS APOS O EXERCICIO SEGUINTE**

**CLIENTES**

(-)PROVISAO PARA CREDITO DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

BANCOS CONTAS VINCULADAS

TITULOS A RECEBER

CREDITOS DE ACIONISTAS - Transações não-operacionais

CREDITOS DE DIRETORES - Transações não-operacionais

CREDITOS DE COLIGADAS E CONTROLADAS - Transações não-operacionais

ADIANTAMENTOS A TERCEIROS

IMPOSTOS A RECUPERAR

EMPRÉSTIMOS COMPULSORIOS DA ELETROBRAS

EMPRÉSTIMOS COMPULSORIOS - VEICULOS, COMBUSTIVEIS

**INVESTIMENTOS TEMPORARIOS**

TITULOS E VALORES MOBILIARIOS

DEPÓSITOS PARA INVESTIMENTOS

PARTICIPAÇÕES NAO-PERMANENTES EM EMPRESAS

**DESPESAS ANTECIPADAS**

PREMIOS DE SEGUROS A APROPRIAR

ENCARGOS FINANCEIROS A APROPRIAR

**PERMANENTE****INVESTIMENTOS**

- PARTICIPAÇÕES EM SOCIEDADES CONTROLADAS
- PARTICIPAÇÕES EM SOCIEDADES COLIGADAS
- PARTICIPAÇÕES EM OUTRAS EMPRESAS
- PARTICIPAÇÕES EM FUNDOS DE INVESTIMENTOS
- OBRAS DE ARTE
- IMÓVEL NÃO DE USO - DE RENDA
- (-)DEPRECIACIONES ACUMULADAS

**IMOBILIZADO**

- TERRENOS
- INSTALAÇÕES
- MAQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS
- MOVEIS E UTENSILIOS
- VEICULOS
- FERRAMENTAS
- MARCAS, DIREITOS E PATENTES INDUSTRIAIS
- (-)DEPRECIACIONES ACUMULADAS
- OBRAS EM ANDAMENTO

**DIFERIDO**

- GASTOS DE IMPLANTAÇÃO E PRÉ-OPERACIONAIS
- PESQUISAS E DESENVOLVIMENTO DE PRODUTOS
- GASTOS DE REORGANIZAÇÃO
- (-)AMORTIZACIONES ACUMULADAS

## PASSIVO

### CIRCULANTE

EMPRESTIMOS E FINANCIAMENTOS  
FORNECEDORES  
OBRIGAÇÕES FISCAIS E SOCIAIS  
ADANTAMENTO DE CLIENTES  
UTILIDADES E SERVIÇOS A PAGAR  
GRATIFICAÇÕES A EMPREGADOS  
GRATIFICAÇÕES A DIRETORES, ADMINISTRADORES  
ORDENADOS, FÉRIAS E 13º SALARIO  
TITULOS A PAGAR

### EXIGIVEL A LONGO PRAZO

EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS  
RETENÇÕES CONTRATUAIS  
TITULOS A PAGAR  
PROVISAO PARA IMPOSTO DE RENDA DIFERIDO

### RESULTADOS DE EXERCICIOS FUTUROS

RECEITAS DE EXERCICIOS FUTUROS  
(-)CUSTOS E DESPESAS CORRESPONDENTES AS RECEITAS

### PATRIMONIO LIQUIDO

#### CAPITAL SOCIAL

(-)CAPITAL SOCIAL A ITEGRALIZAR

#### RESERVAS DE CAPITAL

CORREÇÃO MONETARIA DO CAPITAL REALIZADO  
RESERVAS DE INCENTIVOS FISCAIS

**RESERVAS DE REAVALIAÇÕES**

REAVALIZAÇÕES DO ATIVO

REAVALIAÇÃO DE ATIVOS DE COLIGADAS E CONTROLADAS

**RESERVAS DE LUCROS**

RESERVA LEGAL

RESERVA ESTATUTARIA

RESERVA DE LUCROS A REALIZAR

RESERVAS PARA CONTINGENCIAS

**LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS**

LUCROS ACUMULADOS

(-)PREJUÍZOS ACUMULADOS

(-)AÇÕES EM TESOURARIA

## 4.2 - Demonstração do Resultado do Exercício

### ASPECTOS GERAIS

A Demonstração do Resultado do Exercício destina-se a evidenciar a formação do Resultado do Exercício, mediante confronto das Receitas, Custos e Despesas incorridas no exercício. Esta demonstração deve ser apresentada na posição vertical, e discriminados seus componentes de forma sequencial.

A D.R.E. é um grande indicador global de eficiência: o retorno resultante do investimento dos donos da empresa (lucro ou prejuízo)

As vendas deverão ser contabilizadas pelo valor bruto incluindo o valor dos impostos, sendo que estes, as devoluções e os abatimentos deverão ser registrados em contas devedoras específicas, as quais serão classificadas como contas redutoras das vendas .

O Regulamento do Imposto de Renda define Receita Líquida como sendo a Receita Bruta diminuída das Vendas Canceladas, dos Descontos Concedidos e dos Impostos Incidentes Sobre Vendas (exceto os não cumulativos, I.P.I). Assim, para fins de Imposto de Renda, o IPI não faz parte da Receita Bruta de Vendas e Serviços enquanto que para a Lei das S.A. são integrantes dela.

