



Estratégia
CONCURSOS

Aula 09

Contabilidade Geral p/ Auditor Fiscal do Trabalho - AFT 2017 (Com videoaulas)

Professores: Gabriel Rabelo, Júlio Cardozo, Luciano Rosa

**AULA 09: 15.3 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO. 10
DESTINAÇÃO DE RESULTADO.****SUMÁRIO**

1	Mais Uma Aula!	2
2	Demonstração Do Resultado Do Exercício.....	3
3	Demonstração Do Resultado Do Exercício Segundo A Lei 6.404/76	5
4	Definição De Receitas E Despesas De Acordo Com O Cpc 00 – Estrutura Conceitual Básica Da Contabilidade	5
5	Estrutura Da Demontração Do Resultado Do Exercício Segundo A Lei 6.404/76	10
6	Receita Bruta De Vendas	11
7	Devolução De Vendas/Vendas Canceladas.....	11
8	Abatimento Sobre Vendas.....	12
9	Descontos Incondicionais Sobre Vendas	12
10	Tributos Sobre Vendas.....	14
11	Ajuste A Valor Presente Sobre Clientes	14
12	Receita Líquida De Vendas, Custo Da Mercadoria Vendida E Lucro Bruto	18
13	Despesas Operacionais.....	21
14	Outras Receitas E Outras Despesas	22
15	Contribuição Social Sobre O Lucro Líquido	23
16	Imposto De Renda Pessoa Jurídica.....	23
17	Participações Estatutárias.....	29
18	Lucro Líquido Do Exercício, Lucro Líquido Por Ação E Transferência Do Resultado Para Reservas	35
19	Demonstração Do Resultado Conforme O Cpc 26.....	37
20	Comparando O Cpc 26 E A Estrutura Da Lei 6.404/76	38
21	Principais Diferenças	39
22	Receita Bruta X Receita Líquida	39
23	Separação Das Despesas E Receitas Financeiras	39
24	Resultado Das Operações Descontinuadas	40
25	Outras Instruções	41
26	Demonstração Do Resultado Abrangente.....	44
27	Questões Comentadas	54
28	Questões Comentadas Nesta Aula	94
29	Gabarito Das Questões Comentadas Nesta Aula	107

1 MAIS UMA AULA!

Olá, meus amigos. Como estão?! Mais uma aula de **Contabilidade Geral para AFT**.

A aula de hoje versará sobre a demonstração do resultado do exercício, assunto que é **extremamente importante para provas de concursos!**

Estamos à disposição para esclarecer quaisquer dúvidas que surjam através do fórum de dúvidas.

Um abraço e excelentes estudos a todos nós.

Gabriel Rabelo/Luciano Rosa

Observação: Acompanhem nossas redes sociais para dicas, questões e atualizações gratuitas:

Facebook: [Página - Gabriel Rabelo](#)
[Página - Luciano Rosa](#)

YouTube: [Canal do YouTube - Gabriel Rabelo](#)

Periscope: [@gabrielrabelo87](#) e [@proflucianorosa](#)

Participe também do nosso grupo de estudos no Facebook "Contabilidade para Concursos".

2 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

A demonstração do resultado do exercício é a **demonstração contábil que apresenta o confronto entre receitas e despesas da entidade**. Todas as mutações do patrimônio líquido que não sejam resultantes das transações com os sócios devem estar reconhecidas em duas demonstrações: demonstração do resultado do exercício e demonstração de resultados abrangentes.



Se as receitas forem maiores que as despesas, temos a ocorrência de lucro. Ao contrário, sobrepondo-se as despesas às receitas, temos prejuízo.

Receitas > Despesas	
Receitas	Lucro
	Despesas

Despesas > Receitas	
Despesas	Prejuízo
	Receitas

Tudo isso conforme o **pressuposto contábil de competência**, pelo qual as receitas e despesas devem ser reconhecidas independentemente de pagamento ou recebimento. A Lei 6.404/76 é clara ao ordenar a utilização do regime de competência na contabilidade:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e **registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência**.



A demonstração do resultado do exercício - DRE - objetiva evidenciar a **situação econômica** da entidade.

Outro aspecto devores importante sobre a DRE é que ela integra o chamado capital próprio. Ou seja, **o lucro ou prejuízo auferido ao término do exercício deverá compor o patrimônio líquido**. Por isso, **as contas que integram a demonstração do resultado são zeradas ao fim do exercício**. O resultado será integrado ao patrimônio líquido, seja lucro, seja prejuízo.

Mais ou menos assim. Imagine que a empresa tenha as seguintes receitas e despesas.

