

# Curso Contabilidade



Carga horária: 60 hs

## O BOM ALUNO DE CURSOS À DISTÂNCIA:

- Nunca se esquece que o objetivo central é aprender o conteúdo, e não apenas terminar o curso. Qualquer um termina, só os determinados aprendem!
- Lê cada trecho do conteúdo com atenção redobrada, não se deixando dominar pela pressa.
- Sabe que as atividades propostas são fundamentais para o entendimento do conteúdo e não realizá-las é deixar de aproveitar todo o potencial daquele momento de aprendizagem.
- Explora profundamente as ilustrações explicativas disponíveis, pois sabe que elas têm uma função bem mais importante que embelezar o texto, são fundamentais para exemplificar e melhorar o entendimento sobre o conteúdo.
- Realiza todos os jogos didáticos disponíveis durante o curso e entende que eles são momentos de reforço do aprendizado e de descanso do processo de leitura e estudo. Você aprende enquanto descansa e se diverte!
- Executa todas as atividades extras sugeridas pelo monitor, pois sabe que quanto mais aprofundar seus conhecimentos mais se diferencia dos demais alunos dos cursos. Todos têm acesso aos mesmos cursos, mas o aproveitamento que cada aluno faz do seu momento de aprendizagem diferencia os “alunos certificados” dos “alunos capacitados”.
- Busca complementar sua formação fora do ambiente virtual onde faz o curso, buscando novas informações e leituras extras, e quando necessário procurando executar atividades práticas que não são possíveis de serem feitas durante as aulas. (Ex.: uso de softwares aprendidos.)
- Entende que a aprendizagem não se faz apenas no momento em que está realizando o curso, mas sim durante todo o dia-a-dia. Ficar atento às coisas que estão à sua volta permite encontrar elementos para reforçar aquilo que foi aprendido.
- Critica o que está aprendendo, verificando sempre a aplicação do conteúdo no dia-a-dia. O aprendizado só tem sentido quando pode efetivamente ser colocado em prática.



# Sumário

1- NOÇÕES BÁSICAS DE CONTABILIDADE.....	7
1.1 CONCEITO.....	7
1.2 CAMPO DE APLICAÇÃO.....	7
1.3 OBJETO DE ESTUDO DA CONTABILIDADE.....	7
1.4 PATRIMÔNIO.....	7
1.5 FINALIDADES DA CONTABILIDADE.....	7
1.6 USUÁRIOS DA CONTABILIDADE.....	8
1.7 TÉCNICAS CONTÁBEIS.....	8
1.7.1 ESCRITURAÇÃO.....	8
1.7.2 DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.....	8
1.7.3 AUDITORIA.....	9
1.7.4 ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.....	9
1.8 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE.....	9
1.8.1 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE.....	10
1.8.2 CONCEITO.....	10
1.8.3 OBJETIVO.....	10
1.8.4 ENUMERAÇÃO.....	10
1.9 CONVENÇÕES CONTÁBEIS.....	18
1.9.1 CONCEITO.....	18
1.9.2 AS CONVENÇÕES SÃO.....	18
1.9.3 FUNÇÃO ADMINISTRATIVA DA CONTABILIDADE.....	20
1.10 FUNÇÃO ECONÔMICA DA CONTABILIDADE.....	22
1.10.1 RESULTADO.....	22
1.10.2 RECEITAS.....	22
1.10.3 DESPESAS.....	23
2- ELEMENTOS DO PATRIMÔNIO.....	24
2.1 ASPECTO.....	24
2.1.1 ATIVO.....	24
2.1.1.1 CIRCULANTE.....	24
2.1.1.2 NÃO CIRCULANTE.....	25
2.2.2 PASSIVO.....	27
2.2.2.1 CIRCULANTE.....	27
2.2.2.2 NÃO CIRCULANTE.....	27
2.2.2.3 PATRIMÔNIO LÍQUIDO.....	27
OBSERVAÇÕES.....	29
3- PATRIMÔNIO LÍQUIDO.....	30

3.1 CAPITAL SOCIAL.....	30
3.1.1 CAPITAL SUBSCRITO.....	30
3.1.2 CAPITAL SOCIAL A REALIZAR.....	31
3.1.3 CAPITAL SOCIAL REALIZADO.....	31
3.1.4 CAPITAL SOCIAL.....	31
3.1.5 CAPITAL NOMINAL.....	31
3.1.6 CAPITAL AUTORIZADO.....	31
3.2 RESERVAS DE CAPITAL.....	32
3.2.1 UTILIZAÇÃO DAS RESERVAS DE CAPITAL.....	33
3.3 AJUSTE DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL (LEI 10.638/07).....	34
3.4 RESERVAS DE LUCROS.....	36
3.4.1 RESERVAS DE LUCRO.....	36
3.4.1.1 RESERVA LEGAL (S/A).....	36
4- REGIMES CONTÁBEIS.....	38
4.1 ESPÉCIES.....	38
4.1.1 REGIME DE CAIXA.....	38
4.1.2 REGIME DE COMPETÊNCIA.....	38
4.2 ADOÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA.....	38
4.2.1 RECEITAS DO EXERCÍCIO.....	38
4.2.2 DESPESAS DO EXERCÍCIO.....	39
4.3 FATOS GERADORES DO REGIME DE COMPETÊNCIA.....	39
4.3.1 DESPESAS A PAGAR.....	40
4.3.2 RECEITAS A RECEBER.....	40
4.3.3 DESPESAS ANTECIPADAS.....	40
4.3.4 DESPESAS DO EXERCÍCIO SEGUINTE.....	40
4.3.5 RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS.....	40
4.4 QUADRO SINÓTICO DO REGIME DE COMPETÊNCIA.....	40
À VISTA.....	40
4.5 TERMINOLOGIA CONTÁBIL.....	40
4.5.1 GASTO.....	40
4.5.2 DESEMBOLSO.....	41
4.1.3 INVESTIMENTO.....	41
4.1.4 DESPESA.....	41
4.1.4.1 DESPESAS OPERACIONAIS.....	41
4.1.4.2 DESPESAS NÃO-OPERACIONAIS.....	41
4.2. RECEITA.....	42
4.2.2 RECEITAS OPERACIONAIS.....	42
4.2.3 RECEITA NÃO-OPERACIONAIS.....	42
4.3 LUCRO/PREJUÍZO.....	42
4.4 CUSTO.....	42
5- ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.....	43

5.1 PARTIDAS DOBRADAS .....	43
5.2 CONTAS .....	43
5.2.1 ELEMENTOS DA CONTA .....	43
5.2.2 FUNÇÃO DAS CONTAS .....	44
5.2.3 TERMOS TÉCNICOS DAS CONTAS .....	44
5.3 TEORIA DAS CONTAS .....	45
5.4 DÉBITO, CRÉDITO E SALDO .....	45
5.5 LANÇAMENTO CONTÁBIL - MECANISMO DO DÉBITO E DO CRÉDITO .....	46
5.1.1 PASSOS PARA SE EFETUAR UM LANÇAMENTO .....	46
5.1.2 FUNÇÕES DO LANÇAMENTO .....	47
5.1.2.1 ELEMENTOS .....	48
5.2 FÓRMULAS DE LANÇAMENTO .....	48
5.2.1 CONCEITO .....	48
5.2.2 ESPÉCIES .....	48
5.3 ENCERRAMENTO DAS CONTAS DE RECEITA E DESPESA .....	50
5.3.1 TRANSFERÊNCIA DOS SALDOS DAS CONTAS DE RESULTADO PARA A CONTA DE APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (ARE) .....	51
5.3.2 TRANSFERÊNCIA DO SALDO DA CONTA ARE PARA A CONTA PATRIMONIAL "LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS" .....	51
5.4 BALANCETE DE VERIFICAÇÃO .....	53
5.4.1 CONCEITO .....	53
5.4.2 OBJETIVO .....	53
ISS .....	66
ICMS .....	66
IPI .....	66
MODELO SIMPLIFICADO DE PLANO DE CONTAS - ATUALIZADO COM AS LEIS Nº 10.638/07 E LEI Nº 10.941/09 .....	71
6 DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO .....	76
6.1 INTRODUÇÃO .....	76
6.2 DEPRECIAÇÃO .....	76
6.2.2 ATIVOS DE NATUREZA PERMANENTE NÃO SUJEITOS À DEPRECIAÇÃO .....	77
6.2.3 CÁLCULO DA DEPRECIAÇÃO .....	78
6.2.4 COMPRA DE BEM USADO .....	79
6.2.5 VALOR OU CUSTO CONTÁBIL DO BEM .....	82
6.3 AMORTIZAÇÃO .....	83
6.3.1 INTANGÍVEIS SUJEITOS À AMORTIZAÇÃO .....	83
6.3.3 EXAUSTÃO .....	84
6.3.3.1 TAXAS ANUAIS .....	84
7- OPERAÇÕES COMERCADORIAS .....	86

7.1 EQUAÇÕES BÁSICAS.....	86
7.1.1 CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS.....	86
7.1.2 COMPRAS LÍQUIDAS.....	86
7.1.3 RESULTADO COM MERCADORIAS.....	86
7.1.4 VENDAS LÍQUIDAS.....	86
7.2 INVENTÁRIOS.....	87
7.2.1 PERIÓDICO.....	87
7.2.2 PERMANENTE.....	87
7.3 INVENTÁRIO PERIÓDICO.....	88
7.3.1 CONTA MISTA DE MERCADORIAS.....	88
7.4 INVENTÁRIO PERMANENTE.....	88
7.4.1 REGISTRO DAS OPERAÇÕES DE COMPRAS.....	88
7.4.2 REGISTRO DAS OPERAÇÕES DE VENDAS.....	88
7.4.3 SISTEMAS BÁSICOS DE AVALIAÇÃO DOS ESTOQUES.....	89
7.4.3.1 PREÇO ESPECÍFICO.....	89
7.4.3.2 PEPS - PRIMEIRO A ENTRAR, PRIMEIRO A SAIR.....	89
7.4.3.3 UEPS - ÚLTIMO A ENTRAR, PRIMEIRO A SAIR.....	89
7.4.3.4 CUSTO MÉDIO PONDERADO.....	89
7.4.3.5 ALTERAÇÕES DO VALOR DAS COMPRAS.....	89
7.4.3.5.1 FRETES E SEGUROS SOBRE COMPRAS.....	90
7.4.3.5.2 DESCONTOS INCONDICIONAIS SOBRE COMPRAS.....	90
7.4.3.5.3 DESCONTOS FINANCEIROS OBTIDOS.....	90
7.4.3.5.4 ABATIMENTOS SOBRE COMPRAS.....	90
7.4.3.5.5 IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE COMPRAS.....	91
7.4.3.5.6 DEVOLUÇÕES DE COMPRAS.....	91
7.4.3.6 ALTERAÇÕES DO VALOR DAS VENDAS.....	91
7.4.3.6.3 DESCONTOS FINANCEIROS CONCEDIDOS.....	92
7.4.3.6.4 ABATIMENTOS SOBRE VENDAS.....	92
7.4.3.6.5 IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE VENDAS.....	92
7.4.3.6.6 DEVOLUÇÕES DE VENDAS.....	93
7.5 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE COMPRAS E VENDAS.....	93
7.5.1 TRIBUTOS INCIDENTES NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS.....	93
7.5.2 RECUPERAÇÃO DE IMPOSTOS.....	94
7.5.2.1 HIPÓTESES DE RECUPERAÇÃO DE IMPOSTOS.....	95
7.5.2.2 APURAÇÃO DO IPI OU ICMS A RECOLHER OU A COMPENSAR/RECUPERAR.....	95
7.5.3 OBSERVAÇÕES.....	96
7.5.4 OUTRA FORMA DE CONTABILIZAR O IPI E O ICMS NAS COMPRAS E VENDAS (MÉTODO DE CONTA CORRENTE).....	96
7.5.5 ICMS E IPI NAS DEVOLUÇÕES DE COMPRAS E VENDAS.....	97
7.5.5.1 DEVOLUÇÃO DE COMPRAS.....	97
7.5.5.2 DEVOLUÇÃO DE VENDAS.....	98
7.5.6 ICMS SOBRE FRETES.....	98
7.5.6.1 CONTABILIZAÇÃO.....	98
7.5.2.2 DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA E A CONSEQUÊNCIA NO DESTAQUE DE ICMS S/FRETE.....	99
7.5.7 PIS - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL.....	100

7.5.7.1 PIS - FATURAMENTO.....	100
7.5.8 COFINS CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (ANTIGO FINSOCIAL).....	102
8 - OPERAÇÕES FINANCEIRAS.....	104
8.1 CONCEITO.....	104
8.1.1 MODALIDADES.....	104
8.2 APLICAÇÕES FINANCEIRAS.....	104
8.2.1 APLICAÇÕES DE LIQUIDEZ IMEDIATA.....	104
8.2.2 APLICAÇÕES COM RENDIMENTOS PREFIXADOS.....	104
8.2.3 APLICAÇÕES COM RENDIMENTOS PÓS-FIXADOS.....	105
8.3 EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS.....	105
8.3.1 EMPRÉSTIMOS COM CORREÇÃO MONETÁRIA PREFIXADA.....	105
8.3.2 EMPRÉSTIMOS COM CORREÇÃO MONETÁRIA PÓS-FIXADA.....	105
8.4 OPERAÇÕES COM DUPLICATAS.....	105
8.4.1 COBRANÇA SIMPLES DE DUPLICATAS.....	105
8.4.2 DESCONTO DE DUPLICATAS.....	106
8.4.3 CAUÇÃO DE DUPLICATAS.....	106
8.5 FACTORING.....	107
9 - CONTABILIZAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO.....	109
10 - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.....	125
10.1 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.....	125
10.2 - A CONVERGÊNCIA CONTÁBIL NA MICRO, PEQUENA E MEDIA EMPRESA RES. CFC 1255/2009 .....	126
11. A LEI 10.638 NA PRÁTICA - AS PRINCIPAIS MUDANÇAS.....	141
ANEXO - SPED CONTÁBIL.....	145
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICA.....	153

## 1 - NOÇÕES BÁSICAS DE CONTABILIDADE

### 1.1 CONCEITO

“Contabilidade é a ciência que estuda, registra, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades com fins lucrativos ou não.”

### 1.2 CAMPO DE APLICAÇÃO

O das entidades econômico-administrativas, sejam de fins lucrativos ou não.

### 1.3 OBJETO DE ESTUDO DA CONTABILIDADE

O patrimônio das entidades.

### 1.4 PATRIMÔNIO

Conjunto de bens, direitos e obrigações vinculados à entidade econômico administrativa.

### 1.5 FINALIDADES DA CONTABILIDADE

Assegurar o controle do patrimônio administrado e fornecer informações sobre a composição e as variações patrimoniais, bem como o resultado das atividades econômicas desenvolvidas pela entidade para alcançar seus fins, que podem ser lucrativos ou meramente ideais.

De acordo com o parágrafo acima, observamos duas funções básicas na contabilidade. Uma é a administrativa, e a outra é a econômica. Assim:



- Função administrativa: controlar o patrimônio
- Função econômica: apurar o resultado.

#### 1.6 USUÁRIOS DA CONTABILIDADE:

- Sócios, acionistas;
- Diretores, administradores;
- Instituições financeiras;
- Empregados;
- Sindicatos e associações;
- Institutos de pesquisas
- Fornecedores;
- Clientes;
- Órgãos governamentais;

#### 1.7 TÉCNICAS CONTÁBEIS

A contabilidade para atingir sua finalidade se utiliza das seguintes técnicas.

##### 1.7.1 Escrituração

É o registro de todos os fatos que ocorrem no patrimônio.

##### 1.7.2 Demonstrações Financeiras

São demonstrativos expositivos dos fatos ocorridos num determinado período. Representam a exposição gráfica dos fatos. São elas:

- Balanço Patrimonial

- Demonstração do Resultado do Exercício
- Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados
- Demonstração das Mutações do patrimônio Líquido
- Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos

#### 1.7.3 Auditoria

É o exame e a verificação da exatidão ou não dos procedimentos contábeis.

#### 1.7.4 Análise das Demonstrações Financeiras

Analisa e interpreta as demonstrações financeiras.

### 1.8 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE

O Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução Federal nº 750/93, determinou os seguintes princípios fundamentais de contabilidade.

- Entidade
- Competência
- Continuidade
- Prudência
- Oportunidade
- Registro pelo Valor Original
- Atualização Monetária

### 1.8.1 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE

#### 1.8.2 Conceito

São os preceitos resultantes do desenvolvimento da aplicação prática dos princípios técnicos emanados da Contabilidade, de uso predominante no meio em que se aplicam, proporcionando interpretação uniforme das demonstrações financeiras.

#### 1.8.3 Objetivo

Os princípios contábeis permitem aos usuários fixar padrões de comparação e de credibilidade em função do reconhecimento dos critérios adotados para a elaboração das demonstrações financeiras, aumentam a utilidade dos dados fornecidos e facilitam a adequada interpretação entre empresas do mesmo setor.

#### 1.8.4 Enumeração

O Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução nº 750/93, determinou os seguintes Princípios Fundamentais de Contabilidade:

a. Princípio da Entidade

- o patrimônio da entidade não se confunde com o de seus sócios ou acionistas ou proprietário individual.
- a contabilidade é mantida para a empresa como uma entidade identificada, registrando os fatos que afetam o seu patrimônio e não o de seus titulares, sócios ou acionistas.

- este princípio afirma a autonomia patrimonial evidenciando que este não se confunde com aqueles de seus sócios ou proprietários, no caso de sociedades ou instituições.

#### b. Princípio da Continuidade

- a continuidade ou não da entidade, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas.
- Pressupõe a continuidade indefinida das atividades operacionais de uma entidade até que haja evidências ou indícios muito fortes em contrário. Por consequência como as demonstrações financeiras são estáticas não podem e não devem ser desvinculadas de períodos anteriores e subsequente.

#### c. Princípio da Oportunidade

- refere-se simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.
- reconhecimento imediato de ativos e passivos nos registros contábeis, considerando-se, inclusive, para os casos em que não haja uma prova documental concreta, a possibilidade de uma estimativa técnica, razoável e objetiva, visando evitar o liberalismo por parte das pessoas.

d. Princípio do Registro pelo Valor Original

- os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da entidade.

e. Princípio da Atualização Monetária

- os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.
- indica a necessidade de reconhecimento da perda do poder aquisitivo da moeda sobre os valores que integram as demonstrações financeiras.
- o objetivo do princípio da atualização monetária é, o de eliminar das demonstrações financeiras da entidade as distorções causadas pela desvalorização da moeda.

f. Princípio da Competência

- as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se relacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

- as receitas e as despesas são atribuídos aos períodos de acordo com o real fato incorridos dos mesmos, isto é, de acordo com a data do fato gerador e não quando são recebidos ou pagos.

g. Princípio da Prudência

- determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior valor para os componentes do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.
- visa a prudência na preparação dos registros contábeis, com a adoção de menor valor para os itens do ativo e da receita, e o de maior valor para os itens do passivo e de despesa.

RESOLUÇÃO CFC Nº 1.282, DE 28 DE MAIO DE 2010

DOU 02.02.2010

Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC n.º 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, CONSIDERANDO que, por conta do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, o Conselho Federal de Contabilidade emitiu a NBC T 1. Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, que discute a aplicabilidade dos Princípios Fundamentais de Contabilidade contidos na Resolução CFC n.º 750/93; CONSIDERANDO a necessidade de manutenção da Resolução CFC n.º 750/93, que foi e continua sendo referência para outros organismos normativos e reguladores brasileiros;

CONSIDERANDO a importância do conteúdo doutrinário apresentado na Resolução CFC n.º 750/93, que continua sendo, nesse novo cenário convergido, o alicerce para o julgamento profissional na aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade;

CONSIDERANDO que, para assegurar a adequada aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade à luz dos Princípios de Contabilidade, há a necessidade de harmonização dos dois documentos vigentes (Resolução CFC n.º 750/93 e NBC T 1);

CONSIDERANDO que, por conta dessa harmonização, a denominação de Princípios Fundamentais de Contabilidade deva ser alterada para Princípios de Contabilidade, visto ser suficiente para o perfeito entendimento dos usuários das demonstrações contábeis e dos profissionais da Contabilidade, resolve:

Art. 1º Os "Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC)", citados na Resolução CFC n.º 750/93, passam a denominar-se "Princípios de Contabilidade (PC)".