As vendas canceladas correspondem a anulação de valores registrados como Receitas Brutas de vendas e serviços.

Os abatimentos e descontos sobre vendas e serviços são aqueles concedidos incondicionalmente.

Os impostos, assim considerados para efeito de deduções das vendas e serviços, são os que guardam proporcionalidade com o preço das vendas ou dos serviços prestados.

A apuração do Custo dos Produtos Vendidos está diretamente relacionada aos estoques da empresa, pois representa a baixa efetuada nas contas de estoques por vendas realizadas no período.

Nas empresas comerciais, a fórmula é simples, pois as entradas são representadas pelas compras de mercadorias destinadas à venda. No caso das empresas industriais, as entradas representam toda produção completa no período, sendo que, para tais empresas, é necessário um sistema de contabilidade de custos, cuja complexidade vai depender daquela do sistema de produção e das necessidades internas para fins gerenciais.

Os custos dos serviços prestados são apropriados como custos aqueles que se relacionam diretamente e são indispensáveis para a obtenção da receita oriundas dos serviços prestados.

As Despesas Operacionais constituem-se das despesas pagas ou incorridas para vender produtos e serviços e administrar a empresa; dentro do conceito da Lei 6.404-76, abrangem também as despesas líquidas para a empresa financiar suas operações. Os resultados líquidos das atividades acessórias da empresa são também consideradas operacionais.

O artigo 187 da Lei 6.404-76 estabelece que, para chegarmos ao Lucro Operacional, serão deduzidas as Despesas com Vendas, as Despesas Financeiras deduzidas das Receitas, as Despesas Gerais e Administrativas e outras Despesas Operacionais.

O artigo 189 da Lei 6.404-76 estabelece que do Resultado do Exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os Prejuízos Acumulados e a Provisão para o Imposto de Renda.

O artigo 190 Lei 6.404-76 reza que as participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzidas a participação anteriormente calculada.

Para as Sociedades Anônimas o Lucro por Ação é apurado mediante a divisão do Lucro ou Prejuízo do Exercício pelo número de ações em circulação.

#### 4.2.1 - Lucro Operacional Bruto

O Lucro Operacional Bruto é a diferença entre a Receita da Venda Líquida e o quanto custou a mercadoria ou produto, ou o serviço a ser colocado à disposição do consumidor, desprezando as Despesas Administrativas, Financeiras e de Vendas. Assim, a Receita Bruta deduzida dos Abatimentos, Devoluções e Impostos forma a Receita Líquida, que diminuída pelo Custo de Venda, Produtos ou Serviços Prestados é igual ao Lucro Operacional Bruto.

#### 4.2.2 - Lucro Operacional Líquido

Também conhecido como Resultado Operacional, é o lucro resultante da atividade operacional da empresa.

Para que se desenvolva a atividade econômica da empresa, há necessidade do consumo de outras empresas indispensáveis à comercialização de produtos ou mercadorias, da manutenção de sistemas de direção, supervisão e controles administrativos e operacionais, da obtenção de recursos de instituições financeiras e da previsão de risco de créditos concedidos a clientes.

O Lucro Operacional Líquido é obtido através da diferença entre o Lucro Bruto e as Despesas Operacionais.

Os principais grupos de Despesas Operacionais são:

a) Despesas de Vendas: Abrangem desde a promoção do produto até sua colocação junto ao consumidor (Comercialização e distribuição.)

b) Despesas Administrativas: São aquelas necessárias para administrar a empresa. De maneira geral, são gastos nos escritórios visando a direção ou a gestão da empresa.

c) Despesas Financeiras: São remunerações aos capitais de terceiros tais como: juros pagos ou incorridos, comissões bancárias, etc. As Despesas Financeiras deverão ser compensadas com as Receitas Financeiras.

#### 4.2.3 - Lucro Antes do Imposto de Renda

O Lucro Antes do Imposto de Renda compreende a diferença entre o Lucro Operacional Líquido e as Despesas não Operacionais, as Receitas não Operacionais e o Resultado da Correção Monetária (positivo ou negativo)

As despesas e as receitas não relacionadas diretamente com o objetivo do negócio da empresa são classificadas como não operacionais. São exemplos:

\* Ganhos ou Perdas de Capital: São os Lucros ou Prejuízos na venda de itens do Ativo Permanente: venda de veículos, ações ( com lucro ou prejuízo).

\* Resultado da Correção Monetária: São ganhos ou perdas monetárias que ocorrem por causa da inflação.

#### 4.2.4 - Lucro Depois do Imposto de Renda.

O Imposto de Renda incide sobre o lucro da empresa. Antes de qualquer distribuição do Resultado Líquido do Exercício serão compensados os Prejuízos Acumulados, se for o caso, e constituída a Provisão para o Imposto de Renda.

Determina o parágrafo único do art. 189 da Lei das S.A que o Prejuízo do Exercício será obrigatoriamente absorvido pelos Lucros Acumulados, pelas Reservas de Lucros e pela Reserva Legal, nessa ordem.

Quando se apura no exercício social X (ano base) um lucro de \$ 100 milhões, declara-se e recolhe-se ao governo federal, geralmente, 35% sobre o Lucro no Exercício X + 1 (ano financeiro). Na verdade é uma parcela do lucro canalizada para o governo.

Pelo Regime de Competência calcula-se a provisão, ou seja, o valor do Imposto de Renda a pagar e deduz-se tal valor do "Lucro antes do Imposto de Renda".

Ressalte-se que a base de cálculo para o Imposto de Renda não é exatamente o Lucro apurado pela contabilidade, mas aquele lucro ajustado às disposições da legislação do Imposto de Renda, que será denominado Lucro Real ou Lucro tributável.

O Lucro Real é obtido através da seguinte fórmula:

$$\text{Lucro Real} = \text{Lucro Antes do Imposto de Renda (+) Inclusões} \\ (-) \text{Exclusões.}$$

**INCLUSOES:** Custos, Despesas, Perdas e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro que, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, não são dedutíveis.

Exemplos: Multas Fiscais pagas e contabilizadas como despesas, excesso de retiradas pelos diretores ( sócios ), gratificações dos dirigentes e administradores, depreciação acima do permitido etc.

**EXCLUSOES:** Deduções permitidas pela legislação e que não foram subtraídas até o momento.

Exemplos: Prejuízos de exercício anteriores, lucro sobre mercadorias exportadas, dividendos recebidos de outras Cias, participações de debêntures e de empregados, contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados etc.

O prejuízo apurado num ano poderá ser compensado (total ou parcialmente) até o 4º ano subsequente.

Portanto:  $\text{o Lucro Real} \times 35\% = \text{Provisão p/Imposto de Renda.}$

A parcela destinada ao pagamento do Imposto de Renda não é reconhecida pela Legislação como Despesa Dedutível.

O Lucro Real é apurado no Livro de Apuração do Lucro Real criado pela Legislação Brasileira com o objetivo de separar a apuração do Resultado Fiscal da Contabilidade Financeira.

#### 4.2.5 - Contribuição Social

A Lei Nº. 7.689, de 15 de Dezembro de 1988, instituiu a Contribuição Social, cuja finalidade é a de financiar a seguridade social oficial.

Ela é calculada com incidência da alíquota de 8% sobre uma base de cálculo que parte do Lucro Líquido do Exercício Antes do Imposto de Renda (nesse valor já computada a própria Contribuição Social) ajustado por exclusões e adições previstas em Lei. Assim, na de cálculo a própria Contribuição Social é considerada uma exclusão.

De forma esquemática, a base de cálculo da Contribuição Social é assim obtida:

	Lucro Líquido do Exercício Antes do Imposto de Renda-\$
	(-) Participações e Contribuições ( debêntures, empregados, Partes Beneficiárias, administradores e Contribuições para Instituições ou Fundos de Assistência ou Previdência de Empregados)
R	(-) Resultado Positivo da Avaliação de Investimento pelo Método da Equivalência Patrimonial
	(-) Lucros e Dividendos Derivados de Investimentos avaliados pelo Método do Custo, Registrados como Receita.
	(-) Parcela do Lucro da Exploração Correspondente a Exportações Incentivadas.
	(+) Resultado Negativo da Avaliação de Investimentos pelo Método da Equivalência Patrimonial
	(-) Contribuição Social

---

Base de Cálculo da Contribuição Social..... \$

Aplicando-se 8% sobre a Base de Cálculo, obtém-se o valor da Contribuição Social.

As autoridades fiscais criaram uma fórmula para descobrir a Base de Cálculo na qual a letra R é a soma algébrica dos valores que, acima estão reunidos no colchete:

$$\text{Contribuição Social} = \frac{R \times 0,08}{1 + 0,08}$$

Obtido o valor da despesa com Contribuição Social, basta registra-lo a débito da respectiva Conta de Resultado (tal como no caso da Despesa com Imposto de Renda, já mais na Apuração do Resultado do Exercício) e creditar a conta de Passivo representativa da Obrigação.

Para fim de Cálculo do Lucro Real (Imposto de Renda), o valor da Contribuição Social é considerado uma despesa absolutamente dedutível.

No caso de empresas desobrigadas da escrituração, a Alíquota de Cálculo da Contribuição Social será de 10% incidente sobre a Receita Bruta auferida no Exercício Social. É o caso, por exemplo, das empresas cujo o Imposto de Renda é calculado com base no Lucro Presumido ou no Lucro Arbitrado.

O pagamento far-se-á em seis prestações mensais consecutivas a partir do mês de Abril do Exercício imediatamente posterior (atualizadas monetariamente pelo índice fixado pelo governo).

#### 4.2.6 - Lucro Líquido do Exercício:

Após a apuração do Lucro Depois do Imposto de Renda, faz-se a dedução das participações no Lucro, previstas nos estatutos: de debêntures, de empregados, administradores e partes beneficiárias, e das contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados.

Após essas deduções, encontra-se o Lucro Líquido que é a sobra líquida à disposição dos sócios ou acionistas.