Art. 2º O "CONSIDERANDO" da Resolução CFC nº 750/93 passa a vigorar com a seguinte redação:

"CONSIDERANDO a necessidade de prover fundamentação apropriada para interpretação e aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade,"

Art. 3º Os arts. 5º, 6º, 7º, 9º e o § 1º do art. 10, da Resolução CFC n.º 750/93, passam a vigorar com as seguintes redações:

"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.

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.

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."

(...)

OBSERVAÇÃO: O artigo 8º, seu parágrafo único, e os incisos I, II e III, que tratavam do Princípio da Atualização Monetária foram revogados pela Resolução CFC nº 1282/10.

"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.”

Art. 10. (...)

"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."

Art. 4º Ficam revogados o inciso V do art. 3º, o art. 8º e os §§ 2º e 3º do art. 10, da Resolução CFC nº 750/93, publicada no D.O.U., Seção I, de 31.7.93; a Resolução CFC nº 774/94, publicada no D.O.U., Seção I, de 18/1/95, e a Resolução CFC nº 900/01, publicada no D.O.U., Seção I, de 3/4/01.

Art. 5º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

## 1.9 CONVENÇÕES CONTÁBEIS

### 1.9.1 Conceito

São as normas e os procedimentos que, delimitam, restringem a aplicação dos princípios quando existem várias opções a serem seguidas.

### 1.9.2 As convenções são:

#### a. Objetividade

- os registros devem ter suporte, sempre que possível, em documentos de transações, normas e procedimentos escritos e práticas geralmente aceitos no ramo da atividade econômica.
- para que não haja distorções nas informações contábeis, o contador deverá escolher, entre vários procedimentos, o mais adequado para descrever um evento contábil.

b. Materialidade

- a fim de se evitarem desperdícios de tempo e de recursos, devem ser aplicados com rigor os princípios contábeis apenas para os eventos dignos de atenção pela sua materialidade, isto é, pelo seu valor envolvido, considerando-se assim o binômio custo-benefício.

c. Consistência

- desde que se tenha adotado determinado critério, dentre vários igualmente válidos a luz de um certo princípio contábil, o critério não deve ser alterado ao longo do tempo, caso contrário se estaria prejudicando a comparabilidade dos relatórios contábeis.

d. Conservadorismo

- não antecipar receitas e apropriar todas as despesas e perdas possíveis.
- a posição conservadora será evidenciada no sentido de antecipar prejuízo e nunca no sentido de antecipar lucro.

### 1.9.3 FUNÇÃO ADMINISTRATIVA DA CONTABILIDADE

Controlar o patrimônio.

a. Patrimônio - conjunto de bens, direitos e obrigações suscetíveis de avaliação econômica, vinculados a uma entidade ou pessoa física.

b. Bem - tudo aquilo que satisfaz as necessidades humanas e pode ser avaliado econômica-mente.

#### 1. Classificação dos bens:

1.1 Bens tangíveis, corpóreos, concretos ou materiais - têm existência física, existem como coisa ou objeto.

1.2 Bens intangíveis, incorpóreos, abstratos ou imateriais - não possuem existência física, porém representam uma aplicação de capital indispensável aos objetivos da empresa, e cujo valor reside em direitos de propriedade que são legalmente conferidos aos seus possuidores.

Exemplos de bens intangíveis: direitos sobre marcas, patentes, direitos autorais, ponto comercial, fundo de comércio, ações ou quotas do capital de outras empresas, etc.

c. Direitos - valores de propriedade da entidade que se encontram em posse de terceiros.

Exemplos: duplicatas a receber, clientes, contas a receber, dinheiro depositado no banco, aplicações financeiras, etc.

d. Obrigações: são dívidas ou compromissos de qualquer espécie ou natureza assumidos perante terceiros, ou bens de terceiros que se encontram em nossa posse (uso).

Exemplos: fornecedores, duplicatas a pagar, notas promissórias a pagar, impostos a recolher, contas a pagar, títulos a pagar, contribuições a recolher, etc.

e. Composição Patrimonial: o patrimônio é dividido em três partes.

1ª Parte - ATIVO (A) - parte positiva, composta de bens e direitos.

2ª Parte - PASSIVO EXIGÍVEL (PE) - parte negativa, composta das obrigações com terceiros.

3ª Parte - PATRIMÔNIO LÍQUIDO (PL) ou SITUAÇÃO LÍQUIDA (SL) - parte diferencial entre o ativo e o passivo exigível. O patrimônio líquido representa as obrigações da entidade para com os sócios ou acionistas (proprietários) e indica a diferença entre o valor dos bens e direitos (ativo) e o valor das obrigações com terceiros (passivo exigível).

Essa parte diferencial (PL/SL) é que vai medir ou avaliar a situação ou condição da entidade sendo, portanto, considerado como PASSIVO NÃO EXIGÍVEL.

f. Equação Fundamental do Patrimônio:  $PL/SL = A - PE$

Especificação da fórmula: PL = Patrimônio Líquido, SL = Situação Líquida, A = Ativo, PE = Passivo Exigível.

g. Representação Gráfica do Patrimônio

## PATRIMONIO

ATIVO	PASSIVO (-)
+	
Bens	Exigível -
Direito	Obrigações PL/SL
s	
TOTAL	TOTAL

### 1.10 FUNÇÃO ECONÔMICA DA CONTABILIDADE: apurar o resultado

#### 1.10.1 Resultado

Diferença entre o valor das Receitas e o valor das Despesas (D)

O resultado pode ser:

Positivo ou Lucro - quando o valor das receitas é superior ao das despesas;

Negativo ou prejuízo - quando o valor das receitas é inferior ao das despesas;

Nulo - quando o valor das receitas é igual ao valor das despesas.

#### 1.10.2 Receitas

São entradas de elementos para o ativo da empresa, na forma de bens ou direitos que sempre provocam aumento da situação líquida.

### 1.10.3 Despesas

É gasto incorrido para, direta ou indiretamente, gerar receitas. As despesas podem diminuir o ativo ou aumentar o passivo, mas sempre provocam diminuições na situação líquida ou patrimônio líquido.



## 2 - ELEMENTOS DO PATRIMÔNIO

### 2.1 ASPECTO

Neste aspecto os elementos patrimoniais são considerados sob um aspecto homogêneo, que é o da tradução monetária de seus valores, formando por assim dizer um fundo de valores, representados de um lado por valores positivos (ATIVO - bens e direitos) e de outro os valores negativos (PASSIVO - obrigações), tendo a seguinte classificação:

#### 2.1.1 Ativo

São os valores positivos (bens e direitos) do patrimônio e subdivide-se em:

##### 2.1.1.1 Circulante

Agrupam as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as despesas antecipadas\* (pagas e não incorridas).

Exercício Social - é o espaço de tempo de (12 meses), findo o qual as pessoas jurídicas apuram o resultado do exercício; ele pode coincidir, ou não, com o ano-calendário, de acordo com o que dispuser o estatuto ou o contrato social.

### 2.1.1.2 Não Circulante

São incluídos neste grupo todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade.

O Ativo Não Circulante será composto dos seguintes subgrupos:

#### Ativo Realizável a Longo Prazo

Investimentos

Imobilizado

Intangível

- Ativo Realizável a Longo Prazo

Direitos realizáveis após o término do exercício social subsequente, assim como, também, os direitos derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas, diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituam negócios usuais no objeto da exploração da companhia. OBS: independentemente do prazo.

#### 1. Curto Prazo

Classificam-se os bens, direitos e obrigações, com prazo de vencimento ou realização de um ano, ou seja, durante o curso do exercício social seguinte; como por exemplo, as contas do Ativo Circulante e do Passivo Circulante.

#### 2. Longo Prazo

Classificam-se os bens, os direitos e as obrigações, com prazo de vencimento ou realização, após o término do exercício social seguinte; como por exemplo, as contas do Ativo Realizável a Longo Prazo e do Passivo Exigível a Longo Prazo.

OBS.: na empresa em que o ciclo operacional tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou no longo prazo terá por base o prazo deste ciclo.

#### 3. Ciclo Operacional

Representa a aplicação de recursos na atividade da entidade até a formação dos estoques que mediante venda, voltarão a ser valores disponíveis.

#### 4. Ciclo Operacional de Longo Prazo

Somente ocorrerá nas entidades onde o processo produtivo é demorado, como por exemplo: construção civil pesada, construção naval, construção de equipamentos de grande porte, etc.

Agrega os bens da manutenção da empresa, bem como os bens de uso futuro e as despesas diferidas. Subdivide-se em:

a. Investimento - ações, quotas de outras empresas adquiridas com a intenção de permanência, os bens de uso futuro, e os direitos de qualquer natureza não classificáveis no Ativo Circulante ou no Realizável a Longo Prazo, e que não se destinem a manutenção da atividade da companhia, ou seja, bens ou direitos sem os quais a companhia poderia existir.

b. Imobilizado - bens e direitos da manutenção, ou seja, necessários a atividade principal da empresa.

c. Intangível

A Lei 11638 altera e revoga dispositivos da Lei nº. 2.404, de 15 de Dezembro de 1976, e da Lei nº. 2.385, de 7 de Dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstração contábeis.

d. Diferido - compreende as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, são as chamadas despesas diferidas\*\*, que são aquelas despesas que foram pagas e incorridas, mas com benefícios ao longo do tempo, exemplo: despesas pré-operacionais, despesas com pesquisas, despesas de implantação, despesas de reorganização.

## 2.2.2 Passivo

São os valores negativos (obrigações) do patrimônio e subdivide-se em:

### 2.2.2.1 Circulante

Agrupam as obrigações vencíveis no exercício seguinte.

### 2.2.2.2 Não Circulante

Neste grupo são escrituradas as obrigações da entidade, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do ativo não-circulante, quando se vencerem após o exercício seguinte. 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.

### 2.2.2.3 Patrimônio Líquido

Representa as obrigações para com os sócios, acrescidas das reservas e dos lucros (auferidos) ou prejuízos (suportados). Subdivide-se em:

- a. Capital Social: representa os bens ou direitos entregues ou a entregar pelos sócios à empresa. Pode ser:
  - 1. Capital Social Subscrito - é o comprometido pelos sócios.
  - 2. Capital Social Realizado - é o efetivamente entregue pelos sócios à empresa
  - 3. Capital Social a Realizar - é a diferença entre o capital social subscrito e o capital social realizado.

- b. Reservas de Capital: valores com os quais se aumentará o capital social ou se absorverá os prejuízos, conforme dispõe a lei das S/A.
- c. Reservas de Lucros : formada pela retenção de lucros por parte da empresa. Podem ser:
  - 1. Reserva Legal - obrigatória segundo a Lei
  - 2. Reserva Estatutária - formada de acordo com os estatutos da empresa.
  - 3. Reserva Para Contingência - formada para absorver prejuízos futuros.
  - 4. Reserva de Retenção de Lucros - formada para reinvestimentos na própria empresa.
  - 1. Reserva de Lucros a Realizar - opcional, de acordo com o estabelecido na Lei
- f. Prejuízos Acumulados: são os prejuízos suportados pela empresa e ainda não absorvidos.

## OBSERVAÇÕES:

### \* DESPESAS ANTECIPADAS

Exemplo: Pagamos à vista o seguro do nosso veículo, relativo a 01 ano. O seguro foi pago hoje (despesa paga) e tal despesa não diz respeito tão somente a data do pagamento (não incorrida)

INCORRIDA - significa dizer que: já se concretizou, materializou, formalizou.

### \*\* DESPESAS DE EXERCÍCIOS SEGUINTE

Exemplo: Uma indústria automobilística pagou despesas relativas a um projeto de desenvolvimento tecnológico para um novo modelo de veículo a ser lançado no mercado.

### 3 - PATRIMÔNIO LÍQUIDO

O Patrimônio Líquido ou Situação Líquida corresponde a diferença entre os valores que compõem o Ativo e o Passivo Exigível.

Está subdividido em:

- Capital Social;
- Reservas de Capital;
- Ajuste de Avaliação Patrimonial;
- Reservas de Lucros;
- Prejuízos Acumulados;

#### 3.1 CAPITAL SOCIAL

Representa o investimento efetuado na empresa pelos proprietários, acionista (S/A) ou quotistas (Ltda.).

Atendendo ao disposto no cpt do art. 182 da Lei 2.404/76 e lei 11638/07, deverão estar discriminados na conta Capital Social o montante subscrito pelos sócios ou acionistas e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

Definições:

##### 3.1.1 Capital Subscrito

Compromisso assumido pelos sócios ou acionistas.

### 3.1.2 Capital Social a Realizar

Parcela do compromisso assumido pelos proprietários ainda não paga.

### 3.1.3 Capital Social Realizado

Pagamento efetivo (total ou parcial) do compromisso assumido pelos proprietários.

Outras denominações:

### 3.1.4 Capital Social

Capital registrado no órgão competente em nome da sociedade.

### 3.1.5 Capital Nominal

Capital registrado por uma firma ou empresa individual. Pode, também, representar o capital inicial realizado da pessoa jurídica.

### 3.1.6 Capital Autorizado

Quando o Conselho de Administração é autorizado pelo estatuto da empresa a aumentar o Capital Social, independentemente de alteração estatutária, bastando a reunião do Conselho e o registro da Ata respectiva na Junta Comercial.



Contabilização:

a. Pela subscrição

Capital Social a Realizar	
a Capital Social Subscrito	100.000,00

b. Pela Integralização (realização)

Caixa ou Bancos	
a Capital Social a Realizar	80.000,00

### 3.2 RESERVAS DE CAPITAL

São contribuições recebidas dos proprietários e de terceiros que não representam receitas ou ganhos que, portanto, não devem transitar por contas de resultado.

Classificam-se como Reservas de Capital:

- Correção Monetária do Capital Realizado;
- Ágio na Emissão de Ações;
- Produto na Alienação de Partes Beneficiárias;
- Produto na Alienação de Bônus de Subscrição;
- Prêmios na Emissão de Debêntures;

Reserva de Correção Monetária do Capital Realizado:

Representa o valor da correção monetária do Capital Social Realizado até o momento de sua capitalização (transformação da reserva em Capital Social efetivamente) por decisão dos sócios ou acionistas.

Contabilização:

Resultado de Correção Monetária  
a Reserva de Correção Monetária do Capital Social.

### 3.2.1 Utilização das Reservas de Capital

As Reservas de Capital somente poderão ser utilizadas para:

- a. absorção dos prejuízos que ultrapassarem os lucros acumulados e as reservas de lucros;
- b. resgate, reembolso ou compra de ações;
- c. resgate de parte beneficiárias
- d. incorporação ao capital social;
- e. pagamento de dividendos a ações preferenciais, quando esta vantagem lhe for assegurada.

OBS.: A Reserva de Correção Monetária do Capital somente poderá ser utilizada para aumentar o valor do capital social.

### 3.3 AJUSTE DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL (LEI 10.638/07)

O ajuste da avaliação patrimonial é uma correção do valor apresentado no balanço patrimonial, por um ativo ou passivo, em relação ao seu valor justo. Esta correção busca expressar a realidade patrimonial de uma empresa, e como é um ajuste da conta pode ser para mais ou para menos. O ajuste da avaliação o

patrimonial não é reserva, pois não passou pelo resultado e não é sinônimo de reavaliação de ativos, pois não está relacionado com o mercado, mas, sim com um valor justo. Diferente da reserva de reavaliação, a conta ajuste da avaliação patrimonial poderá ter natureza credora ou devedora, neste caso, redutora do patrimônio líquido.

Em regra serão avaliados ao valor justo e reconhecidos na conta ajuste de avaliação patrimonial os seguintes itens:

- a) Instrumentos financeiros destinados a venda futura, classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo;
- b) Passivos financeiros que atendam as classificações do mercados;
- c) Ativos e passivos resultantes de reorganizações societária - Fusão, Cisão e Incorporação;
- d) Variações cambiais de investimentos no exterior.

## Exemplo

a) Em julho de 2008 a empresa investe em instrumentos financeiros que serão revendidos em 2010. O valor do investimento é de R\$ 1.000.000,00 e foi pago a vista.

D- Investimentos temporários -RLP = 1.000.000,00

C- Banco -AC = 1.000.000,00

b) No dia 31/12/08 a empresa avalia o valor do investimento em relação ao seu valor justo, para fins de divulgação no balanço patrimonial em R\$ 1.200.000,00 D-

Investimentos temporários -RLP = 200.000,00

C- Ajuste da avaliação patrimonial = 200.000,00

c) Em 31/12/09 a empresa avalia o investimento em relação ao seu valor justo em R\$ 1.150.000,00 ( note que o valor justo diminuiu)

D- Ajuste da avaliação patrimonial = 200.000,00

C- Investimentos temporários -RLP = 200.000,00

d) Em 2010 a empresa resgata o investimento por R\$ 1.150.00,00

D- Banco -AC = 1.000.000,00

C- Investimentos temporários -RLP = 1.000.000,00

e) Neste momento o valor registrado como ajuste da avaliação patrimonial será reconhecido como receita na DRE

D- Ajuste da avaliação patrimonial = 150.000,00

C- Outra receita operacional -RLP = 150.000,00

### 3.4 RESERVAS DE LUCROS

São as contas constituídas pela apropriação de lucros da companhia. Representam “lucros reservados”. São lucros contabilmente realizados que ainda não foram distribuídos aos sócios ou acionistas.

#### 3.4.1 Reservas de Lucro

##### 3.4.1.1 Reserva Legal (S/A)

1. Finalidade - assegurar a integridade do capital social, aumentando o capital social ou absorvendo prejuízos;
2. De natureza obrigatória;
3. Limite - 20% do capital social realizado;
4. Base de cálculo - o Lucro Líquido do Exercício;
  1. Percentual aplicado - 5%;
  2. Não precisará ser constituída quando:
    - 2.1 o seu saldo atingir a 20% do valor do Capital Social (corrigido); a Reserva Legal não poderá exceder este limite, cuja observância, pela companhia é obrigatória.
    - 2.2 o seu saldo, antes da constituição referente ao exercício, somado ao montante das reservas de capital (exceto a Reserva de Correção Monetária do Capital), atingir 30% do Capital Social (corrigido); a companhia poderá deixar de constituir a reserva caso este limite seja atingido, cuja observância é, pois, facultativa.

Contabilização:

Lucros ou Prejuízos Acumulados

a Reserva Legal

ATIVO	PASSIVO	DESPESA	RECEITA
Bens e Direitos	Obrigações	Resultado	Resultado
Devedora	Credoras	Débito	Crédito
D	C	D	C
Tenho	Devo	Gasto	Ganho
Caixa	Salários a pagar	Aluguel	Receita Vendas
Banco	Imposto a Recolher	Salários	
Duplicatas a	Aluguel a pagar	Impostos	Receita Serviços
Receber			
(-)Provisão	INSS à recolher		
p/Devedores			
Duvidosos			
Estoque	Fornecedores	Energia Elétrica	
ICMS à Recuperar	Telefone	Correios	Receita Financeira
Ativo não circulante	Passivo não		
	circulante		
Realizável ao longo	Exigível a longo		
prazo	prazo		
Permanente	Patrimônio Liquido	Telefone	
Investimentos	Capital	Juros Passivos	Juros Ativos
Ações			
Imobilizado	Reservas	Custo (CMV)	
Veículos			
(-)Depreciação	Ajuste de Avaliação	Depreciação	
Acumulada	Patrimonial		

Intangível

Marcas e Patentes	Lucros		
	(-) Prejuízos		

## 4 - REGIMES CONTÁBEIS

### CONCEITO

Normas que orientam o controle e o registro dos fatos patrimoniais.

#### 4.1 ESPÉCIES

##### 4.1.1 Regime de Caixa

Considere no registro contábil do pagamento ou recebimento no momento de sua efetivação, não importando a que período se refere o fato.

##### 4.1.2 Regime de Competência

Determina que 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.

#### 4.2 ADOÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA

##### 4.2.1 Receitas do Exercício

São aquelas ganhas (geradas, realizadas) nesse período, não importando se tenham sido recebidas ou não.

#### 4.2.2 Despesas do Exercício

São aquelas incorridas (materializadas, concretizadas, consumidas, utilizadas) nesse período, não importando se tenham sido pagas ou não.

### 4.3 FATOS GERADORES DO REGIME DE COMPETÊNCIA

#### 4.3.1 Despesas a Pagar

É aquela incorrida (o fato gerador ocorreu) dentro do período contábil, mas ainda não paga.

#### 4.3.2 Receitas a Receber

São aquelas ganhas (o fato gerador ocorreu) dentro do período contábil, mas ainda não recebidas.

#### 4.3.3 Despesas Antecipadas

São aquelas despesas pagas (ou a pagar) pela empresa e o fato gerador ainda não ocorreu. São despesas pagas (ou a pagar) em um período e que correspondem a período(s) seguinte(s).