Das participações no lucro vale ressaltar:

a) **Das Debêntures:** As companhias podem solicitar empréstimos ao público em geral pagando juros periódicos e concedendo amortizações regulares. Para tanto, emitirão títulos a longo prazo com garantias: são as debêntures. A debênture poderá assegurar ao seu titular, além de juros e correção monetária, participação no lucro da companhia (dedutível para o Imposto de Renda).

b) **Partes Beneficiárias:** Normalmente, são concedidas às pessoas que tiverem atuação relevante nos destinos da sociedade (tais como fundadores, reestruturadores, etc).

São títulos negociáveis, sem valor nominal que a companhia pode criar a qualquer tempo. Os titulares desses títulos têm direito a participação (prevista em estatutos) nos lucros anuais (não dedutível para efeito do Imposto de Renda).

c) **Empregados e Administradores:** É um complemento à remuneração de empregados e administradores. Normalmente, é definido no estatuto ou contrato social um percentual sobre o lucro. Observa-se que a participação aos administradores é desestimulada pela legislação brasileira uma vez que não é permitida a sua dedução para efeito de cálculo do Imposto de Renda (Lucro Real). A participação aos empregados é dedutível dentro de certos limites.

d) **Contribuições para Instituições ou Fundos de Assistência ou Previdência de Empregados:** São as doações às constituições de fundações com a finalidade de assistir seu quadro de funcionário, às previdências particulares, no sentido de complementar aposentadoria etc, que, definidas em estatutos, serão calculadas e deduzidas como uma participação nos lucros anuais (São dedutíveis para efeito de Imposto de Renda)

4.2.7 - ESTRUTUTARA DE UMA D.R.E.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

RECEITA OPERACIONAL BRUTA

VENDAS DE PRODUTOS

VENDAS DE MERCADORIAS

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA

VENDAS CANCELADAS

ABATIMENTOS E DESCONTOS - INCONDICIONAIS

IMPOSTOS SOBRE VENDAS E SERVIÇOS

PIS FATURAMENTO

COFINS

RECEITA LIQUIDA

CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS

CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS

CUSTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS

LUCRO BRUTO

DESPESAS OPERACIONAIS

DESPESAS COM VENDAS

DESPESAS COM PESSOAL

COMISSOES DE VENDAS

UTILIDADES E SERVIÇOS

VIAGENS E REPRESENTAÇÕES

PROVISÃO PARA CRÉDITO DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

## ADMINISTRATIVAS

DESPESAS COM PESSOAL  
UTILIDADES E SERVIÇOS  
\* HONORARIOS DA ADMINISTRAÇÃO  
DEPRECIACÕES E AMORTIZAÇÕES  
IMPOSTOS E TAXAS

## DESPESAS FINANCEIRAS

(-)RECEITAS FINANCEIRAS

## VARIACÕES MONETARIAS

OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS  
OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS  
PREJUIZOS EM PARTICIPAÇÕES SOCIETARIAS(Equivalencia Patrimonial)  
LUCROS EM PARTICIPAÇÕES SOCIETARIAS(Equivalencia Patrimonial)

## RESULTADO OPERACIONAL

GANHOS E PERDAS DE CAPITAL NOS INVESTIMENTOS  
GANHOS E PERDAS DE CAPITAL NO IMOBILIZADO  
RESULTADO DA CORREÇÃO MONETARIA DO BALANÇO  
RESULTADO ANTES DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL  
(-)PROVISAO PARA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL  
RESULTADO ANTES DA PROVISAO P/ O IMPOSTO DE RENDA  
(-)PROVISAO PARA O IMPOSTO DE RENDA

## PARTICIPAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES

DEBENTURES  
EMPREGADOS  
ADMINISTRADORES  
PARTES BENEFICIARIAS  
INSTITUIÇÕES OU FUNDOS DE ASSISTENCIA OU PREVIDENCIA A EMPREGADOS  
LUCRO (PREJUIZO) LIQUIDO DO EXERCICIO  
LUCRO POR AÇÃO

#### 4.3 - Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados

Apenas uma parte do Lucro Líquido é distribuída para os proprietários da empresa, em forma de dividendos. A maior parcela, normalmente, é retida na empresa e reinvestida no negócio.

A destinação (canalização) do Lucro Líquido para os proprietários ou o reinvestimento na própria empresa (retenção do lucro) são evidenciados na Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, antes de serem indicados no Balanço Patrimonial.

Encerra-se a D.R.E. Com a apuração do Lucro Líquido. Em seguida, transporta-se o Lucro Líquido para a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados para efetuar a sua distribuição.

Após a destinação do Lucro Líquido, o que fica retido é transportado para o Balanço Patrimonial, no grupo Patrimônio Líquido (recursos dos proprietários): há, assim, mais uma origem de recursos para a empresa, e tal origem é aplicada no Ativo.

A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados pode ser substituída pela Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Essa demonstração visa avaliar as modificações ocorridas no saldo da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, do Patrimônio Líquido, confrontados os dois exercícios sociais.

Deve-se lembrar que a referida demonstração é também obrigatória para as sociedades limitadas e outros tipos de empresas conforme a Legislação do Imposto de Renda.

##### 4.3.1 - Ajustes de Exercícios Anteriores

O saldo do início do exercício corresponde aos Lucros ou Prejuízos Acumulados, existentes no fim do exercício anterior.

Os "ajustes de exercícios anteriores" referem-se às mutações havidas em decorrência de alteração do critério contábil adotado pela empresa, ou a erros e omissões cometidos em exercícios anteriores, os quais irão alterar a estrutura final do seu Patrimônio Líquido.

Como efeitos de mudança de critério contábil, temos por exemplo:

1 - Avaliação de Estoque: Passa de FIFO para Preço Médio ou vice-versa.

2 - Regime Contabil: Passa do Regime de Caixa para o Regime de Competência.

3 - Avaliação de Investimentos: Passa do Método de Custos para o de Equivalência Patrimonial.

#### 4.3.2 - Correção Monetária e Dividendos Extraordinários

A legislação vigente determina que todo o Patrimônio Líquido, bem como o Ativo Permanente deve ser corrigido monetariamente em todo o exercício social. Os Lucros ou Prejuízos Acumulados por expressarem conta do Patrimônio Líquido, serão submetidos a ajustes de Correção Monetária, cujo valor calculado será acrescido ao saldo da respectiva conta, e em contrapartida, igual valor será registrado em conta transitória (Resultado de Correção Monetária) que será encerrada na data do encerramento do Balanço Geral, cujo saldo, devedor ou credor, será computado na determinação do resultado do exercício.

Os dividendos extraordinários referem-se às distribuições de Lucros realizadas pela sociedade adicionalmente ao valor estatutariamente previsto nos dividendos mínimo obrigatório e preferencial. Na prática, muitas vezes esses dividendos extraordinários são denominados "bonificações em dinheiro".

#### 4.3.3. - Valor dos Lucros Incorporado ao Capital

Identifica a parcela dos Lucros da sociedade que foi canalizada para aumento do capital social.

A parte do saldo inicial da conta de lucros acumulados incorporada ao Capital Social, durante o exercício, será computada como destinação aprovada durante o exercício.

#### 4.3.4 - Reversão de Reservas

Certas parcelas, deduzidas do lucro, destinadas a certos fins específicos (Reservas), podem em exercícios futuros, ser reincorporadas ao lucro. Os casos mais comuns são as Reservas de Lucros a Realizar e as Reservas para Contingências, que saem (são deduzidas) de Lucros Acumulados e, normalmente, retornam em outros períodos futuros, sendo adicionadas à conta Lucros Acumulados.

Deve-se destacar que, para efeitos de elaboração da D.L.P.A. tração não se deverá especificar as reversões de provisões (reversão do saldo de provisão para devedores duvidosos, ou qualquer outra forma de provisão), as quais são melhor consideradas quando do cálculo dos Resultados do Exercício.

Basicamente, as reversões se processam sobre as Reservas de Lucros, existindo, é claro, algumas exceções.

#### 4.3.5 - Lucro ou Prejuízo Líquido do Exercício

Representa o Lucro ou Prejuízo exatamente como apurado na Demonstração do Resultado do Exercício, e transferido (após as deduções as várias participações nos lucros de debenturistas, empregados etc) diretamente para a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados.

#### 4.3.6 - Proposta de Destinação do Lucro

De acordo com a Lei das Sociedades por Ações, nas Demonstrações Contábeis devem constar as diversas propostas de destinação do lucro líquido auferido no exercício.

A proposta da destinação do lucro é feita pela direção da empresa à Assembleia Geral, e tem como objetivo a constituição de Reservas de Lucros e a Distribuição de Dividendos. É importante se perceber que na proposta de distribuição de dividendos, deve a sociedade indicar o dividendo por ação do Capital Social a ser distribuído aos acionistas.

Se a sociedade auferir prejuízo ao invés de lucro este resultado negativo é lançado diretamente contra a conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados. Na eventualidade do saldo dessa conta ser insuficiente para cobrir esse prejuízo, deve o mesmo ser compensado com as reservas de lucros. Se ainda assim a compensação for insuficiente, a empresa pode manter valor negativo nessa conta ou, ainda utilizar-se das Reservas de Capital (exceto a conta de Correção Monetária do Capital Social).

A destinação do saldo poderá corresponder a formação de reservas, entre as quais: Reserva de Lucros, Reservas Estatutárias, Reservas para Contingências, Reservas para Plano de Investimentos e Reservas de Lucro a Realizar.

A outra parte do saldo disponível será destinada à remuneração dos acionistas na forma de dividendos obrigatórios.