#### 4.3.4 Despesas do Exercício Seguinte

Despesas pagas (ou a pagar), incorridas, mas com benefícios ao longo do tempo.



#### 4.3.5 Resultados de Exercícios Futuros

Representa uma apuração antecipada de resultados que deverão ocorrer futuramente. Poderão ser classificados, neste grupo, os recebimentos perfeitamente caracterizados como receita e em que não se exija, sob hipótese alguma, devolução da importância recebida antecipadamente, ou a obrigação de entregar bens ou serviços em exercícios futuros.

Representam recebimentos adiantados que vão gerar um passivo para uma prestação de serviço futuro, ou a entrega posterior de bens.

#### 4.4 QUADRO SINÓTICO DO REGIME DE COMPETÊNCIA

Ocorrência	A Vista	A Prazo	Demonstrações
1. Despesa	Despesas	Despesas	Resultado do
Atual	A Caixa	A Despesa a Pagar	Exercício
2. Receita	Caixa	Receitas a	Resultado do
Atual	A Receita	Receber a Receitas	Exercício

#### 4.5 TERMINOLOGIA CONTÁBIL

Considerando que a utilização de uma terminologia homogênea simplifica o entendimento e facilita a comunicação, iremos definir a seguir alguns termos contábeis.

##### 4.5.1 Gasto

Sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente em dinheiro).

#### 4.5.2 Desembolso

Pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço. Pode ocorrer antes, durante ou após a entrada da utilidade comprada, portanto defasada ou não do gasto.

#### 4.1.3 Investimento

Gasto ativado em função da vida útil do bem adquirido ou dos benefícios que poderá gerar no futuro.

#### 4.1.4 Despesa

Bem ou serviço consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.

Classificam-se em operacionais e não-operacionais.

##### 4.1.4.1 Despesas Operacionais

São os gastos necessários à manutenção da atividade principal da empresa.

##### 4.1.4.2 Despesas Não-Operacionais

São as decorrentes das transações não incluídas nas atividades principais ou acessórias da empresa.

## 4.2. Receita

Entrada de elementos para o ativo sob a forma de dinheiro ou de direitos a receber, correspondente normalmente a venda de bens ou serviços da atividade principal da empresa.

Classificam-se em operacionais e não-operacionais.

### 4.2.2 Receitas Operacionais

São as receitas provenientes do objeto de exploração da empresa

### 4.2.3 Receita Não-Operacionais

São ingressos provenientes de transações (atípicas ou extraordinárias) não incluídas nas atividades principais ou acessórias da empresa.

## 4.3 Lucro/Prejuízo

Diferença positiva (lucro) negativa (prejuízo) entre receita e despesa ganhas e perdas.

## 4.4 Custo

Gasto relativo a bem ou serviço utilizado (consumido) na produção de outros bens ou serviços.

## 5 - ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

A contabilidade, para registrar as suas operações, adota o MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS.

### 5.1 PARTIDAS DOBRADAS

A essência deste método, é que o registro de qualquer operação implica que um débito em uma ou mais contas deve corresponder um crédito equivalente, em uma ou mais contas, de forma que a soma dos valores debitados seja sempre igual a soma dos valores creditados, ou simplificando:

NÃO HÁ DÉBITO SEM CRÉDITO CORRESPONDENTE;  
DÉBITO = CRÉDITO, OU ORIGENS = APLICAÇÕES

### 5.2 CONTAS

Representam os registros de débito e crédito da mesma natureza ou espécie identificadas por um título que qualifica os elementos do patrimônio (bem, direito, obrigação ou situação líquida) ou uma variação patrimonial (receitas e despesas).

#### 5.2.1 Elementos da Conta

São seis os elementos de uma conta:

Data - marcação do tempo do fato (dia, mês e ano).

Débito

Crédito

Histórico - é a narração do fato ocorrido.

Valor

### 5.2.2 Função das Contas

Representar graficamente o Patrimônio e suas variações. A representação é feita através dos chamados Razonetes ou Contas em forma de T, conforme abaixo demonstrado.

Nome da Conta

D		C

### 5.2.3 Termos Técnicos das Contas

São diversos os termos técnicos utilizados no uso das contas, entre os quais podemos citar:

1. Título da conta - é a denominação da conta. É o nome da conta.
2. Abrir uma conta - significa iniciar a sua escrituração.
3. Debitar uma conta - significa registrar determinado valor em seu débito.
4. Creditar uma conta - significa registrar determinado valor em seu crédito.
1. Conferir ou verificar uma conta - significa examinar a sua exatidão.
2. Tirar o saldo de uma conta ou balancear - é a diferença entre a soma do débito e a do crédito; se o débito for maior, o saldo será devedor. Se o crédito for maior, o saldo será credor.
3. Transferir uma conta - significa levar o seu saldo a débito ou a crédito de outra conta.

### 5.3 TEORIA DAS CONTAS

Esta teoria entende que o patrimônio é o objeto a ser administrado; desta forma, esta teoria separa as contas que representam a situação estática (patrimônio ou  $A = PE + PL$ ) das contas que representam a dinâmica da situação (receitas e despesas):

Contas Patrimoniais - representam a situação estática, ou seja, o Patrimônio (os elementos ativos e passivos), que são os bens, direitos, obrigações com terceiros (PE) e o Patrimônio Líquido (PL).

Contas de Resultado - representam a situação dinâmica, as variações patrimoniais, ou seja, as contas que alteram o Patrimônio Líquido (PL), receitas e despesas e demonstram o resultado do exercício.

### 5.4 DÉBITO, CRÉDITO E SALDO

Débito de uma conta - situação de dívida de responsabilidade da conta. As contas que representam: bens, direitos, despesas e custos têm saldo devedor.

Crédito de uma conta - situação de direito de haver da conta. As contas que representam: obrigações, Patrimônio Líquido e receitas, têm saldo credor.

Saldo de uma conta - representa a diferença entre o valor do débito e do crédito. Os saldo podem ser: devedor, credor ou nulo.

- a. Devedor - quando o valor do débito for superior ao do crédito ( $D > C$ );
- b. Credor - quando o valor do crédito for superior ao do débito ( $D < C$ );
- c. Nulo - quando o valor do débito for igual ao do crédito ( $D = C$ ).

## 5.5 LANÇAMENTO CONTÁBIL - MECANISMO DO DÉBITO E DO CRÉDITO

Lançamento é o registro dos fatos contábeis (aqueles que provocam mudanças na composição do patrimônio da entidade), efetuados de acordo com o método das partidas dobradas. É feito em ordem cronológica e obedecendo a determinada técnica.

O lançamento é feito nas contas Patrimoniais, pertencentes ao grupo do ATIVO, PASSIVO EXIGÍVEL e PATRIMÔNIO LÍQUIDO, e nas contas de Resultado, representadas pelas RECEITAS, e DESPESAS.

As contas de ATIVO, por terem saldo devedor, são aumentadas de valor por DÉBITO e diminuídas por CRÉDITO.

As contas de PASSIVO EXIGÍVEL e de PATRIMÔNIO LÍQUIDO, por apresentarem saldo credor, são aumentadas de valor por CRÉDITO e diminuídas por DÉBITO.

As contas relativas às RECEITAS e DESPESAS, por afetarem diretamente o PL, são, respectivamente, CREDITADAS (porque aumentam o PL) e DEBITADAS (porque diminuem o PL).

### 5.1.1 Passos para se Efetuar um Lançamento.

Dado um fato contábil, devemos seguir alguns passos para efetuar seu devido lançamento.

Exemplo: Compra de um veículo Astra 04/04 à vista em dinheiro no valor total de R\$ 32.900,00

1º passo - identificar as contas envolvidas no fato;

Caixa (valor em dinheiro)

Veículo (bem)

2º passo - identificar a natureza das contas, ou seja, a que grupos pertencem: Ativo; Passivo; Patrimônio Líquido; Receitas; ou Despesas.

Caixa - conta do Ativo

Veículo - conta do Ativo

3º passo - identificar o que o fato provoca sobre o saldo das contas, ou seja, se o saldo aumentará ou diminuirá; no caso:

Caixa o saldo diminuirá (-);

Veículos o saldo aumentará (+);

4º passo - efetuar o lançamento contábil segundo o método das partidas dobradas, com a utilização do quadro-resumo do mecanismo do débito e crédito, da seguinte forma:

DÉBITO = APLICAÇÃO DE RECURSO; CRÉDITO = ORIGEM DO RECURSO
--

### 5.1.2 Funções do Lançamento

Ao conjunto de lançamentos denomina-se **ESCRITURAÇÃO**. O lançamento é pois uma parcela da Escrituração, e, a semelhança desta apresenta duas funções:



#### 5.1.2.1 Elementos

São 5 (cinco) os elementos de um lançamento:

1. Local e data - local da empresa e dia, mês e ano da ocorrência do registro.

2. Conta devedora - é a conta debitada. Vem sempre em primeiro lugar.

3. Conta credora - é a conta creditada, que vem acompanhada da preposição acidental “a”.

4. Histórico - é a narração do fato ocorrido, a qual deve ser resumida, mas exprimindo bem a operação. Não existe uniformidade de histórico.

1. Importância ou quantia - é o valor das operações expresso em unidades monetárias.

### 5.2 FÓRMULAS DE LANÇAMENTO

#### 5.2.1 Conceito

Fórmula é a maneira pela qual se faz o registro das operações mercantis pelo método das partidas dobradas no livro Diário.

#### 5.2.2 Espécies

São 4 (quatro) as fórmulas de lançamento:

Primeira fórmula: uma conta devedora contra uma conta credora.

D

C

Segunda Fórmula: uma conta devedora contra várias credoras.

D

C

C

Terceira Fórmula: aparecem várias contas debitadas e apenas uma conta creditada.

D

D

C

Quarta Fórmula: aparecem várias contas debitadas e várias contas creditadas. Esta fórmula de lançamento é pouco usada, tendo caído praticamente em desuso.

D

D

C

C

Obs.: A primeira FÓRMULA é também chamada de FÓRMULA SIMPLES. A segunda e a terceira são FÓRMULAS COMPOSTAS e a quarta é denominada de FÓRMULA COMPLEXA.

### 5.3 ENCERRAMENTO DAS CONTAS DE RECEITA E DESPESA

As contas de receita e despesa são contas temporárias, pois são encerradas a fim de se apurar o resultado do exercício. O lucro ou prejuízo de um exercício é determinado através do confronto das contas de receita e despesa, e esse resultado líquido é apurado na conta denominada de Apuração do Resultado do Exercício (ARE).

### 5.3.1 Transferência dos Saldos das Contas de Resultado para a Conta de Apuração do Resultado do Exercício (ARE).

As contas de receita por possuírem saldo credor, serão encerradas debitando-se a respectiva conta pelo valor do saldo (portanto, tornando-se o saldo nulo, “encerrando-se” a conta) e creditando-se a conta ARE.

Receitas de Aluguel		ARE	
(1)			20.000,00
20.000,00	20.000,00	(1)	

As contas de despesa, por apresentarem saldo devedor, serão encerradas creditando-se a conta respectiva e debitando-se a conta ARE pelo valor do seu saldo.

Despesas de Juros		ARE	
7.000,00	7.000,00	(2) 7.000,00	20.000,00
	(2)		(1)
			4.000,00
			(S)

### 5.3.2 Transferência do Saldo da Conta ARE para a Conta Patrimonial “Lucros Ou Prejuízos Acumulados”

A conta ARE, por sua vez, será encerrada contra uma conta denominada Lucros ou Prejuízos Acumulados que é uma conta patrimonial onde fica acumulado o resultado do exercício.

1º saldo credor da conta ARE

ARE		Lucros ou Prejuízos Acumulados	
7.000,00	20.000,00		4.000,00
(1)	4.000,00		(1)
4.000,00	(S)		

2º saldo devedor da conta ARE

ARE		Lucros ou Prejuízos Acumulados	
	10.000,00	(2) 1.000,00	
10.000,00			
(S)	1.000,00		
1.000,00	(2)		

Nota: Após utilizar a conta lucros ou prejuízos acumulados, o administrador deverá em conjunto com o contabilista, havendo lucro, destinar os valores desses lucros, observando as regras do contrato social, regras societárias, e outras situações conforme trata o Código Civil.

## 5.4 BALANCETE DE VERIFICAÇÃO

### 5.4.1 Conceito

É o demonstrativo que relaciona cada conta com o respectivo saldo devedor ou credor, de tal forma que se os lançamentos foram corretamente efetuados, de acordo com o Método das Partidas Dobradas, o total da coluna dos saldos devedores é igual ao total da coluna dos saldos credores.

### 5.4.2 Objetivo

Testar se o método das partidas dobradas foi respeitado, evidenciando as contas de acordo com seus respectivos saldos e verificando a igualdade entre a soma dos saldos devedores e credores.

### Natureza das contas na Contabilidade

Natureza Devedora: na contabilidade refere-se aquilo que a pessoa física ou jurídica, vai receber sobre alguma coisa para restituição ou prestações posteriores. O Ativo, como dito anteriormente, tem essa natureza, porém pode haver casos de uma conta com natureza devedora figurar no Passivo, com, por exemplo, às contas Prejuízo do Período e Capital a Integralizar.

Natureza Credora: está ligado a todos os pagamentos e saídas que a pessoa física ou jurídica venha a realizar, ou o compromisso de efetuá-lo. Dentro do balanço a maior parte deste tipo de natureza, figura no Passivo, mas existem casos de natureza credora no Ativo, estas são conhecidas como contas redutoras. Como exemplo de contas redutoras temos a Depreciação Acumulada e a Provisão para Devedores Duvidosos.

## Débito e Crédito

Vamos entender o que vem a ser Débito e Crédito dentro da contabilidade. Muitos acham que

esses dois termos são iguais ao que vemos no extrato da nossa conta no banco, onde o Débito seria

uma saída de dinheiro de nossa conta e o Crédito seria uma entrada. Na

contabilidade esse termo

não tem o mesmo significado.

Os lançamentos contábeis são formados através de Débito e Crédito

\* Débito: significa todo o aumento de bens e direitos, e toda a diminuição de obrigações da empresa ou entidade. Também representa a aplicação de recursos. A aquisição de uma máquina, a entrada de dinheiro em caixa, e tudo que aumente o Ativo, será debitado, assim como os pagamentos de obrigações existentes e quando incorrerem gastos.

Crédito: significa a diminuição dos Bens e dos direitos, e todo o aumento das obrigações da empresa ou entidade. Representa a origem de capitais, ou seja, todo aumento das obrigações e as realizações de receitas, serão creditadas, assim como a diminuição dos Bens e Direitos da empresa ou entidade.

## ATIVO PASSIVO RESULTADO

(+) Aumenta = Débito

(+) Aumenta = Crédito

(+) Receita = Crédito

(-) Diminui = Crédito

(-) Diminui = Débito

(-) Despesa = Débito

## RESUMO DOS PRINCIPAIS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

Operação	Débito	Crédito
Venda de mercadorias à vista	Caixa (ativo circulante)	Venda de mercadorias (resultado)
Venda de mercadorias a prazo	Clientes (ativo circulante)	Venda de mercadorias (resultado)
Venda de serviços à vista	Caixa (ativo circulante)	Venda de serviços (resultado)
Venda de serviços a prazo	Clientes (ativo circulante)	Venda de serviços (resultado)
Pagamento de juros	Juros Passivos (resultado)	Banco c/movimento (ativo circulante)
Recebimento de juros	Banco c/movimento (ativo circulante)	Juros Ativos (resultado)
Empréstimo bancário	Banco c/movimento (ativo circulante)	Empréstimos a pagar (passivo)
Compra de mercadorias a vista	Estoque (ativo circulante)	Caixa (ativo circulante)
Compra de mercadorias a prazo	Estoque (ativo circulante)	Fornecedores (passivo)
ICMS sobre compras de mercadorias	ICMS a recuperar (ativo circulante)	Estoque (ativo circulante)
IPI sobre compras de mercadorias	IPI a recuperar (ativo circulante)	Estoque (ativo circulante)
Depósito bancário em dinheiro	Banco c/movimento (ativo circulante)	Caixa (ativo circulante)
Depósito bancário em cheque	Banco c/movimento	Cheques a receber



	(ativo circulante)	Bancos Cta. Movimento (ativo circulante)
Pagamento de fornecedores	Fornecedores (passivo circulante)	
Retenção de IRF sobre serviços	Fornecedores de Serviços (passivo circulante)	IRF a Recolher (passivo circulante)
Retenção de IRF sobre salários	Salários e ordenados a pagar (passivo circulante)	IRF a Recolher (passivo circulante)
Pró-labore	Pró-labore (resultado)	Pró-labore a pagar (passivo circulante)
Integralização de capital em dinheiro	Caixa (ativo circulante)	Capital Social (patrimônio líquido)
Integralização de capital em bens	Imobilizado (ativo permanente)	Capital Social (patrimônio líquido)
Depreciação	Depreciação (resultado)	Depreciação acumulada (imobilizado - permanente)
ICMS sobre vendas	ICMS sobre vendas (resultado)	ICMS a recolher (passivo circulante)
IPI sobre vendas	IPI faturado (resultado)	IPI a recolher (passivo circulante)
PIS sobre vendas	PIS sobre vendas (resultado)	PIS a recolher (passivo circulante)
COFINS sobre vendas	COFINS sobre vendas (resultado)	COFINS a recolher (passivo circulante)
ISS sobre serviços	ISS sobre serviços (resultado)	ISS a recolher (passivo circulante)
Simples Federal sobre receita de	Simples Federal	Simples Federal a recolher

vendas	(resultado)	PIS a Recolher (passivo circulante)
PIS sobre receita financeira	PIS sobre receitas (despesa tributária)	COFINS a Recolher (passivo circulante)
COFINS sobre receita financeira	COFINS sobre receitas (despesa tributária)	
Recolhimento de Tributo com cheque	Tributos a recolher	Banco c/movimento
	(passivo circulante)	(ativo circulante)
	Imobilizado	
Compra de imobilizado a prazo	(permanente)	Fornecedores (passivo)
	Imobilizado	Bancos Cta. Movimento
Compra de Imobilizado a vista	(permanente)	(ativo circulante)
	Banco c/movimento	Duplicatas descontadas
Desconto de duplicata	(ativo circulante)	(ativo circulante)
	Encargos financeiros	
Juros sobre descontos de duplicatas	a transcorrer (ativo circulante)	Banco c/movimento (ativo circulante)
	Duplicatas	
Pagamento duplicata descontada pelo cliente	descontadas (ativo circulante)	Duplicatas a receber (ativo circulante)
	Seguros a apropriar	Seguros a pagar
Apólice de seguro	(ativo circulante)	(passivo circulante)
	Despesa de seguros	Seguros a apropriar
Apropriação de seguro	(resultado)	(ativo circulante)
Aquisição bem - Carta de consórcio	Imobilizado	Consórcios a pagar
Transferência de valor de consórcio	(permanente)	(passivo)
consórcio pago na contemplação do bem	Consórcios a pagar (passivo)	Adiantamentos de consórcio (imobilizado)

Apropriação de juros sobre empréstimo bancário	Despesas financeiras (resultado)	Empréstimo Bancário (passivo)
Provisão para IRPJ	Provisão para o imposto de renda (resultado)	IRPJ a pagar (passivo circulante)
Provisão para CSLL	Provisão para a CSLL (resultado)	CSLL a pagar (passivo circulante)
Pagamento IPRJ por estimativa	IPRJ Pago por estimativa (ativo circulante)	Banco c/movimento (ativo circulante)
Pagamento CSLL por estimativa	CSLL Pago por estimativa (ativo circulante)	Banco c/movimento (ativo circulante)
Depósito Judicial	Depósitos Judiciais (realizável a longo prazo)	Banco c/movimento (ativo circulante)
ICMS recuperável sobre imobilizado	ICMS sobre imobilizado a recuperar (ativo)	Imobilizado (permanente)
ICMS creditado no mês sobre imobilizado	ICMS a recolher (passivo circulante)	ICMS sobre imobilizado a recuperar (ativo)
Provisão de férias	Férias e encargos sociais (resultado)	Provisão de férias (passivo circulante)
Provisão de 13º salário	13º salário e encargos sociais (resultado)	Provisão de 13º salário (passivo circulante)
Pagamento de salários	Salários e ordenados a pagar	Banco c/movimento (ativo circulante)

	(resultado)	
Pagamento de férias provisionadas	Provisão de férias (passivo circulante)	Caixa/Bancos (ativo circulante)
Pagamento/adiantamento 13º salário	Adiantamento de 13º salário (ativo circulante)	Caixa/Bancos (ativo circulante)
Pagamento de 13º salário Provisionado	Provisão de 13º salário (passivo circulante)	Caixa/Bancos (ativo circulante)
Baixa de bem do imobilizado	Ganhos ou perdas de capital (resultado não operacional)	Imobilizado (permanente)
Baixa de bem do imobilizado (depreciação)	Depreciação acumulada (imobilizado)	Ganhos ou perdas de capital (resultado não operacional)
Equivalência patrimonial positiva	Participação societária (investimento)	Receita de equivalência patrimonial (resultado)
Equivalência patrimonial negativa	Despesa de Equivalência patrimonial (resultado)	Participação societária (investimentos)

## Exercícios

1 - Classifique as contas abaixo como: obrigações, Patrimônio Líquido, Bens ou Direito.