## 4.3.7 - Estrutura da D.L.P.A.

## DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS

SALDO INICIAL

AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

EFEITOS DA MUDANÇA DE CRITÉRIOS CONTÁBIL

RETIFICAÇÃO DE ERRO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

PARCELA DE LUCROS INCORPORADOS AO CAPITAL

CORREÇÃO MONETÁRIA

REVERSAO DE RESERVAS

DE CONTINGENCIA

DE LUCROS A REALIZAR

LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

PROPOSTA DA ADMINISTRAÇÃO DE DESTINAÇÃO  
DO LUCRO

RESERVA LEGAL

RESERVA DE CONTINGENCIAS

RESERVA DE LUCROS A REALIZAR

DIVIDENDOS OU LUCROS A DESTINAR

SALDO FINAL DE LUCROS (PREJUÍZOS) ACUMULADOS

#### 4.4. - Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos

A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos é simplesmente a comparação de dois balanços consecutivos, os quais indetificam as variações ocorridas na estrutura financeira da empresa durante o período considerado, permitindo, por conseguinte, melhores critérios para a análise financeira. Os financiamentos estão representados pelas origens de recursos, e os investimentos pelas aplicações de recursos, sendo que o significado de recursos aqui não é simplesmente o de dinheiro, ou de disponibilidades, pois abrange um conceito mais amplo; representa capital de giro líquido que, na denominação dada pela Lei, é Capital Circulante Líquido. Como sabemos, o Capital Circulante Líquido é representado pelo Ativo Circulante (Disponível, Contas a Receber, Estoques e Despesas Pagas Antecipadamente) menos o Passivo Circulante (Fornecedores, Contas a Pagar e outras exigibilidades do exercício seguinte.)

Basicamente, o aumento de uma conta do Ativo ou a diminuição de uma conta do passivo indetificam um emprego ou uso de dinheiro, isto é, uma aplicação. De outra maneira, a diminuição de uma conta do Ativo ou o aumento de uma conta do Passivo pressupõe uma fonte ou liberação de recursos, ou seja, uma origem.

As origens de recursos são representadas pelos aumentos no Capital Circulante Líquido, e as mais comuns são:

a) Das próprias operações, quando as receitas ( que geram ingressos de Capital Circulante Líquido) do exercício são maiores que as despesas (que geram aplicações ou redução de Capital Circulante Líquido). Assim, ignorando as despesas ou receitas que não afetam o Capital Circulante Líquido, temos simplesmente que:

- Se houver lucro, teremos uma origem.
- Se houver prejuízos, teremos uma aplicação.

b) Dos acionistas, pelos aumentos de capital integralizados pelos mesmos no exercício, já que tais recursos aumentaram as disponibilidades da empresa e, conseqüentemente, seu Capital Circulante Líquido.

c) de terceiros, por empréstimos obtidos pela empresa, pagáveis a longo prazo, bem como dos recursos oriundos da venda a terceiros de bens do Ativo Permanente ou de transformação do Realizavel a Longo Prazo em Ativo Circulante.

Os empréstimos feitos e pagáveis a curto prazo não são considerados como origem de recursos, para fins dessa demonstração pois não alteram o Capital Circulante Líquido. De fato, nesse caso há um aumento de Disponibilidades e, ao mesmo tempo, do Passivo Circulante.

As aplicações de recursos são representadas pelas diminuições do Capital Circulante Líquido, e as mais comuns são:

- a) Inversões Permanentes derivadas de :
- . Aquisições de bens do Ativo imobilizado
  - . Aquisições de novos investimentos permanentes em outras sociedades.
  - . Aplicação de recursos no Ativo Diferido.

b) Pagamento de Empréstimos a Longo Prazo, pois, assim como a obtenção de um novo financiamento representa uma origem, a sua liquidação significa uma aplicação.

Na verdade, como o conceito de Recursos é o de Capital Circulante Líquido, a mera transferência de um saldo de empréstimo do Exigível a Longo Prazo para o Passivo Circulante, por vencer no exercício seguinte, representa uma aplicação de recursos, pois reduz o Capital Circulante Líquido.

c) Remuneração de acionistas, derivada dos dividendos distribuídos.

Além das origens e Aplicações relacionada acima, há inumeros tipos de transações efetuadas que não afetam o Capital Circulante Líquido, mas são representadas como origens e aplicações simultaneamente. Por exemplo: Aquisição de bens do Ativo Permanente pagáveis a Longo Prazo, conversão de Empréstimos de Longo Prazo em Capital, Integralização de Capital em bens do Ativo Permanente e Venda de bens do Ativo Permanente recebível a Longo Prazo.

Como se verifica pela natureza das informações que contém a D.O.A.R. é de muita utilidade, pois fornece dados importantes que não constam das demais demonstrações financeiras, está relacionada tanto com o Balanço como com a D. R. E, e sendo complementar a ambas, fornecendo as modificações na posição financeira da empresa pelo fluxo de recursos.

O Lucro ou Prejuízo Líquido do Exercício corresponde ao montante, conforme calculado na Demonstração do Resultado. A este valor devem-se acrescentar os recursos do resultado mais que afetam o capital circulante. Exemplo: depreciação, amortização e exaustão; saldo da conta de correção monetária do balanço; resultado de equivalência patrimonial; aquisição de bens permanentes pagáveis a Longo Prazo etc.

Considerando-se que a D.O.A.R trata somente das origens e aplicações do não-circulante, tem-se que:

Quando o total das origens é maior que o total das aplicações ocorre um aumento do Capital Circulante Líquido.

Quando o total das origens é menor que o total das Aplicações ocorre uma redução do Capital Circulante Líquido.

#### 4.4.1 - Estrutura de Uma D.O.A.R.

##### DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS

###### 1. ORIGENS DE RECURSOS

LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO  
DEPRECIACIONES DO EXERCÍCIO  
RESULTADO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO  
RESULTADO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL  
VARIACIONES NOS RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS  
REALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL  
CONTRIBUIÇÕES PARA RESERVAS DE CAPITAL  
AUMENTO DO PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO  
REDUÇÃO DO ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO  
ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTOS E DO ATIVO IMOBILIZADO  
DIVIDENDOS RECEBIDOS - QUE NÃO TRANSITARAM NO RESULTADO DO EXERCÍCIO

###### 2. APLICAÇÕES DE RECURSOS

DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS  
AQUISIÇÃO DE DIREITOS DO ATIVO IMOBILIZADO  
AUMENTO DO ATIVO INVESTIMENTOS  
AUMENTO DO ATIVO DIFERIDO  
AUMENTO DO ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO  
REDUÇÃO DO PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO

###### 3. AUMENTO OU REDUÇÃO DO CAPITAL CIRCULANTE LÍQUIDO

#### 4.5 - Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

Esta demonstração fornece a movimentação ocorrida durante o exercício, nas diversas contas componentes do Patrimônio Líquido, faz clara indicação do fluxo de uma conta para outra e indica a origem e o valor de cada acréscimo ou diminuição no Patrimônio Líquido durante o exercício.

Trata-se, portanto, de informações que complementam os demais dados constantes no Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultado do Exercício.

A Comissão de Valores Mobiliários (C.V.M.), através da instrução C.V.M. Nº 059-86, tornou esta demonstração e sua publicação de caráter obrigatório, para as companhias abertas, em substituição à Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados. (de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade - Estruturação de Demonstrações Contábeis).

A D.M.P.L. é fundamental para elaboração da Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos e para ser fornecida às empresas (investidoras) que avaliam seus investimentos permanentes em coligadas ou controladas pelo Método de Equivalência Patrimonial.

A técnica de elaboração desta demonstração é bastante simples.

a) indica-se uma coluna para cada conta do Patrimônio Líquido (preferencialmente indicando o grupo de reservas a que pertence). Se houver a conta dedutiva Capital a Realizar, faz-se a subtração da conta Capital Social e utiliza-se a conta Capital Realizado.

b) nas linhas horizontais indicam-se as movimentações das contas do mesmo modo como se fez com a Demonstração de Lucros ou Prejuízos acumulados.

c) a seguir são feitas as adições e/ou subtrações de acordo com as movimentações.

(segundo Sérgio de Iudicibus - Análise de Balanços)

As variações no patrimônio líquido podem dar-se de diferentes maneiras, ou seja:

- \* Movimentações que elevam o Patrimônio Líquido
    - Lucro Líquido do Exercício
    - Correção Monetária das Contas do Patrimônio Líquido.
    - Aumento de Capital por subscrição e integralização de novas ações.
    - Reavaliação de Ativos
    - Agio cobrado na subscrição de ações e prêmio na de debêntures, etc.
  - \* Movimentações que diminuem o Patrimônio Líquido
    - Préjuízo Líquido do Exercício
    - Aquisição de ações da própria sociedade (ações em tesouraria)
    - Dividendos
    - Correção Monetária de Préjuízos Acumulados, etc.
  - \* Movimentações que não afetam o Patrimônio Líquido.
    - Aumento de Capital por incorporação de reservas.
    - Apropriações do Lucro Líquido da Conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, para outras reservas.
    - Compensação de Prejuízos através de Reservas, etc.
- (De acordo com o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações.)

## 3.5.1 - ESTRUTURA DE UMA D.M.P.L.

## DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMONIO LIQUIDO

	CAP. REALIZADO AUTORIZADO		RESERVAS DE CAPITAL			RESERVAS REAVALIAÇÃO		RESERVAS DE LUCROS				LUCRO ACUMULADO	TOTAL
	CAPITAL	CAPITAL REAL	AGIO SUBSCRIÇÃO	AÇÕES TESOURARIA	SUBV. INVEST	ATIVOS PROPRIOS	ATIVOS DE CONTR.	LEGAL	ESTATUTARIA	LUCROS A REAL	RET. EXPANÇÃO		
SALDOS EM //													
AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, MUDANÇA DE CRITÉRIO CONTÁBIL (N.E Nº)													
IMPOSTO DE RENDA													
AUMENTO DE CAPITAL													
AGE //													
AQUISIÇÃO AÇÕES PRÓPRIAS COM RESERVA DE AGIO NA SUBSCRIÇÃO													
SUBVENÇÕES DE INCENTIVOS FISCAIS I.R.													
REVERSAO E TRANSFERÊNCIAS DE RESERVAS													
ATUALIZAÇÃO MONETARIA													
LUCRO LIQUIDO EXERCÍCIO													
DESTINAÇÃO DO LUCRO LIQUIDO EXERCÍCIO													
RESERVAS DIVIDENDOS													
SALDOS //													

OBS: DIVIDENDOS DE CR\$......POR AÇÃO:  
 ORDINARIA INTEGRAL CR\$......POR AÇÃO:  
 PREFERENCIA "A" E CR\$......POR AÇÃO:  
 PREFERENCIAL "B".