Conta	Classificação
Dinheiro em caixa	
Fornecedores	
Aplicação financeira	
Adiantamento de clientes	
Adiantamento a fornecedores	
Capital social	
Veículos	
Banco conta movimento	
Clientes	
Impostos a recolher	
Máquinas e equipamentos	
Alugueis a receber	
Lucro do exercício	

2 - Classifique os itens abaixo em:

A- Bem, Direito, Obrigação ou Patrimônio Líquido B -

Ativo ou Passivo

C - Devedora ou Credora

Salários a pagar	A	B	C
ICMS a recolher			
Veículos			
Duplicatas a			
receber			
Caixa			
Adiantamento a			
fornecedores			
Equipamento de			
informática			
FGTS a pagar			
Capital social			
Fornecedores a			
longo prazo			
Reserva legal			
Móveis e utensílios			
Edificações			
Cofins a recolher			
Terrenos			
IRPJ a pagar			
IRRF a recuperar			
Obras de arte			

#### Prejuízos

acumulados			
Cofins a recuperar			
ISS a recolher			
Pis a recuperar			
Estoque			
Lucros acumulados			
INSS a recolher			
Contas a pagar			
Aplicação financeira			
longo prazo			

4) Quais os itens necessários para uma boa escrituração contábil?

---

---

#### Forma de cálculo de IRPJ e CSSLL

Considerando os dados abaixo, vamos supor que a empresa optante pelo lucro presumido, tenha auferido receitas no primeiro trimestre de 2009 (período de 01/01/2009 a 31/03/2009)

I - Receita de vendas no valor total de R\$ 800.000,00 II -

Receita de Serviços no valor de R\$ 190.000,00 III -

Receita Financeira no total de R\$ 70.000,00

Base de Cálculo o IRPJ

Vendas R\$ 800.000,00 x 8,00% .....	R\$ 64.000,00
Serviços R\$ 190.000,00 x 32%.....	R\$ 60.800,00
+ Receita Financeira (adiciona a base).....	R\$ 70.000,00
Total	R\$ 194.800,00

Alíquota 15% sobre R\$ 194.800,00 = R\$ 25.220,00

Adicional do IRPJ ( 194.800,00 - 60.000,00) x 10% = R\$ 8.480,00

Total do IRPJ a Recolher = R\$ 42.700,00

Deduções admitidas

Nota: Do Imposto devido no trimestre, pode ser deduzido, o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre as receitas computadas na base de cálculo do IRPJ no trimestre.

Pagamento do Imposto

O IRPJ apurado em cada trimestre deve ser pago, em quota única, até o ultimo dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração ou, à opção da empresa, em até três quotas mensais, iguais e sucessivas observando que:

- a) As quotas devem ser pagas até o ultimo dia útil dos meses subsequentes ao do encerramento do período de apuração
- b) Nenhuma quota pode ser de valor inferior a R\$ 1.000,00 e o IRPJ de valor inferior a R\$ 2.000,00 deve ser pago em quota única;
- c) O valor de cada quota ( exceto a 1º quota) de ser acrescido de juros equivalentes à taxa SELIC do mês.

Código de pagamento

No campo 04 do DARF para pagamento do IRPJ devido com base no lucro presumido deve ser preenchido com o código 2085.

Pagamento fora do prazo



O Imposto pago fora do prazo deverá ser acrescido de:

I - multa de mora calculada a taxa de 0,33% ao dia de atraso, limitada ao percentual de 20%.

II - juros de mora calculados a partir do primeiro dia do mês seguinte ao do pagamento, calculado com base na taxa SELIC.

#### Apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL

Para determinação da base de cálculo da CSLL devida em cada trimestre, aplica-se um percentual sobre as receitas auferidas, que variam de acordo com o ramo de atividade da empresa. Esse percentual, não se aplica às receitas decorrente de rendimento de aplicação financeira, ganhos de capital, variação monetária ativa etc.. aplica-se o percentual de 12% sobre a receita de venda auferida no período, exceto para as demais atividades, cuja base de cálculo da CSLL segue as mesmas normas do IRPJ.

Utilizando os mesmos dados do faturamento do trimestre, vamos calcular a contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL

I - Receita de vendas no valor total de R\$ 800.000,00 II -

Receita de Serviços no valor de R\$ 190.000,00 III -

Receita Financeira no total de R\$ 70.000,00

Base de Cálculo o IRPJ

Vendas R\$ 800.000,00 x 12% ..... R\$ 92.000,00

Serviços R\$ 190.000,00 x 32%..... R\$ 60.800,00

+ Receita Financeira (adiciona a base)..... R\$ 70.000,00

Total ..... R\$ 222.800,00

CSLL ( 222.800,00 x 9% ) = 20.412,00

Total da CSLL a Recolher = R\$ 20.412,00

Forma de pagamento

O pagamento da contribuição social sobre o lucro presumido aplica-se as mesmas normas do IRPJ.

## IMPOSTOS

### ISS

INCIDÊNCIA: LISTA ANEXA LC 116/03

BASE DE CÁLCULO: VALOR DO SERVIÇOS

ALÍQUOTA: 2% A 5%

FATO GERADOR: INÍCIO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

---

—

ICM'S E IPI

NÃO CUMULATIVOS:

APURAÇÃO: VALOR SAÍDAS - VALOR DAS ENTRADAS

### ICM S

ALÍQUOTAS: 7% 12% 18% 25%

OPERAÇÃO PARA NÃO CONTRIBUINTE: USAR ALÍQUOTA INTERNA

---

### IPI

ALÍQUOTAS: TABELA TIPI

---

PIS / COFINS ( LUCRO PRESUMIDO ) (CUMULATIVO)

ALÍQUOTAS: PIS 0,065% COFINS 3%

BASE DE CÁLCULO: RECEITA BRUTA

( ALGUMAS RECEITAS NÃO INTEGRAM A BC: EXPORTAÇÕES,  
FINANCEIRAS, GANHOS DE CAPITAL, ETC...)

---

PIS / COFINS (LUCRO REAL) ( NÃO CUMULATIVO)

ALÍQUOTAS: PIS 1,65% COFINS 7,6%

BASE DE CÁLCULO: VALOR DAS SAÍDAS - VALOR DAS ENTRADAS

---

IRPJ LUCRO PRESUMIDO COD 2089 TRIMESTRAL

BASE DE CÁLCULO RECEITA BRUTA: 1,6% 8% 16% 32% / ALÍQUOTA 15%

BASE DE CÁLCULO MAIOR QUE R\$ 60.000,00, CALCULAR 10% ADICIONAL

---

IRPJ LUCRO REAL

BASE DE CÁLCULO: LUCRO LÍQUIDO: DRE: RECEITAS - DESPESAS

BASE DE CÁLCULO MAIOR QUE R\$ 60.000,00 OU R\$ 240.000,00 ANUAL, CALCULAR ADICIONAL IRPJ 10% SOBRE EXCEDENTE.

---

CSLL LUCRO PRESUMIDO

BASE DE CÁLCULO 32% SERVIÇOS 12% COMÉRCIO ALÍQUOTA 9%

CSLL LUCRO REAL

BASE DE CÁLCULO: LUCRO LÍQUIDO

LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL	SIMPLES NACIONAL
Faturamento até R\$ 44.000.000,00	Faturamento maior que R\$ 44.000.000,00	ME - Micro Empresa - até 240.000,00 EPP- Empresa pequeno porte - a partir de 2.400.000,00
Impostos		
Codigos: IRPJ - 2089 CSLL - 2372 PIS - 8109 COFINS - 2172	Ramos obrigatórios: Financeira, Factoring, Cooperativa, Exportação, e as que possuem incentivos fiscais.	A opção deve ser feita até 31/01
		Anexo I á IV
		Forma de calcular, soma os ultimos 12 meses.
	O IRPJ é calculado em cima do lucro líquido, 15%.	Empresas que não possuem os ultimos 12 meses de base, calcular pela média aritmetica dos meses faturados multiplicado por 12
Apuração IRPJ e CSLL - Trimestral PIS e Cofins - Mensal	O CSLL é calculado em cima do lucro líquido, 9%	
O IRPJ e o CSLL são pagos no último dia do mês subsequente de cada trimestre apurado. Pode ser dividido em até 3 cotas de igual ou maior no	Obrigatório escrituração Contábil.	Livro Caixa para efeito fiscal
	Codigos dos impostos	Livro de entrada e saída, inventário ...

valor de R\$ 1.000,00 cada cota	IRPJ - 220 CSLL - 2469 PIS - 6912 Cofins - 5856	Para efeito fiscal		
		Empresas de atividade mista Comercio x 4% = R\$ Serviços x 6% = R\$, soma-se os dois resultados e gera apenas uma DAS		
Livro caixa para efeito fiscal	Alíquota dos Tributos IRPJ - 15% CSLL - 9% PIS - 1,65% COFINS - 7,6%	Na DAS contém - IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, ISS, ICMS, IPI, INSS parte patronal.		
Livros de entrada e saída, apuração, inventário Para efeito fiscal	DCTF e DACON mensal	DASN - Declaração anual do Simples Nacional		
	PIS e COFINS não cumulativos ( NF saída - NF entrada)	O diferencial de alíquota deve ser recolhido em guia a parte.		
Alíquotas dos impostos PIS - 0,65% COFINS - 3% CSLL - dívida em duas Comercio - 12% (BC) x 9% Serviços - 32% (BC) x 9% IRPJ - tabela ao lado.	IRPJ - LUCRO PRESUMIDO			
		Comércio	Serviços*	Serviços
	Base de Calculo	8%	16%	32%

	Alíquota	15%	15%	15%
PIS e COFINS são cumulativos, calculados sobre a receita bruta.		1,20%	2,40%	4,80%
	* Para as pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços, exceto as que prestam serviços hospitalares e as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, cuja receita bruta anual não ultrapassar R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais), o percentual a ser considerado na apuração do lucro presumido será de 16% (dezesesseis por cento) sobre a receita bruta de cada trimestre (RIR/1999, art. 519, § 4º).			
INFORMAÇÕES ATUALIZADAS ATÉ 31/12/2010				

MODELO SIMPLIFICADO DE PLANO DE CONTAS - ATUALIZADO COM AS LEIS Nº  
10.638/07 E Lei Nº 10.941/09.

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
1.1.09	Tributos a recuperar
1.1.05.01	ICMS a recuperar
1.1.05.02	IPi a recuperar
1.1.05.03	IRRF a recuperar
1.1.05.04	CSLL a recuperar
1.1.05.05	PIS a recuperar
1.1.05.06	INSS a recuperar
1.1.05.07	COFINS a recuperar
1.1.05.08	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
1.1.10.01	Depósito p/ incentivo fiscal



1.1.12	Despesas antecipadas
1.1.7.01	Juros s/ empréstimo de capital de giro
1.1.7.02	Juros s/ financiamento Imobilizado
1.1.7.03	Seguros
1.1.7.04	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 em outras empresas
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	Direitos autorais
1.2.04.04	(-) 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 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	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 Dividendos Obrigatórios Não Distribuídos
2.3.05	(-) Ações em Tesouraria
2.3.06	(-) Prejuízos Acumulados
2.3.02.01	Lucros do exercício
2.3.02.02	(-) 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	Frete 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
1.	CONTAS DE COMPENSAÇÃO
1.1	Resultado do exercício
1.1.01	Apuração de resultado

## 6 DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO

### 6.1 INTRODUÇÃO

Regra geral, os bens e direitos de natureza permanente, cuja vida útil (bens) ou prazo de exercício (direitos) seja superior a um ano, sujeitam-se a depreciação, amortização ou exaustão, conforme o caso.

Assim, poderão ser debitados diretamente a resultado do exercício, como custo ou despesa operacional, o valor de aquisição dos elementos patrimoniais de vida útil ou prazo de exercício inferior a um ano (Convenção da Materialidade).

Também poderão deixar de ser imobilizados os bens e direitos cujo valor unitário não supere o limite fixado na legislação tributária, mesmo que o prazo de vida útil seja superior a um ano (Convenção da Materialidade).

A base de cálculo da depreciação, amortização ou exaustão será:

- a. Custo corrigido, assim entendido o custo histórico ajustado pela correção monetária;
- b. Valor de reavaliação decorrente de novas avaliações efetuadas no ativo imobilizado.

### 6.2 DEPRECIAÇÃO

Representa a diminuição do valor dos bens corpóreos que integram o ativo permanente, em decorrência de desgaste ou perda de utilidade pelo uso, ação da natureza ou obsolescência tecnológica.

Será calculada pela aplicação da taxa de depreciação, fixada em função da vida útil do bem, sobre o valor dos bens objeto de depreciação.

## Taxas Usuais

Espécie de Bens	Taxa	Vida Util
	Anual	Estimada
1- Edifícios, construções e benfeitorias	4%	25 anos
2- Equipamentos, máquinas, instalações, etc	10%	10 anos
3- Móveis e utensílios	10%	10 anos
4- Computadores e periféricos	20%	5 anos
5- Veículos (passageiros ou carga)	20%	5 anos
25% 4 anos		

### 6.2.2 Ativos de Natureza Permanente não Sujeitos à Depreciação

Não é admitido o registro de quota de depreciação em relação aos seguintes bens:

- Terrenos, salvo em relação aos melhoramentos, benfeitorias e construções;
- Prédios ou construções não alugados e nem utilizados na produção de bens ou serviços destinados a manter a atividade da empresa;
- Bens que aumentam de valor com o tempo como as antigüidades e as obras de arte;
- Bens para os quais sejam registradas quotas de amortização ou exaustão.

OBS.:

1. As empresas poderão usar taxas superiores às fixadas desde que comprovem, mediante laudo pericial de órgão técnico, sua adequação ao tempo de vida útil do bem;
2. Os imóveis alugados, classificados no ativo permanente como investimentos, podem ser depreciados normalmente;
3. A depreciação pode ser contabilizada a partir do mês em que o bem foi instalado, colocado (posto) em funcionamento ou em condições de produzir;
1. O valor total da Depreciação (normal ou acelerada) não poderá passar o valor do bem corrigido monetariamente.

### 6.2.3 Cálculo da Depreciação

a. Depreciação Anual = Taxa Anual x Valor do bem no balanço anterior ou no início do período

B. Depreciação Mensal = Depreciação do período (anual ou acréscimos)  
Número de meses do período

Exemplo: Calcule a depreciação a ser registrada na conta veículos em 31 de dezembro do ano 1, que tinha saldo no balanço de 31/12/X0 no valor de R\$ 24.000,00.

Cálculo:

Depreciação Anual = 20% x 24.000,00 = 4.800,00

Contabilização

Despesa de Depreciação  
a Depreciação Acumulada      4.800,00

#### 6.2.4 Compra de Bem Usado

Nessa hipótese, o prazo de depreciação será o maior dentre os seguintes:

- a. metade do prazo de vida útil do bem, quando adquirido novo;
- b. restante do prazo de vida útil do bem, considerado este em relação à primeira instalação ou utilização desse bem.

Exemplo:      Máquina usada:

- Adquirida em                      28/06/X2  
- Primeira instalação              02/06/X0

Prazos:

- a. Metade do prazo de vida útil:      5 anos
- b. Restante do prazo de vida útil: 8 anos

Taxa =  $\frac{100\%}{8 \text{ anos}}$  = 12,5% a.a.

Exercício sobre o cálculo da Taxa de Depreciação para Bem Adquirido Usado:



Exemplo 1:

Calcule a taxa de depreciação anual de um veículo adquirido usado com os dados abaixo:

- Primeiro uso 01/01/X1
- Adquirido em 01/01/X3

- a. Metade do prazo de vida útil: 2,5 anos
- b. Restante do prazo de vida útil: 3 anos

$$\text{Taxa} = \frac{100\%}{3 \text{ anos}} = 33,33\% \text{ a.a}$$

Exemplo 2:

Refaça os cálculos do exemplo 1, considerando que o bem tenha sido adquirido em 01/01/X1.

- a. Metade do prazo de vida útil: 2,5 anos

- b. Restante do prazo de vida útil: 1 ano\*

$$\text{Taxa} = \frac{100\%}{2,5 \text{ anos}} = 40\% \text{ a.a}$$

### Exemplo 3:

Refaça os cálculos do exemplo 1 considerando que, o bem tenha sido adquirido em 01/01/X7, ou seja, quando o bem já foi 100% depreciado.

- a. Metade do prazo de vida útil: 2,5 anos
- b. Restante do prazo de vida útil: vida útil estimada do bem já esgotada\*

$$\text{Taxa} = \frac{100\%}{2,5 \text{ anos}} = 40\% \text{ a.a}$$

Art. 330, I

1. De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda o bem adquirido usado deverá ser depreciado considerando o maior dos seguintes prazos:
  - a. metade da vida útil admissível para o bem adquirido novo;
  - b. restante da vida útil, considerada esta em relação à primeira instalação para utilização do bem.
2. O bem adquirido usado mesmo que já tenha sido 100% depreciado, ou seja, com sua vida útil estimada esgotada, de acordo com a Legislação Fiscal, deve ser depreciado pelo adquirente tomando como base, as regras definidas no Regulamento do Imposto de Renda acima descritas. Isto funciona como um reconhecimento do Fisco da necessidade do adquirente de bens usados, também proceder a recuperação econômica do capital aplicado nesses bens.

### 6.2.5 Valor ou Custo Contábil do Bem

Considera-se custo ou valor contábil do bem seu valor corrigido monetariamente, diminuído da depreciação acumulada correspondente.

Valor residual é o valor que, a critério da empresa, não deve ser depreciado.

Representa, portanto, o saldo da conta após o prazo total de depreciação, ou seja, da vida útil estimada do bem.

Exemplo:

a. Dados:

Custo dos Bens (Veículos)	R\$ 10.000,00
Valor Residual	R\$ 2.000,00
Vida útil para fins de depreciação	5 anos

b. Pede-se: cálculo da depreciação anual com e sem valor residual.

Taxa de Depreciação =  $\frac{100}{5} = 20\%$  a.a.  
5 anos.

c. Cálculo sem valor residual

$20\% \times 10.000,00 = R\$ 2.000,00$  p/ ano

d. Cálculo com valor residual

$$20\% \times 4.000,00 = R\$ 1.600,00 \text{ p/ ano}$$

e. Após o 5º ano - Representação

Balanço Patrimonial

Ativo Permanente Imobilizado	sem	valor com	valor
	residual	residual	
Veículos	10.000	10.000	
(-) Depreciação Acumulada	(10.000)	(4.000)	

### 6.3 AMORTIZAÇÃO

Representa a diminuição do valor de bens intangíveis, ou em outras palavras a recuperação econômica do capital aplicado nesses bens.

#### 6.3.1 Intangíveis Sujeitos à Amortização

São bens classificados no Ativo Não Circulante no sub-grupo Intangível, tais como:

- Marcas e Patentes adquiridos;
- Fórmulas ou processos de fabricação, direitos autorais, autorizações ou concessões;
- Ponto Comercial, Fundo de Comércio adquiridos;

OBS.: O montante acumulado da amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem ou direito, corrigido monetariamente.

Exemplo:

Bem: Marcas e Patentes R\$ 2.000.000,00

Prazo de utilização 10 anos

Taxa Anual =  $\frac{100\%}{10 \text{ anos}} = 10\% \text{ a.a}$

Amortização Anual =  $10\% \times 2.000.000,00 = 200.000,00$

Contabilização:

Despesa de Amortização

a Amortização Acumulada 200.000,00

### 6.3.3 Exaustão

Corresponde à perda de valor decorrente da exploração de recursos minerais ou florestais ou de bens aplicados nessa exploração.

OBS.: Os equipamentos de extração mineral ou florestal podem, opcionalmente ser depreciados, utilizando-se para tal os critérios e taxas de depreciação, vistos anteriormente.

#### 6.3.3.1 Taxas Anuais

Serão determinadas em função do:

- a. Volume de produção no período e sua relação com a possança (reserva potencial de exploração) conhecida;

b. prazo de concessão dado pela autoridade governamental.

Exemplo:

1. Dados:

a. Valor da Conta: Custo de Obtenção dos Direitos de Lavra R\$ 150.000,00

b. Reserva Potencial de Exploração (possança) conhecida 20.000.000 t

c. Minério extraído no 1º ano 2.400.000 t

2. Cálculos da Quota Anual de Exaustão

$$\text{Taxa} = \frac{2.400.000}{20.000.000} \times 100 = 12\%$$

$$12\% \times 150.000,00 = \text{R\$ } 14.000,00$$

Contabilização

Despesa de Exaustão

a Exaustão Acumulada      14.000,00

## 7 - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS

### 7.1 EQUAÇÕES BÁSICAS

#### 7.1.1 Custo das Mercadorias Vendidas

$$\text{CMV} = \text{Estoque Inicial (EI)} + \text{Compras Líquidas (CL)} - \text{Estoque Final (EF)}$$

#### 7.1.2 Compras Líquidas

$$\text{CL} = \text{Compras Brutas (CB)} + \text{Frete sobre Compras (FSC)} + \text{Seguros sobre Compras (SSC)} - \text{Compras Anuladas (CA)} - \text{Abatimentos sobre Compras (ASC)} - \text{Descontos Incondicionais sobre Compras (DISC)}$$

Obs.: O elemento compras brutas já deverá estar sem os impostos recuperáveis

#### 7.1.3 Resultado com Mercadorias

$$\text{RCM} = \text{Vendas Líquidas (VL)} - \text{Custo das Mercadorias Vendidas (CMV)}$$

#### 7.1.4 Vendas Líquidas

$$\text{VL} = \text{Vendas Brutas (VB)} - \text{Vendas Anuladas (VA)} - \text{Abatimentos sobre Vendas (ASV)} - \text{Descontos Incondicionais sobre Vendas (DISV)} - \text{Impostos Incidentes sobre Vendas (IISV)}$$

## 7.2 INVENTÁRIOS

### 7.2.1 Periódico

Ocorre quando os estoques existentes são avaliados na data de encerramento do balanço, através da contagem física.

Optando pelo inventário periódico, a contabilização das operações que envolvem mercadorias pode ser efetuada utilizando a Conta Mercadorias Mista ou a Conta Mercadoria Desdobrada.

### 7.2.2 Permanente

É aquele em que há um controle de forma contínua do estoque, pois dá-se a baixa do custo das mercadorias vendidas a cada operação de venda. A conta Mercadorias, a qualquer momento, reflete o valor das mercadorias que se encontram em estoque.

No Inventário Permanente, é indispensável a utilização de um instrumento extracontábil, a Ficha de Controle e Avaliação de Estoque, também chamada de Ficha de Estoque. Por meio da Ficha de Estoque, acompanha-se a movimentação física e contábil das mercadorias.



### 7.3 INVENTÁRIO PERIÓDICO

#### 7.3.1 Conta Mista de Mercadorias

Existe apenas uma única conta, a de Mercadorias, que registra todos os fatos pertinentes ao RCM: - Vendas, Compras, Estoque e CMV. É denominada conta mista, pois registra em seu interior contas patrimoniais (estoque) e de resultado (RCM).

### 7.4 INVENTÁRIO PERMANENTE

#### 7.4.1 Registro das Operações de Compras

Na Ficha de Controle de Estoque, o valor das compras deve ser efetuado na coluna Entradas.

Na escrituração contábil, debita-se uma conta representativa de Mercadorias, credita-se Caixa, Bancos Conta Movimento ou Fornecedores.

#### 7.4.2 Registro das Operações de Vendas

O preço pelo qual as mercadorias foram vendidas é levado a registro na escrituração contábil, mediante débito da conta Caixa, Bancos Conta Movimento ou Duplicatas a Receber, creditando-se a conta Receita de Vendas.

O preço pago pelas mercadorias vendidas (preço de custo) deverá ser registrado na coluna de saídas da Ficha de Controle de Estoque, ensejando, na escrituração contábil, o seguinte lançamento: - débito da conta Custo das Mercadorias Vendidas, creditando-se a conta representativa dos estoques (Mercadorias em Estoque).

### 7.4.3 Sistemas Básicos de Avaliação dos Estoques

#### 7.4.3.1 Preço Específico

Significa valorizar cada unidade de estoque ao preço efetivamente pago para cada item especificamente identificado.

É usado somente quando é possível fazer determinação do preço específico de cada unidade em estoque, mediante identificação física, como no caso de revenda de automóveis usados, por exemplo.

#### 7.4.3.2 PEPS - primeiro a entrar, primeiro a sair

Avalia o estoque final pelas aquisições mais recentes e o custo das mercadorias vendidas pelas aquisições antigas.

#### 7.4.3.3 UEPS - último a entrar, primeiro a sair

Avalia o estoque final pelas aquisições mais antigas e o custo das mercadorias vendidas pelas aquisições mais recentes.

#### 7.4.3.4 Custo Médio Ponderado

Avalia tanto o estoque final quanto o custo das mercadorias vendidas pela média entre as primeiras e as últimas aquisições.

#### 7.4.3.5 Alterações do Valor das Compras

#### 7.4.3.5.1 Fretes e Seguros sobre Compras

Quando uma empresa adquire mercadorias para revenda, podem acontecer certos fatos que resultam num custo de aquisição diferente do valor pago ao fornecedor, como, por exemplo, os fretes e seguros.

Se o transporte das mercadorias adquiridas fica sob a responsabilidade da empresa compradora, os gastos com fretes e seguros devem ser acrescidos ao custo das mercadorias adquiridas, não podendo ser considerados como despesas.

#### 7.4.3.1.2 Descontos Incondicionais Sobre Compras

São descontos obtidos no momento da compra de mercadorias, e destacados na respectiva nota fiscal.

O saldo da conta Descontos Incondicionais sobre Compras deverá ser encerrado a crédito da conta Compras, obtendo-se, assim, o valor líquido destas.

#### 7.4.3.1.3 Descontos Financeiros Obtidos

São os descontos obtidos na liquidação antecipada de obrigações. É uma Receita Financeira, não provocando alteração no Resultado com Mercadorias.

#### 7.4.3.1.4 Abatimentos Sobre Compras

São parcelas redutoras dos preços de compra em função de eventos ocorridos após tais operações.

Ensejam os abatimentos sobre compras: - diferença de tipo, qualidade, quantidade, peso ou qualquer outro fator que esteja em desacordo com o pedido ou com a nota fiscal de compra.

Contabilmente, o abatimento sobre compra é conta retificadora de compra.

#### 7.4.3.1. Impostos Incidentes Sobre Compras

Na compra de mercadorias para revenda, o ICMS e o IPI incidem sobre as compras, porém apenas o ICMS incidirá sobre as futuras vendas. Portanto, recupera-se o ICMS, mas o IPI não é recuperável.

Na compra de matérias-primas para industrialização, tanto o ICMS como o IPI são recuperáveis, porque haverá incidência destes impostos quando da venda dos produtos industrializados.

Os impostos recuperáveis são registrados em contas representativas de direitos realizáveis, enquanto os não recuperáveis integram o custo dos bens adquiridos.

#### 7.4.3.1.6 Devoluções de Compras

Correspondem a valores registrados anteriormente como compras. Ou seja, correspondem a devoluções de mercadorias adquiridas para revenda, resultando na diminuição das compras realizadas. Podem ser contabilizadas como Devolução de Compras ou Compras Canceladas.

#### 7.4.3.6 Alterações do Valor das Vendas

##### 7.4.3.2.1 Fretes e Seguros sobre Vendas

Quando o comerciante entrega as mercadorias vendidas, incorrendo nos gastos com frete e seguros, estas operações não alteram vendas porque são consideradas como despesas operacionais.

##### 7.4.3.2.2 Descontos Incondicionais sobre Vendas

São os descontos concedidos no momento da venda de mercadorias, e destacados na respectiva nota fiscal.

O desconto incondicional, quando destacado na respectiva nota fiscal de venda, poderá, a critério da empresa, ser registrado em conta específica, redutora de venda, ou então, registra-se a venda pelo valor da operação sem o destaque contábil do desconto concedido.

#### 7.4.3.2.3 Descontos Financeiros Concedidos

São os descontos concedidos no recebimento antecipado de direitos. É uma Despesa Financeira, não provocando alteração no Resultado com Mercadorias.

#### 7.4.3.2.4 Abatimentos sobre Vendas

São parcelas redutoras dos preços de vendas em função de eventos ocorridos após tais operações.

Ensejam os abatimentos sobre vendas: - diferença de tipo, qualidade, quantidade, peso ou qualquer outro fator que esteja em desacordo com o pedido ou com a nota fiscal de venda.

#### 7.4.3.2.5 Impostos Incidentes sobre Vendas

São os que guardam proporcionalidade com o preço da venda ou dos serviços, mesmo quando o respectivo montante integre esse preço.

Os impostos incidentes sobre vendas são registrados, obrigatoriamente, em contas específicas redutoras de vendas, tendo como contrapartida créditos em contas do passivo - Tributos e Contribuições a Recolher.

Tais impostos são contas redutoras da receita bruta das vendas e serviços. São ela - ICMS, ISS, IE, COFINS, PIS e taxas que guardam proporcionalidade com o preço de venda e a quota de contribuição, ou retenção cambial, devida na exportação.

#### 7.4.3.2.6 Devoluções de Vendas

Também conhecidas como vendas anuladas ou vendas canceladas, as devoluções de vendas correspondem às mercadorias recebidas em devolução pelos mais diversos motivos, como atraso na entrega ou diferenças de qualidade, quantidade ou preço.

Correspondem à anulação de valores registrados como receita bruta no próprio período-base. As vendas canceladas de períodos-base anteriores deverão ser registradas como Despesas de Vendas (Despesas Operacionais).

### 7.5 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE COMPRAS E VENDAS

Neste item, estudaremos especificamente os Tributos Incidentes sobre Compras e Vendas.

#### 7.5.1 Tributos Incidentes nas Operações com Mercadorias

São os que guardam proporcionalidade com preço de venda ou dos serviços, mesmo quando o respectivo montante integre esse preço.

São consideradas despesas operacionais, redutoras da Receita Bruta para fins de apuração da Receita Líquida, tais como:

- a. ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações;
- b. Imposto de Importação;
- c. Imposto de Exportação;
- d. PIS - Programa de Integração Social, na parcela incidente sobre a Receita Bruta de Vendas e Serviços;
- e. COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, antigo FINSOCIAL (Fundo de Investimento Social).

De acordo com o disposto no art. 226, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000/99, que estatui não integrarem a receita bruta das vendas os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante. Este é o caso do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados).

### 7.5.2 Recuperação de Impostos

São compensáveis/recuperáveis os Impostos que apesar de pagos pelo contribuinte de direito, numa primeira etapa, podem ser compensados ou deduzidos do que tiver de ser pago pelo mesmo contribuinte, numa etapa seguinte, ou seja, quando haja incidência desse tributo na saída das mercadorias ou produtos.

Exemplos:

- a. O IPI pago na aquisição de matéria-prima pela indústria;
- b. O ICMS pago na aquisição de matéria-prima pela indústria;
- c. O ICMS pago na aquisição de mercadorias pelo comerciante.

Os impostos compensáveis/recuperáveis são registrados em contas representativas de direitos realizáveis, enquanto que os não recuperáveis integram o custo das mercadorias.

### 7.5.2.1 Hipóteses de Recuperação de Impostos

Natureza do	Industrial	Comerciante
Vendedor	(IPI e ICMS)	(ICMS)
Destinação do Material		
Industrialização	Crédito do IPI e	Crédito do ICMS
Comercialização	ICMS	Crédito do ICMS
Imobilizado:	Crédito do ICMS	
Em Geral		Crédito do ICMS
Determ.	Crédito do ICMS	Crédito do ICMS
Materiais	Crédito do ICMS	Nenhum Crédito
Consumo	Nenhum Crédito*	

OBS.: De acordo com a Lei Complementar nº 99/99, as mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, terão direito ao crédito do ICMS a partir de 01/01/2000.

### 7.5.2.2 Apuração do IPI ou ICMS a Recolher ou a Compensar/Recuperar

Ao final de cada decênio (IPI) ou mês (ICMS), a empresa efetuará a apuração do imposto (a recolher ou a recuperar) nos Livros Fiscais denominados de Registro de Apuração do IPI e/ou Registro de Apuração do ICMS.

Caso o montante do IPI ou ICMS sobre as vendas, registrados nas contas IPI ou ICMS a RECOLHER seja maior que o montante do IPI ou ICMS sobre as compras, registrado na conta IPI ou ICMS a RECUPERAR, a diferença significa SALDO a RECOLHER, que deve ficar evidenciado no Passivo Circulante. Para



tanto, o saldo devedor da conta ativa IPI ou ICMS a RECUPERAR deve ser transferido para débito da conta passiva que se encerrará com o lançamento posterior do recolhimento.

Caso o montante do IPI ou ICMS sobre as vendas seja menor que o IPI ou ICMS sobre as compras, a diferença significa SALDO a COMPENSAR NO PERÍODO FISCAL SEGUINTE, que deve ficar registrado no Ativo Circulante. Assim, é o saldo credor da conta passiva IPI ou ICMS a RECOLHER que deve ser transferido para crédito da conta ativa IPI ou ICMS a RECUPERAR.

A transferência é sempre da conta que apresenta saldo menor para conta que apresenta saldo maior.

#### 7.5.3 Observações

O IPI incide sobre o valor total da operação, que compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador. Os descontos, ainda que incondicionais, não podem ser deduzidos do valor da operação (Lei nº 3.798/89).

O ICMS incide sobre o valor bruto menos o Desconto Incondicional Obtido.

Quando mercadorias adquiridas diretamente do fabricante, forem destinadas a consumo propriamente dito ou imobilização, a parcela do IPI deve ser incluída na base de cálculo do ICMS.

#### 7.5.4 Outra Forma de Contabilizar o IPI e o ICMS nas Compras e Vendas (Método de Conta Corrente)

Utilizar as contas:

- a. Conta Corrente de ICMS (C/C de ICMS) e Conta Corrente de IPI (C/C de IPI) no lugar das contas ICMS a Recuperar, ICMS a Recolher, IPI a Recuperar e IPI a Recolher, respectivamente;
- b. ICMS sobre Compras e IPI sobre Compras que deverão ser encerradas contra a conta de Compras;
- c. Faturamento Bruto, para designar o montante das vendas realizadas acrescido do valor do IPI incidente sobre as mesmas;
- d. IPI sobre Vendas ou IPI Faturado, correspondente à parcela do IPI incidente sobre as vendas.

#### 7.5.1.5 Icms e IPI nas Devoluções de Compras e Vendas

##### 7.5.1.1 Devolução de Compras

Representa uma saída de mercadorias e, nesse caso, haverá o débito (dívida do imposto correspondente).

Exemplo: utilizando a nota fiscal de compra do exemplo 1, fazer sua devida contabilização de devolução.

Fornecedores	110.000	
a Diversos		
a Devolução de Compras ou Mercadorias a	81.000	
IPI a Recolher (c/C de IPI)		10.000
a ICMS a Recolher (c/C de ICMS)		10.000

#### 7.5.1.2 Devolução de Vendas

Representa uma entrada de mercadorias e, nesse caso, haverá crédito (direito de recuperar) do imposto correspondente.

Exemplo: utilizando a nota fiscal de venda do exemplo 1, fazer sua devida contabilização de devolução.

Diversos		220.000
a Duplicatas a Receber		220.000
Devolução de Vendas	200.000	
IPI a Recuperar (c/c de IPI)	20.000	
ICMS a Recuperar (C/C de ICMS)		
a ICMS s/Vendas (Despesa de ICMS)		24.000

#### 7.5.6 ICMS Sobre Fretes

##### 7.5.6.1 Contabilização

Quando ocorrer qualquer tipo de transporte envolvendo trânsito entre municípios ou estados, incidirá ICMS sobre o frete. Assim quando o frete for sobre transporte de mercadorias destinadas para a revenda, a empresa poderá creditar-se do ICMS.

ICMS a Recuperar  
a ICMS sobre Fretes

Pela transferência do valor do ICMS a Recuperar para Mercadorias ou Compras

ICMS sobre Fretes  
a Compras ou Mercadorias

Outra forma de contabilizar o ICMS A Recuperar sobre os fretes de compras de mercadorias.

ICMS a Recuperar  
a Compras ou Mercadorias

#### 7.5.2.2 Devolução de Mercadoria e a Consequência no Destaque de ICMS s/Frete

No que se refere ao frete integrado ao custo das mercadorias que foram devolvidas, este deverá ser considerado como despesas operacionais do período a que corresponder a devolução. No caso de inventário permanente, os fretes deverão ser baixados do estoque de mercadorias, creditando-se a respectiva conta. No caso de inventário periódico, o crédito deverá ser efetuado na conta Frete sobre Compras ou diretamente na conta Compras.

Perdas com Fretes (Despesa Operacional)  
a Mercadorias ou Fretes s/ Compras ou Compras

Em relação ao crédito do ICMS, este deverá ser estornado da seguinte forma:

ICMS sobre Fretes  
a ICMS a Recuperar

Podemos também contabilizar o estorno do ICMS pela devolução da seguinte forma:

Compras ou Mercadorias  
a ICMS a Recuperar

#### 7.5.7 PIS - Programa de Integração Social

A contribuição do PIS será apurada mensalmente:

- I. pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;
- II. pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista, inclusive fundações, com base na folha de salários.

##### 7.5.7.1 PIS - Faturamento

Base de Cálculo do PIS: é constituída pelo faturamento do mês.

Exclusões da Base de Cálculo:

- Devoluções de vendas, abatimentos, e descontos incondicionais concedidos;
- Impostos cobrados separadamente dos preços dos produtos no documento fiscal próprio (IPI);
- O ICMS retido pelo vendedor dos bens ou prestador de serviços n

a

condição de substituto tributário.

Outras exclusões da base de cálculo - receitas provenientes de:

- serviços prestados à pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, desde não autorizada a funcionar no Brasil, cujo pagamento represente ingressos de divisas;
- fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
- transporte internacional de cargas e passageiros.

Alíquota do PIS - 0,65%

Cálculo do PIS.

Exemplo: Dados da Cia ABC referentes ao mês 11/93.

a. Cálculo

Receita Operacional Bruta	20.000
(-) Deduções e exclusões	1.000
(=) Base de Cálculo do PIS	<u>10.000</u>
(x) Alíquota	<u>x</u>
	0,65
(=) PIS a recolher	97,50

Contabilização:

PIS - Faturamento\*

A PIS a Recolher                      97,50

\*Conta redutora da receita bruta das vendas.

#### 7.5.8 COFINS Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Antigo FINSOCIAL).

Contribuintes: Empresas Públicas ou Privadas que realizam venda de mercadorias e/ou serviços.

Base de Cálculo:

Faturamento Operacional Bruto

(-) Devoluções, Abatimentos sobre vendas e Descontos Incondicionais concedidos;

(-) Impostos destacados em separado no documento fiscal pelos contribuintes, como é o caso por exemplo do IPI.

(-) Receita de venda de mercadorias ou serviços, destinados ao exterior, nas condições estabelecidas no Decreto nº 1.030/93 (Lei Complementar nº 70/91, art. 7º)

(-) outras exclusões, menos comuns na prática, previstas na legislação de regência (exemplo: receitas de vendas à ITAIPU BINACIONAL)

(=) BASE DE CÁLCULO

Exemplo:

Dados da Cia ABC, referentes ao mês de 06/93.

- Faturamento Operacional Bruto (incluindo o IPI)	100.000
- Abatimentos sobre Vendas	1.000

- Descontos Incondicionais sobre Vendas	10.000
- ICMS	10.000
- IPI destacado nas notas fiscais	7.000
- Receitas de Exportação de acordo com o Decreto nº 1.030/93(cujo valor esta incluso na Receita Operacional Bruta)	20.000
- Descontos Condicionais Concedidos	2.000

Base de Cálculo do COFINS:

Faturamento Operacional Bruto	100.000
(-) IPI	7.000
(=) Receita Operacional Bruta	84.000
(-) Abatimentos sobre Vendas	1.000
(-) Descontos Incondicionais sobre Vendas	10.000
(-) Receitas de Exportação	20.000
(=) Base de Cálculo	53.000

Cálculo do COFINS:

$$3\% \times 53.000 = 1.590$$

Contabilização:

Contribuição Social sobre o Faturamento (Redutora de Vendas Brutas) a COFINS a Recolher (Passivo Circulante)

1.060



## **8 - OPERAÇÕES FINANCEIRAS**

### **8.1 CONCEITO**

São operações realizadas pelas empresas com o objetivo de gerar recursos financeiros (dinheiro).