**5 - NOTAS EXPLICATIVAS.**

As Notas Explicativas são informações complementares às demonstrações Contábeis, representando parte integrante destas. Podem estar expressas tanto na forma descrita como na de quadros analíticos, ou mesmo englobando outras demonstrações contábeis que forem necessárias ao melhor e mais completo esclarecimento das Demonstrações Contábeis.

As Notas podem ser usadas para descrever práticas contábeis utilizadas pela empresa, para explicações adicionais sobre determinadas contas ou operações específicas e ainda para composição detalhada de certas contas.

Outro aspecto a ser considerado é que a menção de um erro contábil numa Nota Explicativa não justifica esse erro; é interessante sua menção para esclarecimento do leitor das Demonstrações Contábeis, porém o erro persiste apesar de mencionada em Nota Explicativa.

O parágrafo 5º do artigo 176 da Lei 6.404-76 mencionado, sem esgotar o assunto, as bases gerais e quais as Notas que deverão estar inclusas nas Demonstrações Contábeis, estabelecendo que elas deverão indicar:

1. Os principais critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, especialmente estoques, dos cálculos de depreciação, amortização e exaustão, de constituição de provisões para encargos ou risco e dos ajustes para atender a perdas prováveis na realização dos elementos do ativo;
2. Os investimentos em outras sociedades, quando relevantes;

3. O aumento de valor de elementos do ativo resultante de novas avaliações;

4. Os ônus reais constituídos sobre elementos do ativo, as garantias prestadas a terceiros e outras responsabilidades eventuais ou contingêntes;

5. A taxa de juros, as datas de vencimentos e as garantias das obrigações a longo prazo;

6. O número, espécie e classes das ações do capital social;

7. As opções de compra de ações outorgadas e exercidas no exercício;

8. Os ajustes de exercícios anteriores;

9. Os eventos subsequentes a data de encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da empresa.

Como se verifica, a Lei das S.A. estabelece nove casos expressos que deverão ser mencionados em Notas Explicativas.

Todavia, a menção dessas nove possibilidades de Notas representa o elenco básico a ser seguido pelas empresas, sendo que pode haver situações em que sejam necessárias outras Notas Explicativas adicionais, além das previstas pela Lei das S.A. (Estruturação de Demonstrações Contábeis - C.F.C.)

**6 - CONCLUSÃO**

Para se fazer uma Análise das Demonstrações Financeiras necessitamos, primeiramente, conhecer os Princípios da Contabilidade pois sendo a contabilidade um ramo do conhecimento humano originou-se de observações científicas, em termo de fatos contábeis.

Para elaborarmos as Demonstrações Financeiras temos que seguir rigorosamente a Lei 6.404/76, para que haja uma homogenidade e harmonia entre as Demonstrações Financeiras das entidades e as exigências Legais do Governo Federal.

Após mostrarmos os princípios e a utilização da Lei 6.404/76 nas Demonstrações Financeiras expomos a estrutura de tais Demonstrações de uma maneira um pouco mais detalhada.

O Balanço Patrimônio é uma das mais importantes demonstrações, pois é, através dele que podemos apurar a situação financeira de uma entidade em determinado momento.

A Demonstração do Resultado do Exercício destina-se a evidenciar a formação do Resultado do Exercício, mediante confronto das receitas, custos e despesas incorridas no exercício.

A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados possibilita a evidenciação clara do Lucro do período, sua distribuição e a movimentação ocorrida no saldo da conta Lucro ou Prejuízo Acumulado.

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido fornece a movimentação ocorrida, durante o exercício, nas diversas contas componentes do Patrimônio Líquido, faz clara indicação do fluxo de uma conta para outra e indica a origem e o valor de cada acréscimo ou diminuição do Patrimônio Líquido durante o exercício.

BSFEAC

BSFEAC

A Demonstração das Origem e Aplicações de Recursos, tem por objetivo, apresentar informações relativas as operações de financiamento e investimentos da empresa durante o exercício e evidenciar-lhe as alterações na posição financeira.

Com o término desse trabalho sobre Demonstrações Contábeis, tomamos conhecimento de como se processam as mesmas e o verdadeiro sentido da elaboração dessas demonstrações e concluímos que são elas o resultado final do processo de escrituração e fatores indispensáveis para o alcance dos objetivos da empresa.

## 7 - REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.

- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Estruturação de demonstrações Contábeis. 2ª Ed. Brasília, CFC, 1993
- EQUIPE DE PROFESSORES DA USP. Contabilidade Introdutória. 8ª Ed. São Paulo, Atlas, 1993.
- FUNDAÇÃO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAS E FINANCEIRAS, USP. Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações. 3ª Ed. São Paulo, Atlas, 1993.
- IUDICIBUS, Sérgio de e MARION, José Carlos. Contabilidade Comercial. 3ª Ed. São Paulo, Atlas, 1991.
- IUDICIBUS, Sérgio de Análise de Balanços. 5ª Ed. São Paulo, Atlas, 1998
- LEI 6.404/76. Lei das Sociedades por Ações.
- WALTER, Milton Augusto. Introdução à Análise de Balanços. 6ª Ed. São Paulo, 1988.