#### **8.1.1 Modalidades**

São diversas as modalidades das operações financeiras, destacando-se:

Aplicações Financeiras

Empréstimos Bancários

Operações com Duplicatas

Factoring

### **8.2 APLICAÇÕES FINANCEIRAS**

#### **8.2.1 Aplicações de Liquidez Imediata**

Essas aplicações correspondem, geralmente, a compras de títulos do governo, como, por exemplo, letras e bônus.

Tais títulos têm liquidez imediata porque a empresa pode resgatar o valor aplicado mais os rendimentos no dia em que desejar.

Os rendimentos correspondem à inflação ocorrida no período em que o dinheiro permaneceu aplicado, sendo geralmente baseada na variação dos títulos do governo.

#### **8.2.2 Aplicações com Rendimentos Prefixados**

Neste tipo de aplicação, a empresa fica sabendo, no dia da aplicação, o valor dos seus rendimentos, que correspondem à correção monetária prefixada mais juros.

### 8.2.3 Aplicações com Rendimentos Pós-Fixados

Neste tipo de aplicação, a empresa somente fica sabendo quanto ganhou com a operação no dia de seu resgate.

## 8.3 EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS

### 8.3.1 Empréstimos com Correção Monetária Prefixada

Neste tipo de empréstimo, a empresa sabe, no dia da transação, qual o montante dos encargos referentes à correção monetária incidente sobre a operação.

### 8.3.2 Empréstimos com Correção Monetária Pós-Fixada

Neste tipo de empréstimo, a empresa somente sabe qual o montante dos encargos referentes à correção monetária incidente sobre a operação no dia do vencimento.

## 8.4 OPERAÇÕES COM DUPLICATAS

### 8.4.1 Cobrança Simples de Duplicatas

Consiste na remessa de títulos aos bancos, os quais prestam serviços à empresa, cobrando-os dos respectivos devedores.

Neste tipo de operação, a empresa transfere a posse dos títulos aos bancos, porém a propriedade continua sendo da empresa.

Para remeter os títulos ao banco, a empresa os relaciona através de um borderô, ao qual anexa os respectivos títulos.

#### 8.4.2 Desconto de Duplicatas

Consiste na transferência dos títulos ao banco, mediante endosso. A empresa transfere ao banco o direito de recebimento dos títulos.

O valor do desconto é determinado em função do número de dias que faltam para que os títulos sejam liquidados.

Neste tipo de operação, a empresa endossante é responsável, coobrigada pela liquidação dos títulos descontados. Assim sendo, a responsabilidade da empresa somente desaparece quando do pagamento do título pelo devedor.

A operação é semelhante à cobrança simples, no que diz respeito à remessa dos títulos.

Neste tipo de operação, a empresa transfere a posse e a propriedade dos títulos ao banco.

A empresa endossante desconta títulos e recebe do banco o valor nominal (constante dos títulos), suportando os juros correspondentes ao prazo que falta decorrer para o vencimento dos títulos negociados.

#### 8.4.3 Caução de Duplicatas

Operação de empréstimo que a empresa efetua junto a um banco, na qual o banco exige que a beneficiada entregue-lhe títulos em garantia.

O valor dos títulos caucionados é sempre superior ao valor liberado. O banco poderá exigir a emissão de uma nota promissória no valor total do empréstimo.

É lavrado um contrato entre a empresa e o banco, onde ficam estabelecidos, pelo menos:

1. o valor do numerário que a empresa terá direito por um determinado período de tempo
2. o valor de títulos que a empresa oferecerá ao banco, em cobrança caucionada, que, ao mesmo tempo em que representa a garantia da dívida assumida, é o termômetro para liberação do total do empréstimo.
3. o percentual que poderá sacar, o qual fica entre 70% a 80% dos títulos caucionados
4. os encargos da empresa em relação ao contrato e aos títulos caucionados

Neste tipo de operação, a empresa transfere a posse e a propriedade dos títulos ao banco.

## 8.5 FACTORING

Factoring são pessoas jurídicas de fomento comercial, de prestação cumulativa e contínua de serviços, tais como:

- de assessoria creditícia e mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a receber e a pagar;

- compra de direitos creditórios resultantes de vendas e bens a prazo ou de prestação de serviços; esta, na prática é a principal atividade da factoring, que paga pelos títulos representativos de tais direitos um valor menor que seu valor de face, ou seja, adquire-os com deságio.

O que diferencia a operação de factoring da operação de desconto bancário, é que a primeira compra o título sem direito de regresso, em função disso, o deságio cobrado pela factoring costuma ser maior que o desconto bancário, uma vez que ela assume integralmente o risco do crédito.

## 9 - CONTABILIZAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO

- 1. Valores Que Compõem a Folha de Pagamento
- 2. Observância do Princípio Contábil da Competência
- 3. Classificação Contábil
- 4. Lançamentos Contábeis

### 1. VALORES QUE COMPÕEM A FOLHA DE PAGAMENTO

Na folha de pagamento, além dos salários dos funcionários, constam também outros valores, tais como: férias, 13º salário, INSS e IRRF descontados dos salários, aviso prévio, valor do desconto relativo ao vale transporte e às refeições e ainda o valor do FGTS incidente sobre os salários.

Podem, ainda, constar da folha de pagamento de salários, as verbas pagas aos funcionários por ocasião da rescisão de contrato de trabalho.

### 2. OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO CONTÁBIL DA COMPETÊNCIA

Normalmente os salários são pagos até o 5º dia útil do mês seguinte ao de referência, exceto os casos em que os acordos ou convenções coletivas estabelecem prazos menores. No entanto, a contabilização da folha de pagamento de salários deve ser efetuada observando-se o regime de competência, ou seja, os salários devem ser contabilizados no mês a que se referem ainda que o seu pagamento seja efetuado no mês seguinte.

No caso do valor relativo às férias e ao 13º salário, a empresa deve apropriar estes valores mensalmente em obediência ao regime de competência, efetuando a provisão para o pagamento dessas verbas. Se a empresa não faz a provisão, esses valores serão apropriados como custo ou despesa por ocasião do respectivo pagamento.

### 3. CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL

Os salários e encargos incidentes sobre os mesmos classificam-se como despesas operacionais quando referentes a funcionários das áreas comercial e administrativa, e como custo de produção quando referentes a funcionários dos setores de produção.

### 4. LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

Considerando-se que o resumo de folha de pagamento de determinada empresa comercial apresente os seguintes dados (hipotéticos):

I - Folha de Pagamento de Salários do Mês de janeiro/0x - pagamento em 02.02.0x.

a. Descrição dos valores:

Salários	R\$ 7.800,00
Aviso Prévio indenizado	R\$ 800,00
Férias indenizadas	R\$ 700,00
Salário-família	R\$ 30,00
13º salário - quitação	R\$ 500,00
	R\$
Total das verbas	14.830,00

b. Descontos:

Adiantamento de salário	R\$ 2.000,00
INSS sobre salários	R\$ 1.425,00
INSS sobre 13º salário	R\$ 40,00

Vales-transporte	R\$ 740,00
Vales-refeição	R\$ 980,00
Assistência médica	R\$ 630,00
Faltas e atrasos	R\$ 90,00
IRRF sobre salários	R\$ 710,00
Contribuição Sindical	R\$ 30,00
Total dos descontos	R\$ 10.645,00
Valor líquido da folha de pagamento (a-b)	R\$ 4.185,00
II - Contribuição Previdenciária a Recolher	
INSS sobre salários	R\$ 4.200,00
INSS sobre 13º salário	R\$ 130,00
(=)INSS devido pela empresa	R\$ 4.330,00
(+)INSS descontado dos empregados	R\$ 1.465,00
(-) Salário-família	R\$ 30,00
(=) Valor líquido a recolher	R\$ 1.765,00
III - Contribuição ao FGTS a Recolher	
Parcela incidente sobre a folha de pagamento	R\$ 1.260,00
(+) Contribuição ao FGTS sobre 13º salário - rescisão	R\$ 40,00
(=) Valor da contribuição ao FGTS devida	R\$ 1.300,00
Notas:	



1. A rescisão de contrato de trabalho é por dispensa sem justa causa, ocorrida no dia 31.01.0x e o pagamento será feito até o 5º dia útil subsequente;

2. A contribuição ao FGTS sobre os salários e sobre os valores devidos na rescisão foi depositada nas respectivas contas vinculadas;

3. O adiantamento de salário foi pago no dia 20.01.0x, e sobre esse valor foi retido o IRRF no valor de R\$ 250,00;

4. A empresa provisiona mensalmente o valor das férias, o 13º salário e os encargos sociais.

Teremos os seguintes lançamentos contábeis:

I - Pelo valor do adiantamento de salário pago no dia 20.01.0x:

D - ADIANTAMENTO DE

SALÁRIOS (Ativo Circulante)	R\$ 2.000,00
C - IRRF A RECOLHER	
(Passivo Circulante)	R\$ 250,00
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	R\$ 1.750,00

II - Pelo pagamento do IRRF sobre o adiantamento:

D - IRRF A RECOLHER

(Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA	
MOVIMENTO (Ativo Circulante)	R\$ 250,00

III - Pela provisão dos valores relativos aos salários e ao aviso prévio indenizado:

D - GASTOS COM

PESSOAL (Resultado)	
C - SALÁRIOS E	
ORDENADOS A PAGAR	R\$ 7.800,00
(Passivo Circulante)	

IV - Pela baixa da provisão para férias e encargos incidentes sobre essa verba, pelo valor a ser pago na rescisão, tendo em vista que esses valores já foram provisionados anteriormente:

D - PROVISÃO PARA

FÉRIAS E ENCARGOS	
SOCIAIS (Passivo	
Circulante)	
C - SALÁRIOS E	
ORDENADOS A PAGAR	R\$ 700,00
(Passivo Circulante)	

V - Pela baixa da provisão para 13º salário e encargos incidentes sobre essa verba, pelo valor a ser pago na rescisão, tendo em vista que esses valores já foram provisionados anteriormente:

D - PROVISÃO PARA 13º

SALÁRIO E ENCARGOS	
SOCIAIS (Passivo	
Circulante)	
C - SALÁRIOS E	
ORDENADOS A PAGAR	R\$ 500,00
(Passivo Circulante)	

VI - Pelo valor da Contribuição FGTS incidente sobre a parcela do 13º salário pago na rescisão:

D - PROVISÃO P/ 13º

**SALÁRIO E ENCARGOS**

SOCIAIS (Passivo Circulante)	
C - FGTS A RECOLHER (Passivo Circulante)	R\$ 40,00

VII - Pelo valor da Contribuição ao FGTS sobre a folha de salários:

D - GASTOS COM PESSOAL (Resultado)	
------------------------------------	--

C - FGTS A RECOLHER (Passivo Circulante)	R\$ 1.260,00
--	--------------

VIII - Pelo valor do salário-família que é deduzido do valor do "INSS a Recolher":

D - INSS A RECOLHER (Passivo Circulante)	
--	--

C - SALÁRIOS E ORDENADOS A PAGAR (Passivo Circulante)	R\$ 30,00
Salário-família	

IX - Pelo valor da Contribuição Sindical, INSS sobre salários e 13º salário e IRRF descontados em folha de pagamento:

D - SALÁRIOS E ORDENADOS A PAGAR	R\$ 2.205,00
----------------------------------	--------------

(Passivo Circulante)	
C - CONTRIBUIÇÃO	R\$ 30,00

--	--

SINDICAL A RECOLHER  
(Passivo Circulante)

C - IRRF A RECOLHER (Passivo Circulante)	R\$ 710,00
C - INSS A RECOLHER (Passivo Circulante)	R\$ 1.465,00

X - Pelo valor descontado dos salários relativos a faltas e atrasos:

D - SALÁRIOS E

ORDENADOS A PAGAR (Passivo Circulante)	
C - GASTOS COM PESSOAL - SALÁRIOS E ORDENADOS (Resultado)	R\$ 90,00

XI - Pelos valores relativos à assistência médica, vale-transporte e vale-refeição descontados dos funcionários:

D - SALÁRIOS E

ORDENADOS A PAGAR (Passivo Circulante)	R\$ 2.350,00
C - GASTOS COM PESSOAL (Resultado)	
Vale-transporte	R\$ 740,00
Vale-refeição	R\$ 980,00
Assistência médica	R\$ 630,00

XII - Pela baixa do valor dos adiantamentos concedidos:

D - SALÁRIOS E ORDENADOS

A PAGAR (Passivo Circulante)	
C - ADIANTAMENTO DE SALÁRIOS (Ativo Circulante)	R\$ 2.000,00

XIII - Pela provisão do INSS da empresa sobre os salários e o 13º pago na rescisão:

D - GASTOS COM

PESSOAL (Resultado)	
INSS - empresa	R\$ 4.200,00
D - PROVISÃO PARA	
DÉCIMO TERCEIRO E	
ENCARGOS SOCIAIS	R\$ 130,00
(Passivo Circulante)	
C - INSS A RECOLHER	
(Passivo Circulante)	R\$ 4.330,00

XIV - Pelo pagamento dos salários pelo valor de R\$ (total líquido da folha de R\$ 4.185,00 menos os valores a pagar em rescisão de contrato de R\$ 2.000,00):

D - SALÁRIOS E

ORDENADOS A PAGAR	
(Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA	
MOVIMENTO (Ativo	R\$ 2.185,00
Circulante)	

XV - Pelo pagamento das verbas rescisórias (aviso prévio, 13º salário e férias):

D - SALÁRIOS E

ORDENADOS A PAGAR	
(Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA	
MOVIMENTO (Ativo	R\$ 2.000,00
Circulante)	

XVI - Pelo pagamento do FGTS: D

- FGTS A RECOLHER

(Passivo Circulante)	
----------------------	--

C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	R\$ 1.300,00
XVII - Pelo pagamento do INSS:	
D - INSS A PAGAR (Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	R\$ 1.765,00

XVIII - Pelo pagamento da Contribuição Sindical:

D - CONTRIBUIÇÃO SINDICAL A PAGAR (Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	R\$ 30,00

XIX - Pelo pagamento do IRRF:

D - IRRF A RECOLHER (Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	R\$ 710,00

I - Folha de Pagamento de Salários do Mês de janeiro/0x - pagamento em 02.02.0x.

b. Descrição dos valores:

Salários	R\$ 7.800,00
Aviso Prévio indenizado	R\$ 800,00
Férias indenizadas	R\$ 700,00
Salário-família	R\$ 30,00
13º salário - quitação	R\$ 500,00
Total das verbas	R\$ 14.830,00
b. Descontos:	

Adiantamento de salário	R\$ 2.000,00
INSS sobre salários	R\$ 1.425,00
INSS sobre 13º salário	R\$ 40,00
Vales-transporte	R\$ 740,00
Vales-refeição	R\$ 980,00
Assistência médica	R\$ 630,00
Faltas e atrasos	R\$ 90,00
IRRF sobre salários	R\$ 710,00
Contribuição Sindical	R\$ 30,00
Total dos descontos	R\$ 10.645,00
Valor líquido da folha de pagamento (a-b)	R\$ 4.185,00
II - Contribuição Previdenciária a Recolher	

INSS sobre salários	R\$ 4.200,00
INSS sobre 13º salário	R\$ 130,00
(=)INSS devido pela empresa	R\$ 4.330,00

(+) INSS descontado dos empregados	R\$ 1.465,00
(-) Salário-família	R\$ 30,00
(=) Valor líquido a recolher	R\$ 1.765,00
III - Contribuição ao FGTS a Recolher	
Parcela incidente sobre a	
folha de pagamento	R\$ 1.260,00
(+) Contribuição ao FGTS	R\$ 40,00
sobre 13º salário - rescisão	
(=) Valor da contribuição ao	R\$ 1.300,00
FGTS devida	
Notas:	

1. A rescisão de contrato de trabalho é por dispensa sem justa causa, ocorrida no dia 31.01.0x e o pagamento será feito até o 5º dia útil subsequente;
2. A contribuição ao FGTS sobre os salários e sobre os valores devidos na rescisão foi depositada nas respectivas contas vinculadas;
3. O adiantamento de salário foi pago no dia 20.01.0x, e sobre esse valor foi retido o IRRF no valor de R\$ 250,00;
4. A empresa provisiona mensalmente o valor das férias, o 13º salário e os encargos sociais.

Teremos os seguintes lançamentos contábeis:

I - Pelo valor do adiantamento de salário pago no dia 20.01.0x: D -

ADIANTAMENTO DE

SALÁRIOS (Ativo Circulante)	
C - IRRF A RECOLHER	



(Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	

II - Pelo pagamento do IRRF sobre o adiantamento:

D - IRRF A RECOLHER	
(Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	

III - Pela provisão dos valores relativos aos salários e ao aviso prévio indenizado:

D - GASTOS COM PESSOAL (Resultado)	
C - SALÁRIOS E ORDENADOS A PAGAR	
(Passivo Circulante)	

IV - Pela baixa da provisão para férias e encargos incidentes sobre essa verba, pelo valor a ser pago na rescisão, tendo em vista que esses valores já foram provisionados anteriormente:

D - PROVISÃO PARA FÉRIAS E ENCARGOS SOCIAIS (Passivo Circulante)	
C - SALÁRIOS E ORDENADOS A PAGAR	
(Passivo Circulante)	

V - Pela baixa da provisão para 13º salário e encargos incidentes sobre essa verba, pelo valor a ser pago na rescisão, tendo em vista que esses valores já foram provisionados anteriormente:

D - PROVISÃO PARA 13º SALÁRIO E ENCARGOS SOCIAIS (Passivo Circulante)	
C - SALÁRIOS E ORDENADOS A PAGAR (Passivo Circulante)	

VI - Pelo valor da Contribuição FGTS incidente sobre a parcela do 13º salário pago na rescisão:

D - PROVISÃO P/ 13º SALÁRIO E ENCARGOS SOCIAIS (Passivo Circulante)	
C - FGTS A RECOLHER (Passivo Circulante)	

VII - Pelo valor da Contribuição ao FGTS sobre a folha de salários:

D - GASTOS COM PESSOAL (Resultado)	
C - FGTS A RECOLHER (Passivo Circulante)	

VIII - Pelo valor do salário-família que é deduzido do valor do "INSS a Recolher":

D - INSS A RECOLHER (Passivo Circulante)	
C - SALÁRIOS E ORDENADOS A PAGAR (Passivo Circulante) Salário-família	

IX - Pelo valor da Contribuição Sindical, INSS sobre salários e 13º salário e IRRF descontados em folha de pagamento:

D - SALÁRIOS E

ORDENADOS A PAGAR

(Passivo Circulante)	
C - CONTRIBUIÇÃO SINDICAL A RECOLHER	
(Passivo Circulante)	
C - IRRF A RECOLHER	
(Passivo Circulante)	
C - INSS A RECOLHER	
(Passivo Circulante)	

X - Pelo valor descontado dos salários relativos a faltas e atrasos: D - SALÁRIOS E ORDENADOS A

PAGAR (Passivo Circulante)	
C - GASTOS COM PESSOAL - SALÁRIOS E ORDENADOS	
(Resultado)	

XI - Pelos valores relativos à assistência médica, vale-transporte e vale-refeição descontados dos funcionários:

D - SALÁRIOS E ORDENADOS A

PAGAR (Passivo Circulante)

C - GASTOS COM PESSOAL	
(Resultado)	
Vale-transporte	
Vale-refeição	
Assistência médica	

XII - Pela baixa do valor dos adiantamentos concedidos: D -

SALÁRIOS E ORDENADOS A PAGAR (Passivo Circulante)	
C - ADIANTAMENTO DE SALÁRIOS (Ativo Circulante)	

XIII - Pela provisão do INSS da empresa sobre os salários e o 13º pago na rescisão:

D - GASTOS COM PESSOAL (Resultado)	
INSS - empresa	
D - PROVISÃO PARA DÉCIMO TERCEIRO E ENCARGOS SOCIAIS (Passivo Circulante) C - INSS A RECOLHER (Passivo Circulante)	

XIV - Pelo pagamento dos salários pelo valor de R\$ (total líquido da folha de R\$ 4.185,00 menos os valores a pagar em rescisão de contrato de R\$ 2.000,00): D -

SALÁRIOS E ORDENADOS A PAGAR (Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	

XV - Pelo pagamento das verbas rescisórias (aviso prévio, 13º salário e férias): D -

SALÁRIOS E ORDENADOS A PAGAR (Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	

XVI - Pelo pagamento do FGTS: D

- FGTS A RECOLHER (Passivo Circulante)	
---	--

C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	
--	--

XVII - Pelo pagamento do INSS:

D - INSS A PAGAR (Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	

XVIII - Pelo pagamento da Contribuição Sindical: D - CONTRIBUIÇÃO SINDICAL A

PAGAR (Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	

XIX - Pelo pagamento do IRRF:

D - IRRF A RECOLHER (Passivo Circulante)	
C - BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)	

## 10 - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

### 10.1 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O objetivo da contabilidade é apresentar relatórios para que os usuários da contabilidade possam compreender e decidir com as informações apresentadas nesses documentos. A Lei 6404/76, art. 176, a Lei 11638 art. 1º, e a Lei

10406/02, RIR/99, Código Civil, dentre outras normas obrigam a apresentação de uma ou mais demonstrações contábeis de acordo com seus objetivos.

Conjunto completo de demonstrações contábeis

- balanço patrimonial ao final do período;

- demonstração do resultado do período de divulgação;

- demonstração do resultado abrangente do período de divulgação. Pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do patrimônio líquido. Quando apresentada separadamente, começa com o resultado do período e se completa com os itens dos outros resultados abrangentes;

- demonstração das mutações do patrimônio líquido para o período de divulgação;

- demonstração dos fluxos de caixa para o período de divulgação;

- notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.

10.2 - A CONVERGÊNCIA CONTÁBIL NA MICRO, PEQUENA E MEDIA EMPRESA RES.  
CFC 1255/2009

## A convergência aos padrões internacionais de contabilidade (IFRS)

### Benefícios da adoção do IFRS como padrão contábil

- Padronização internacional (mais de 100 países utilizam);
- Linguagem contábil global para servir de base nas negociações;
- Imediata utilização pelo público internacional;
- Aumento do fluxo de capitais para as empresas brasileiras;
- Reduz custos de adaptação dos relatórios financeiros.



O que são as S/A e Grandes?

Cias. De Capital Aberto

Instituições Financeiras

Seguradoras

Empresas de Grande Porte

Outras entidades obrigadas a “prestação pública de contas.”

Grandes Empresas: faturam acima de R\$ 300 milhões ou tem ativos totais no valor acima de R\$ 240 milhões.

O que são as Pequenas e Médias?

Cias. De Capital Fechado

Limitadas (desde que não enquadradas como empresas de grande porte)

Entidades não obrigadas a “prestação pública de contas”

Elaboram demonstrações para Usuários externos

Pequenas e Médias Empresas: faturam abaixo de R\$ 300 milhões ou tem ativos totais no valor abaixo de R\$ 240 milhões.



## Obrigatoriedade da Apresentação do CPC PME - Res. CFC 1255/09

A adoção do CPC PME - Res. CFC 1255/09 é a partir de 2010. Para isso o contabilista habilitado deverá analisar o plano de contas (se está no padrão) e se preciso alterar ou criar novo plano para 2010; analisar todas as operações da empresa / entidade e ajustá-la conforme trata a norma. Além disso, os ajustes deverão ser lançados a resultado e por fim, após os ajustes, elaborar um balanço de abertura para que haja comparabilidade das demonstrações contábeis, ou seja, os valores do balanço patrimonial por exemplo, devem ser apresentados 2010 e 2009 para serem comparados pelo usuário.

- quando é obrigatória a adoção do CPC PME - Res. CFC 1255/05?

---

A adoção do CPC PME - Res. CFC 1255/09 é a partir de 2010. Para isso o contabilista habilitado deverá analisar o plano de contas (se está no padrão) e se preciso alterar ou criar novo plano para 2010; analisar todas as operações da empresa / entidade e ajustá-la conforme trata a norma. Além disso, os ajustes deverão ser lançados a resultado e por fim, após os ajustes, elaborar um balanço de abertura para que haja comparabilidade das demonstrações contábeis, ou seja, os valores do balanço patrimonial por exemplo, devem ser apresentados 2010 e 2009 para serem comparados pelo usuário.

---

Objetivo das demonstrações contábeis de pequenas e médias empresa É oferecer informação sobre:

- a) posição financeira (balanço patrimonial),
- b) o desempenho (resultado e resultado abrangente) e
- c) fluxos de caixa da entidade

## Balanço Patrimonial

Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que benefícios Econômicos futuros fluam para a entidade.

Passivo é uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera resulte na saída de recursos econômicos.

Patrimônio líquido é o valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos.

## Receitas e Despesas

Receitas são aumentos de benefícios econômicos durante o período, sob a forma aumentos de ativos ou diminuições de passivos, que resultam em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aportes dos proprietários da entidade.

Despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incrementos em passivos, que resultam em decréscimos no patrimônio líquido

---

## Desempenho / Resultado

Desempenho é a relação entre receitas e despesas da entidade durante um exercício ou período.

A Norma requer a apresentação do desempenho em duas demonstrações:

- a) demonstração do resultado e
- b) demonstração do resultado abrangente.

## Balanco Patrimonial

ANTES				DEPOIS			
ATIVO CIRCULANTE				ATIVO CIRCULANTE			
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO				ATIVO NÃO CIRCULANTE			
ATIVO PERMANENTE				▪ REALIZÁVEL A LONGO PRAZO			
▪ INVESTIMENTO				▪ INVESTIMENTO			
▪ IMOBILIZADO				▪ IMOBILIZADO			
▪ DIFERIDO				▪ INTANGÍVEL			
				▪ DIFERIDO			
PASSIVO CIRCULANTE				PASSIVO CIRCULANTE			
PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO				PASSIVO NÃO CIRCULANTE			
RESERVA DE EXERCÍCIOS FUTUROS				▪ EXIGÍVEL A LONGO PRAZO			
				▪ RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS			
PATRIMÔNIO LÍQUIDO							
▪ CAPITAL SOCIAL				PATRIMÔNIO LÍQUIDO			
▪ RESERVA DE CAPITAL				▪ CAPITAL SOCIAL			
▪ RESERVA DE REAValiação				▪ RESERVA DE CAPITAL			
▪ RESERVAS DE LUCROS				▪ AJUSTE DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL			
▪ LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS				▪ RESERVAS DE LUCROS			
				▪ AÇÕES EM TESOURARIA			
				▪ PREJUÍZOS ACUMULADOS			

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO									
Receitas Operacionais Líquidas									
(-) Custo dos Produtos/Mercadorias/Serviços Vendidos									
(=) Lucro Bruto									
(-) Despesas									
- Com Vendas									
- Gerais									
- Administrativas									
(+) Outras Receitas Operacionais									
(-) Outras Despesas Operacionais									
(=) Resultado Antes das Receitas e Despesas Financeiras									
(+) Receitas Financeiras									
(-) Despesas Financeiras									
(=) Resultado Antes dos Tributos sobre Lucros									
(-) Despesas com Tributos sobre Lucros									
<b>(=) Resultado Líquido das Operações Continuadas</b>									
(+ ou -) Resultado Líquido decorrente de baixa dos ativos ou grupos de ativos à disposição para venda, que constituem a unidade operacional descontinuada									
<b>(=) Resultado Líquido do Período</b>									
(+ ou -) Efeitos de correção de erros e mudanças de políticas contábeis									
(+ ou -) Ganhos e perdas provenientes de conversão de demonstrações contábeis de operação exterior									
(+ ou -) Ganhos e perdas atuariais (benefícios a funcionários)									
(+ ou -) Mudanças nos valores justos de instrumentos de hedge									
<b>(=) Resultado Abrangente</b>									

Ex.

Outras Receitas Operacionais

- São as “antigas” Receitas Extra-operacionais Ex:

Venda de Imobilizado

Outras Despesas Operacionais

- São as “antigas” Despesas Extra-Operacionais Ex:

Depreciação acelerada de bens

Resultado decorrente de baixa de ativos que constituem a unidade operacional descontinuada

- Resultado da venda de máquina que servia para a produção de itens que deixaram de ser produzidos/oferecidos aos clientes

### Demonstração do Resultado Abrangente - DRA

Resultado do Período

(+ ou -) Itens do Resultado Abrangente (ORA)

(=) Resultado Abrangente Total

Os únicos itens ORA no IFRS para PMEs são:

1. Alguns ganhos e perdas variações cambiais;
2. Algumas alterações no valor justo de hedge
3. Alguns ganhos e perdas atuariais.

Exemplo de demonstração das mutações do patrimônio líquido com evidenciação dos outros resultados abrangentes e da demonstração do resultado abrangente (Res.CFC 1273/2010)

O exemplo a seguir é ilustrativo de como poderia ser apresentada a demonstração de resultados abrangentes do período, introduzida por esta Norma, utilizando-se a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido que já é usualmente elaborada no Brasil.

	Capital Social Integralizado	Reservas de Capital, Opções Outorgadas e Ações em Tesouraria (1)	Reservas de Lucros (2)	Lucros ou Prejuízos Acumulados	Outros Resultados Abrangentes (3)	Patrimônio Líquido dos Sócios da Controladora	Participação dos Não Controladores no Pat. Lq. das Controladas	Patrimônio Líquido Consolidado
<b>Saldos Iniciais</b>	<b>1.000.000</b>	<b>80.000</b>	<b>300.000</b>	<b>0</b>	<b>270.000</b>	<b>1.650.000</b>	<b>158.000</b>	<b>1.808.000</b>
Aumento de Capital	500.000	-50.000	-100.000			350.000	32.000	382.000
Gastos com Emissão de Ações		-7.000				-7.000		-7.000
Opções Outorgadas Reconhecidas		30.000				30.000		30.000
Ações em Tesouraria Adquiridas		-20.000				-20.000		-20.000
Ações em Tesouraria Vendidas		60.000				60.000		60.000
Dividendos				-162.000		-162.000	-13.200	-175.200
<b>Transações de Capital com os Sócios</b>						<b>251.000</b>	<b>18.800</b>	<b>269.800</b>
<b>Lucro Líquido do Período</b>				250.000		<b>250.000</b>	<b>22.000</b>	<b>272.000</b>
Ajustes Instrumentos Financeiros					-60.000	-60.000		-60.000
Tributos s/ Ajustes Instrumentos Financeiros					20.000	20.000		20.000
Equiv. Patrim. s/ Ganhos Abrang. de Coligadas					24.000	24.000	6.000	30.000
Ajustes de Conversão do Período					260.000	260.000		260.000
Tributos s/ Ajustes de Conversão do Período					-90.000	-90.000		-90.000
<b>Outros Resultados Abrangentes</b>						<b>154.000</b>	<b>6.000</b>	<b>160.000</b>
Reclassific. p/ Resultado - Aj. Instrum. Financ.					10.600	10.600		10.600
<b>Resultado Abrangente Total</b>						<b>414.600</b>	<b>28.000</b>	<b>442.600</b>
Constituição de Reservas			140.000	-140.000				
Realização da Reserva Reavaliação				78.800	-78.800			
Tributos sobre a Realização da Reserva de Reavaliação				-26.800	26.800			
<b>Saldos Finais</b>	<b>1.500.000</b>	<b>93.000</b>	<b>340.000</b>	<b>0</b>	<b>382.600</b>	<b>2.315.600</b>	<b>204.800</b>	<b>2.520.400</b>

Deve ser notado que, conforme a definição dada no início da Norma:

“Resultado abrangente é a mutação que ocorre no patrimônio líquido durante um período que resulta de transações e outros eventos que não são derivados de transações com os sócios na sua qualidade de proprietários”.

Ou seja, todas as mutações patrimoniais, que não sejam as transações de capital com os sócios, integram a Demonstração do Resultado Abrangente, ou seja, a mutação do patrimônio líquido é formada por apenas dois conjuntos de valores: transações de capital com os sócios (na sua qualidade de proprietários) e resultado abrangente total.

E o resultado abrangente total é formado, por sua vez, de três componentes: o resultado líquido do período, os outros resultados abrangentes e o efeito de reclassificações dos outros resultados abrangentes para o resultado do período.

## DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Receita Bruta

(-) Deduções de Vendas

Receita Líquida

(-) CPV

Lucro Bruto

(-) Desp.Administrativas

(-) Desp.Comerciais

(-) Desp.Financeiras

Resultado Líquido do Período

(+ - ) Resultados Abrangentes

Resultado Abrangente Total do Período

## Pressupostos Básicos das Demonstrações Contábeis

### Regime de Competência

para permitir a confrontação das despesas com as receitas a que se relacionam.

### Continuidade

- para evidenciar que a entidade está em pleno exercício de suas atividades.

## Adequação à norma “Contabilidade para PMEs”

A entidade cujas demonstrações contábeis estiverem em conformidade com esta Norma deve fazer uma declaração explícita e sem reservas dessa conformidade nas suas notas explicativas.

Informação que deve ser apresentada no  
balanço patrimonial

O balanço patrimonial deve incluir, no mínimo, o seguinte:

- caixa e equivalentes de caixa;
- contas a receber e outros recebíveis;
- ativos financeiros;
- estoques;
- ativo imobilizado;
- propriedades para investimento, mensurada pelo valor justo por meio do resultado;

Informação que deve ser apresentada no balanço patrimonial

- ativos intangíveis;
- ativos biológicos, mensurados pelo custo menos depreciação acumulada e perdas por desvalorização;
- investimentos em coligadas e controladas;
- investimentos em empreendimentos controlados em conjunto

Informação que deve ser apresentada no balanço patrimonial

- fornecedores e outras contas a pagar;
- passivos financeiros;
- passivos e ativos relativos a tributos correntes;
- tributos diferidos ativos e passivos;
- provisões;
- patrimônio líquido.

**DISTINÇÃO ENTRE CIRCULANTE E NÃO CIRCULANTE**



A entidade deve classificar como ativo circulante quando:

- a) Espera realizar o ativo ou pretender vendê-lo ou consumi-lo durante o ciclo operacional normal da entidade;
- b) O ativo for mantido essencialmente com a finalidade de negociação;
- c) Esperar realizar o ativo no período de até doze meses após a data da demonstração contábil.

A entidade deve classificar um passivo como circulante quando:

- a) Espera liquidar o passivo durante o ciclo normal da entidade;
- b) O passivo for mantido essencialmente com a finalidade de negociação;
- c) O passivo for exigível no período de até 12 meses após a data das demonstrações contábeis ou
- d) A entidade não tiver direito incondicional de diferir a liquidação do passivo durante pelo menos doze meses após a data de divulgação.

Notas Explicativas: Reserva de reavaliação:

A Lei 11638/07 é válida apenas para as S/A e empresas de grande porte. Assim, o CPC 37 destaca que, a partir de 2010 todas as chamadas grandes e S/As devem seguir os padrões técnicos do IFRS, que no Brasil é o CPC, completos. Nesse sentido, as reservas de reavaliação devem ser estornadas completamente, pois no Brasil, não há mais reservas de reavaliação, pois são proibidas pela lei, apesar de existir nas IFRS. Assim, para seguir o padrão técnico do CPC, as empresas devem estornar todas as reavaliações anteriores.

Porém, a única oportunidade de avaliar os ativos imobilizados por exemplo, seriam na adoção inicial das normas internacionais, onde neste momento, a empresa, por intermédio do contabilista, solicitara laudos técnicos para verificar qual é o valor justo dos imobilizados, rever a taxa de depreciação e analisar o valor residual do ativo.

Exemplo:

Computador..... 2.000,00 (valor da nota fiscal)  
Depreciação ..... 20% a.a. taxa fiscal..... (800,00)  
Valor fiscal ..... 1.200

Para a contabilidade , apos laudo:

Qual é o valor justo do computador?

Laudo: R\$ 850,00

Quanto tempo de uso no dpto contábil há ainda?

Laudo: 1 ano ou seja, 100% em 12 meses.

Valor residual apos 1 ano de uso: R\$ 100,00 Assim,

a depreciação será:

$850,00 - 100,00(\text{residual}) = 750,00$  (valor depreciável).

O informe acima, também é para as PME conforme CPC PME - Res. CFC 1255/09 e CPC Ativo Imobilizado.

---

Pontos polêmicos da nova lei

Vigência e aplicação da Lei 10.638 para empresas que não possuem o exercício social

coincidente com o ano-calendário;

Como definir e caracterizar “Conjunto de Sociedades sob Controle Comum”?

Resposta: Conjunto de sociedades sob controle comum são aqueles que, empresa A, é controladora de B porem a B controla C,D,E e F, assim, a empresa A tem controles indiretos sobre as C,D,E e F. Isso é controle comum.

Qual o tratamento a ser dado para as operações de transformação, incorporação, fusão ou cisão? A nova lei eliminou a previsão para amortização do ágio?;

Resposta: O CPC 37 trata desse assunto e ja existem diversas normas da CVM sobre o assunto.

Como serão tratadas as operações de incorporação, fusão ou cisão ocorridas anteriormente à vigência da Lei 10.638?;

Resposta: De acordo com as leis brasileira, a vigência da lei, em regra geral, vale a partir de quando foi sancionada e publicada. Assim, antes da Lei 11638/07, valem as leis anteriores. Após a convergência as normas internacionais de contabilidade, o administrador e contabilista habilitado devem seguir o CPC que trata do assunto ou norma da CVM.

Ajustes retrospectivos decorrentes de mudanças nas práticas contábeis;

Resposta: Ajustes por correções e erros foi extinto do PL. Não existe nas IFRS essa conta.

Ausência de normas objetivas sobre arrendamento mercantil;

Resposta: No Brasil já existe a norma sobre arrendamento mercantil que é a lei 6099/74 , arrendamento de veículo é a lei 11649/04.

Para fins fiscais é o art.356 do RIR/95.

Para fins contábeis temos ainda o CPC 23.

As “sociedades limitadas” de grande porte deverão publicar as demonstrações financeiras?

Resposta: Essa ainda é dúvida. Não há regulamentação clara sobre o assunto, mas já existe projeto de Lei para isso no Congresso é o PL 7553/10.  
Mas ainda não é lei.... é apenas projeto.

Aspectos tributários

As S/A e empresas de grande porte, ao seguir a Lei 11638/07, não vão pagar menos ou mais tributos pois em 2008 o governo sancionou a MP 449 e depois converteu-a na Lei 11941/09 , da qual criou o RTT. A partir do momento em que essas empresas optarem ao RTT na DIPJ , nasce a neutralidade fiscal, ou seja, recolherão seus tributos conforme a lei fiscal, independente da forma normativa desenvolvida na contabilidade.

O mesmo vale para as PME.

---

## DISTINÇÃO ENTRE CIRCULANTE E NÃO CIRCULANTE

A entidade deve classificar todos os outros ativos ou passivos em não circulantes.

Obrigação:

## Informação Comparativa

Exceto quando a norma permitir ou exigir de outra forma, a entidade deve divulgar informação comparativa com respeito ao período anterior para todos os valores apresentados nas demonstrações contábeis do período corrente. (Seção 3 - item 3.14)

### IMPORTANTE

EVIDENCIAR NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E EVIDENCIAR NAS  
NOTAS EXPLICATIVAS

#### Identificação das Demonstrações Contábeis

A entidade deve identificar claramente cada demonstração contábil e as notas explicativas e distingui-las de outras informações eventualmente apresentadas no mesmo documento. Precisam ser evidenciados:

1. O nome da entidade, bem como qualquer modificação que possa ter havido na identificação desde o exercício anterior.
2. Se as demonstrações contábeis se referem a uma entidade individual ou a um grupo de entidades.
3. A data do encerramento do período de divulgação coberto pelas demonstrações.
4. A moeda de apresentação.
5. O nível de arredondamento, se existente, usado na apresentação das demonstrações.

## Notas Explicativas

As notas explicativas devem apresentar informações acerca das bases de elaboração das demonstrações contábeis e das práticas contábeis específicas como:

- informações que não tenham sido apresentadas em outras partes das demonstrações, mas que sejam relevantes para compreendê-las.
- notas sistemáticas, indicando cada item das demonstrações com a referência da respectiva informação nas notas.
- a declaração de que as demonstrações contábeis foram elaboradas em conformidade com a NBCT 15.41
- o resumo das principais Práticas Contábeis utilizadas (a base de mensuração e outras relevantes).
- informações de auxílio aos itens apresentados nas demonstrações, na ordem em que cada conta é apresentada no relatório.
- quaisquer outras informações relevantes.

E ainda:

Informação sobre o Julgamento que a administração utilizou no processo de aplicação das práticas contábeis e que possuem efeito significativo nos valores reconhecidos nas demonstrações contábeis;

Informação sobre as principais fontes de incerteza de estimativas (pressupostos relativos ao futuro).

## **11. A LEI 10.638 NA PRÁTICA - AS PRINCIPAIS MUDANÇAS (IFRS)**

A Lei 10.638, em vigor desde o dia 1º de janeiro, representa um marco na aplicação das normas contábeis brasileiras e, mais do que isso, um passo significativo para a modernização da Lei das Sociedades Anônimas. Podemos destacar algumas importantes alterações propostas pela nova legislação, como as iniciativas para a harmonização das normas contábeis brasileiras ao padrão internacional de contabilidade (IFRS) e a obrigatoriedade de auditoria das demonstrações financeiras para todas as sociedades de grande porte. Essas mudanças confirmam o amadurecimento do mercado brasileiro, pois proporcionam mais credibilidade às demonstrações financeiras das empresas. O objetivo dessa publicação é apontar de maneira esclarecedora os principais impactos da lei. Nele abordamos pontos relevantes para as companhias que devem se preparar para a adequação à nova realidade.

As principais mudanças

### **Criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)**

Criado em 2006, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis é uma entidade que tem por objeto o estudo e a divulgação de princípios, normas e padrões de contabilidade e de auditoria, podendo, no exercício de suas atribuições regulamentares, adotar, no todo ou em parte, os pronunciamentos e as demais orientações técnicas emitidas.

Pronunciamentos emitidos pelo CPC:

CPC 01 - Redução ao valor recuperável dos ativos

CPC 02 - Efeitos das mudanças na taxa de câmbio e conversão das demonstrações financeiras

## Definição de empresa de grande porte

Considera-se de grande porte, para fins exclusivos desta lei, a sociedade ou o conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240 milhões ou receita bruta superior a R\$ 300 milhões. Auditoria das demonstrações financeiras. As empresas de grande porte, ainda que não constituídas sob a forma de sociedades por ações, passam a observar os dispositivos contidos na Lei 10.404 no tocante à elaboração e escrituração das demonstrações financeiras.

Essas demonstrações financeiras devem ser auditadas por auditor independente registrado na Comissão de Valores Mobiliários.

## Combinação de negócios / aquisições de empresas

Nas operações relacionadas à combinação de negócios realizadas entre partes independentes e vinculadas à efetiva transferência de controle, os ativos e passivos da sociedade a ser incorporada, ou decorrente de fusão ou cisão, serão contabilizados pelo valor de mercado.

## Ajuste de avaliação patrimonial

A Lei 11638/07 é válida apenas para as S/A e empresas de grande porte. Assim, o CPC 37 destaca que, a partir de 2010 todas as chamadas grandes e S/As devem seguir os padrões técnicos do IFRS, que no Brasil é o CPC , completos. Nesse sentido, as reservas de reavaliação devem ser estornadas completamente, pois no Brasil, não há mais reservas de reavaliação, pois são proibidas pela lei, apesar de existir nas IFRS. Assim, para seguir o padrão técnico do CPC, as empresas devem estornar todas as reavaliações anteriores.

Porem, a única oportunidade de avaliar os ativos imobilizados por exemplo, seriam na adoção inicial das normas internacionais, onde neste momento, a

empresa , por intermédio do contabilista, solicitara laudos técnicos para verificar qual é o valor justo dos imobilizados, rever a taxa de depreciação e analisar o valor residual do ativo.

Exemplo:

Computador..... 2.000,00 (valor da nota fiscal)

Depreciação..... 20% a.a. taxa fiscal..... (800,00)

Valor fiscal ..... 1.200

Para a contabilidade , apos laudo:

Qual é o valor justo do computador?

Laudos: R\$ 850,00

Quanto tempo de uso no dpto contábil há ainda?

Laudos: 1 ano ou seja, 100% em 12 meses.

Valor residual apos 1 ano de uso: R\$ 100,00 Assim,

a depreciação será:

$850,00 - 100,00(\text{residual}) = 750,00$  (valor depreciável).

O informe acima, também é para as PME conforme CPC PME - Res. CFC 1255/09 e CPC Ativo Imobilizado.

Ativos financeiros (incluindo derivativos)

Os ativos financeiros destinados à negociação ou venda, inclusive derivativos, devem ser avaliados pelo valor de mercado.

Os demais ativos devem ser avaliados pelo custo de aquisição ou valor de emissão, atualizado conforme disposições legais ou contratuais, ajustado ao valor provável de realização, quando este for inferior.

Ativos e passivos de longo prazo



Os ativos e passivos de longo prazo devem ser ajustados pelo seu valor presente. Os ativos e passivos de curto prazo somente devem ser ajustados ao seu valor presente caso esse ajuste tenha efeito relevante nas demonstrações financeiras.

A classificação do balanço, após as alterações, pode ser assim definida.

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Circulante		Passivo Circulante	
Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo Investimento Imobilizado Intangível		Passivo Não Circulante	
		Patrimônio Líquido Capital Social (-) Gastos com emissão de ações Opções Outorgadas Reconhecidas Reserva de Lucros (-) Ações em tesouraria* Ajustes de Avaliação Patrimonial Ajustes Acumulados de Conversão Prejuízos Acumulados	
- Ações em tesouraria é conta		tificadora da reserva utilizada para tal fim.	

Fundamento: Resolução CFC nº 1.159/2009, itens 15 a 20

## ANEXO - SPED CONTÁBIL

### Escrituração Contábil Digital -SPED

#### Sumário:

#### Introdução

1. SPED
  2. Pessoas Jurídicas Obrigadas
  3. Livros Incluídos na ECD
  4. Programa Validador e Assinador -PVA
  5. Transmissão e Prazo de Entrega
  10. Informações Compartilhadas
  3. Certificação Digital
  4. Penalidade
  5. Manual de Orientação do Leiaute da ECD
  10. Normas Complementares
- #### INTRODUÇÃO

Explanaremos, neste comentário, a Instrução Normativa RFB nº 787/2007, que institui Escrituração Contábil Digital (ECD), para fins fiscais e previdenciários. A referida Instrução Normativa foi alterada pela Instrução Normativa RFB nº 825/2008 que trata do prazo de transmissão dos fatos contábeis de 2008 nos casos de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação.

## 1. SPED

O SPED é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante

fluxo único, computadorizado, de informações.

Os livros e documentos tratados acima serão emitidos de forma eletrônica, observado o disposto na Medida

Provisória nº 2.200-2/2001.

O disposto acima não dispensa o empresário e a sociedade empresária de manter sob sua guarda e responsabilidade os livros e documentos na forma e prazos previstos na legislação aplicável. Base legal: Art. 2º do Decreto nº 10.022/2003.

## 2. PESSOAS JURÍDICAS OBRIGADAS

Ficam obrigadas a adotar a ECD, nos termos do art. 2º do Decreto nº 10.022/2007:

a) em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as pessoas jurídicas sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 10.211/2007, e à tributação do Imposto de Renda com base no lucro real;

b) em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no lucro real.

Às demais pessoas jurídicas fica facultada a entrega, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2004.

As declarações relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), exigidas das pessoas jurídicas que tenham apresentado a ECD, em relação ao mesmo período, serão simplificadas, com vistas a eliminar eventuais redundâncias de informação.

### 3. LIVROS INCLUÍDOS NA ECD

A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

- a) Livro Diário e seus auxiliares, se houver;
- b) Livro Razão e seus auxiliares, se houver;
- c) Livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Os livros contábeis emitidos de forma eletrônica deverão ser assinados digitalmente, utilizando-se de certificado de segurança mínima tipo A3, emitido por entidade credenciada pela Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICPBrasil), a fim de garantir a autoria do documento digital.

### 4. PROGRAMA VALIDADOR E ASSINADOR -PVA

A ECD deverá ser submetida ao Programa Validador e Assinador (PVA), especificamente desenvolvido para tal fim, a ser disponibilizado na página da RFB, na internet, no endereço [www.receita.fazenda.gov.br/sped](http://www.receita.fazenda.gov.br/sped), contendo, no mínimo, as seguintes funcionalidades:

- a) validação do arquivo digital da escrituração;
- b) assinatura digital;
- c) visualização da escrituração;

- d) transmissão para o SPED;
- e) consulta à situação da escrituração.

## 5. TRANSMISSÃO E PRAZO DE ENTREGA

A ECD deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas, ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído pelo Decreto nº 10.022/2007, e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém e, quando for o caso, após a autenticação pelos órgãos de registro.

A ECD será transmitida anualmente ao SPED até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

O serviço de recepção da ECD será encerrado às 20 horas (horário de Brasília) da data referida.

Nos casos de extinção, cisão parcial ou total, fusão ou incorporação, a ECD deverá ser entregue pelas pessoas jurídicas extintas, cindidas, fusionadas, incorporadas e incorporadoras até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

Excepcionalmente em relação aos fatos contábeis ocorridos em 2008, nos casos de extinção, cisão parcial ou total, fusão ou incorporação, o prazo será até o último dia útil do mês de junho de 2009 conforme prevê a Instrução Normativa RFB nº 825, de 21 de fevereiro de 2004.

A apresentação dos livros digitais, nos termos da IN RFB nº 787/2007, supre, em relação aos arquivos correspondentes, a exigência contida na Instrução Normativa SRF nº 86/2001 e na Instrução Normativa MPS/SRP nº 12/20010.

As informações relativas à ECD, disponíveis no ambiente nacional do SPED, serão compartilhadas com os órgãos e entidades de que tratam os incisos II e III do art. 3º do Decreto nº 10.022/2007, no limite de suas respectivas competências

e sem prejuízo da observância à legislação referente aos sigilos comercial, fiscal e bancário, nas seguintes modalidades de acesso:

integral, para cópia do arquivo da escrituração, quando o órgão ou a entidade deverão ter iniciado procedimento

fiscal ou equivalente junto à pessoa jurídica titular da ECD;

parcial, para cópia e consulta à base de dados agregados, que consiste na consolidação mensal de informações de saldos contábeis.

Nota 1: Incisos II e III do art. 3º do Decreto nº 10.022/2007 Art.

3. São usuários do SPED:

II -as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal; e

III -os órgãos e as entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das sociedades empresárias.

### 3. CERTIFICAÇÃO DIGITAL

O acesso ao ambiente nacional do SPED fica condicionado à autenticação mediante certificado digital credenciado pela ICP-Brasil, emitido em nome do órgão ou entidade de que trata o item 10.

O acesso também será possível a pessoas jurídicas em relação às informações por elas transmitidas ao SPED.

O ambiente nacional do SPED manterá o registro dos eventos de acesso pelo prazo de seis anos, contendo, no mínimo:

- a) identificação do usuário;
- b) autoridade certificadora emissora do certificado digital;
- c) número de série do certificado digital;

- d) data e hora da operação; e
- e) tipo da operação realizada, de acordo com o item 10.

As informações sobre o acesso à ECD pelos órgãos e entidades de que trata o item 6 ficarão disponíveis para a pessoa jurídica titular da ECD, em área específica no ambiente nacional do SPED, com acesso mediante certificado digital.

#### 4. PENALIDADE

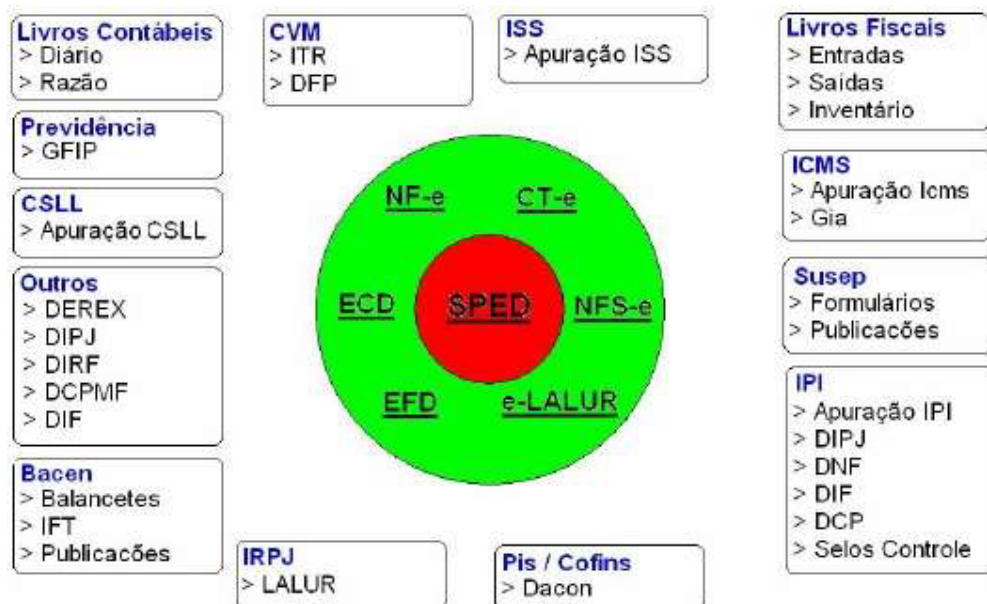
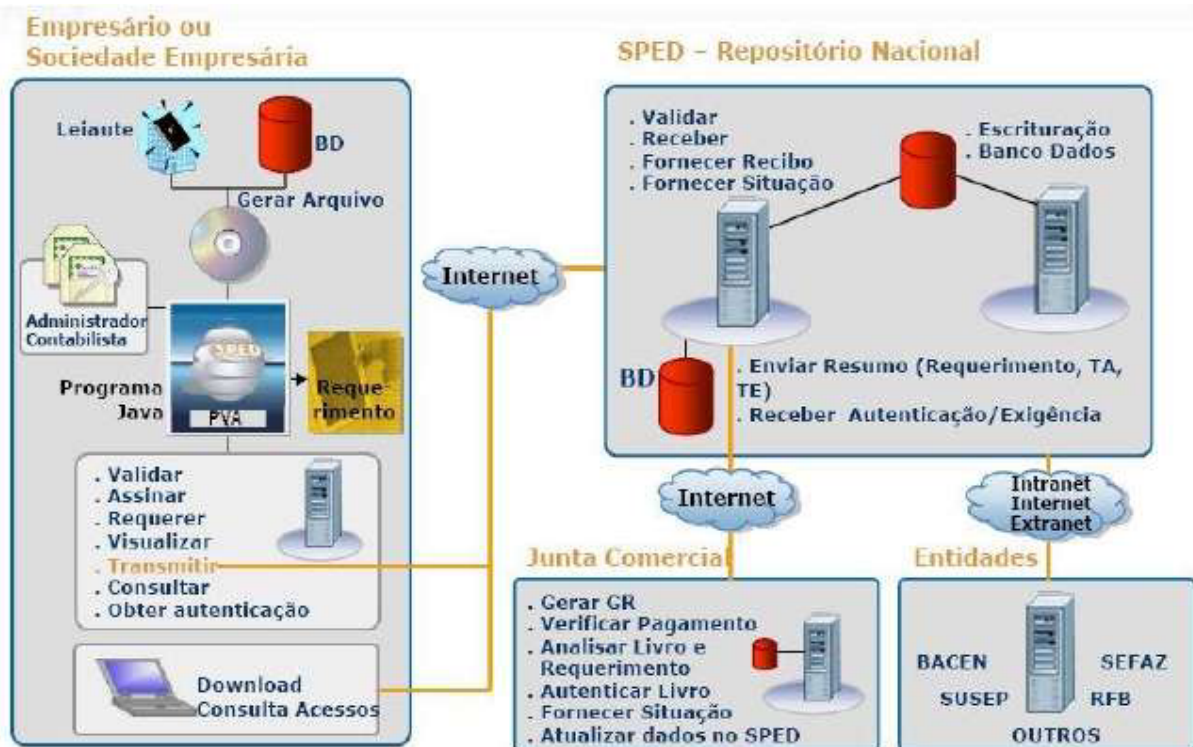
A não-apresentação da ECD até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração acarretará aplicação de multa no valor de R\$ 5 mil (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração.

#### 5. MANUAL DE ORIENTAÇÃO DO LEIAUTE DA ECD

Fica aprovado o Manual de Orientação do Leiaute da ECD constante do Anexo Único.

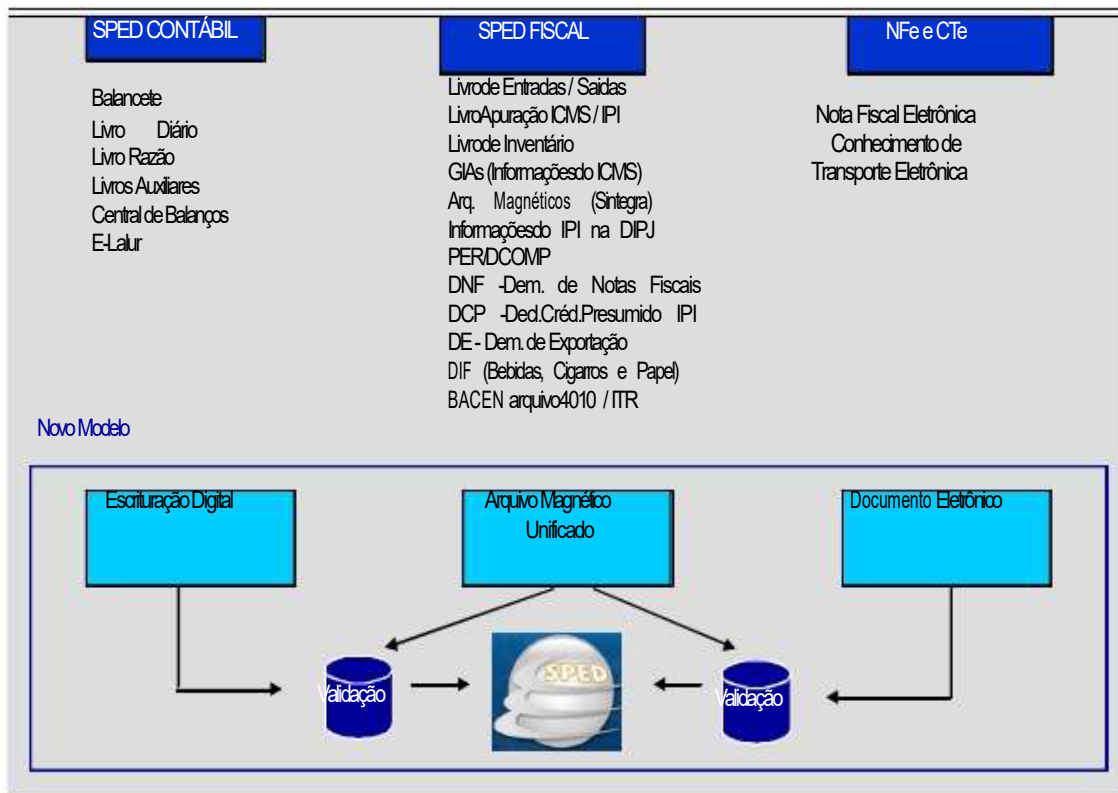
#### 6. NORMAS COMPLEMENTARES

A Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofins) editou as normas complementares à IN RFB nº 787/2007, constantes dos Anexos do Ato Declaratório Executivo Cofins nº 36/2007, que dispõe sobre as regras de validação e as tabelas de códigos aplicáveis à Escrituração Contábil Digital.





Cadafre do SPED visa implementar um relacionamento eletrônico padronizado, dando maior flexibilidade e agilidade à fiscalização.



## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ribeiro, Osni Moura. Contabilidade Fácil - Ed. Saraiva - 1987 - São Paulo.
- Judícibus, Sergio de . Contabilidade Gerencial - Ed. Atlas - 4ª ed. - São Paulo - 1983.
- Santos, Joel José dos. Formação de Preços - Ed. Atlas - São Paulo - 1986
- Equipe de Professores da FEA/USP. Contabilidade Introdutória - Ed. Atlas - 8ª ed. - São Paulo.
- CFC e Sebrae. Micro e Pequenas Empresas Manuais de Procedimentos Contábeis - São Paulo - 1993.
- Piletti, Balduino e Guimarães, Sebastião . Contabilidade Geral - Ed. Atlas - 4ª ed. - São Paulo - 1983.
- Fonseca, Rosângela. Curso de Contabilidade Geral - Ed. Meta - São Paulo - 1982.
- Johnson, H.T. e Kaplan, Robert S. Contabilidade Gerencial - Ed. Campus - São Paulo - 1993.
- Ribeiro, Osni M. Contabilidade Básica - Ed. Saraiva - 18ªed. São Paulo - 1991.
- CRC-RS