Demonstração do resultado do exercício		
Lançamentos a débito	Lançamentos a crédito	
Despesa A 50	Receita A 100	
Despesa B 150	Receita B 200	
Despesa C 100	Receita C 50	
Total das despesas 300	Total das receitas 350	
	Lucro Líquido 50	

O lançamento para transferir esse valor para o patrimônio líquido é o seguinte:

Débito: Lucro líquido 50

Crédito: Lucros acumulados 50

DRE		Lucros acumulados (PL)	
Despesa A 50	Receita A 100		
Despesa B 150	Receita B 200		
Despesa C 100	Receita C 50		
Total das despesas 300	Total das receitas 350		
Lucro do período 50	Lucro do período 50	Lucro líquido 50	

Feito isso, a DRE ficará com o saldo zerado (dizemos encerrada) e teremos transferido o valor para a conta **lucros acumulados** (contra transitória que fica no PL, até a distribuição destes valores).

Mas, professores, e se fosse o contrário? Se tivéssemos prejuízo no exercício. Bem, nesta hipótese, temos a seguinte situação (Imaginando que tenhamos um prejuízo de R\$ 100,00).

	DRE		Prejuízos acumulados (PL)	
Prejuízo do exercício →	100	100		
			100	

Segundo o Pronunciamento Técnico CPC 26 (revisão 1) – Apresentação das demonstrações contábeis:

81. A entidade deve apresentar todos os itens de receita e despesa reconhecidos no período em duas demonstrações: demonstração do resultado do período e demonstração do resultado abrangente do período; esta última começa com o resultado líquido e inclui os outros resultados abrangentes.

3 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO SEGUNDO A LEI 6.404/76

De acordo com a Lei 6.404:

SEÇÃO V - Demonstração do Resultado do Exercício

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

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

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

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

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

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

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

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

4 DEFINIÇÃO DE RECEITAS E DESPESAS DE ACORDO COM O CPC 00 – ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA DA CONTABILIDADE

O Pronunciamento conceitual básico da contabilidade (CPC 00) salienta que a **demonstração do resultado do exercício relata o desempenho**

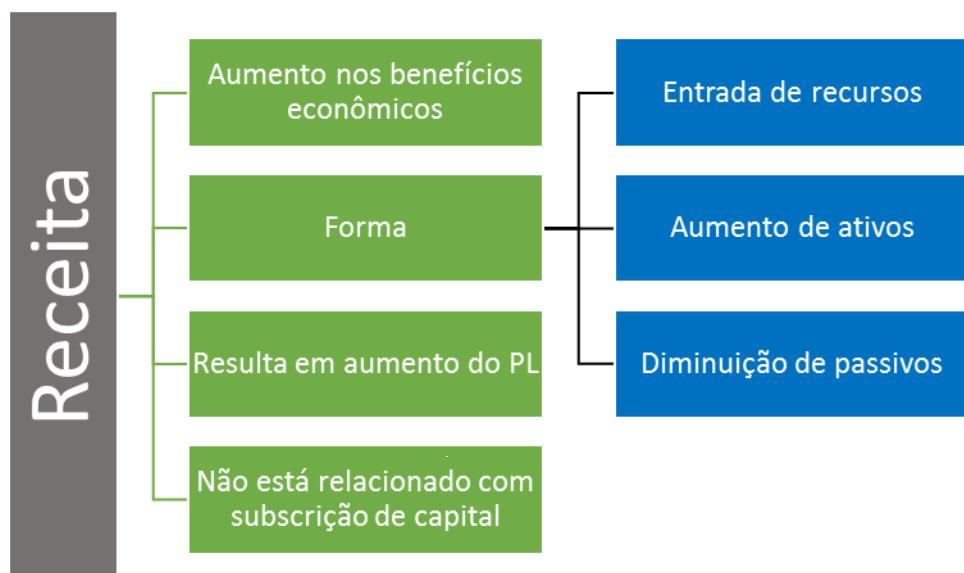
(performance) da entidade. Para isso, há um confronto entre receitas e despesas. Mas o que vem a ser receita? O que vem a ser despesa?

O próprio Pronunciamento esclarece a dúvida ao estatuir:

4.25. Os elementos de receitas e despesas são definidos como segue:

- (a) receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais;
- (b) despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.

Conceito de receita – CPC 00:



Vejamos.

- (a) receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais;

Por exemplo, a empresa KLS mantém uma sala para aluguel. O inquilino paga R\$ 1.000,00 por mês. Pensemos sob a definição de receita. Desmembraremos a definição...

- Receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil.

Pergunto, com a utilização da sala pelo inquilino, e consequente assunção da dívida por parte dele, estamos aumentando o benefício econômico para a entidade?! Sim, pois haverá recebimento em dinheiro ou surgimento de um direito (a receber o aluguel).

- Sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos.

Esse aluguel gera entrada de recurso? Sim. Como? Pela entrada de dinheiro no caixa ou reconhecimento de direito a receber (aluguéis a receber).

Imagine-se, agora, que este inquilino é um fornecedor nosso. A empresa KLS não possui dinheiro para saldar sua dívida, no montante de R\$ 12.000,00. O fornecedor, por seu turno, pretende ampliar as suas atividades, querendo, para tanto, alugar um novo espaço, pelo período de um ano. Uma alternativa para a KLS seria oferecer o espaço, abatendo a dívida proporcionalmente (R\$ 1.000,00/mês).

Desta forma, a dívida estaria registrada no passivo da empresa do seguinte modo:

Passivo circulante

Fornecedores → 12.000,00

Com o transcurso do prazo, e utilização da sala da KLS pelo novo inquilino (fornecedor), lançaremos:

D – Fornecedores (passivo circulante)	1.000,00
C – Aluguéis ativos (receita)	1.000,00

E assim o faremos mês a mês, até que toda a conta esteja zerada.

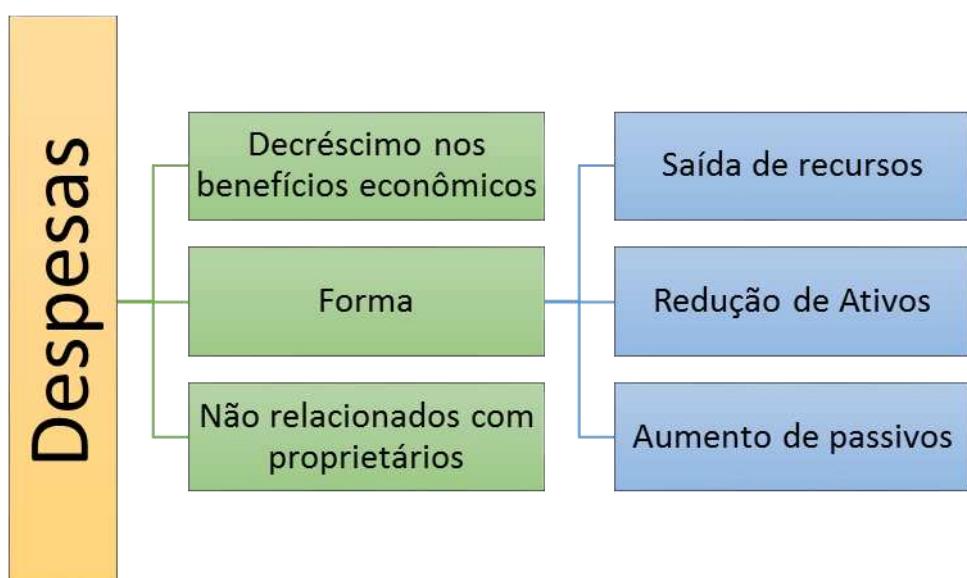
- Que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais;

Essa receita de aluguel aumenta o PL, pois, como já dissemos, as contas de resultado integram o chamado capital próprio. Ademais, não se relacionam com

a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais (basicamente, os sócios).

Analisemos agora a definição de despesas. Imagine-se que a minha empresa procedeu à circulação de mercadorias, ocorrendo, nesta hipótese, fato gerador do ICMS, e consequente surgimento da obrigação tributária.

(b) despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.



- Despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil

Com o surgimento da obrigação tributária haverá decréscimo nos benefícios econômicos? Sim, pelo pagamento do imposto ou pela assunção da obrigação de pagar o tributo.

- Sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos.

Com o lançamento do ICMS para pagamento posterior:

D – ICMS sobre venda (despesa)	XX,XX
C – ICMS a recolher (passivo)	XX,XX

Ou, se o recolhimento se der no momento do fato gerador

D – ICMS sobre venda (despesa)	XX,XX
C – Caixa/Bancos (ativo)	XX,XX

Assim, haverá saída de recurso (dinheiro) ou assunção de passivo.

- Que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.

O reconhecimento da dívida acarretará redução no PL, pois não é um benefício que se incorpora ao patrimônio.

Conceito Receitas e despesas

- **Receitas:** são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais;
- **Despesas:** são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.

5 ESTRUTURA DA DEMONTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO SEGUNDO A LEI 6.404/76

A demonstração do resultado do exercício, que apura o lucro ou prejuízo obtido no exercício, tem a estrutura seguinte:

Estrutura da demonstração do resultado do exercício

Faturamento bruto (venda bruta + IPI sobre faturamento)

(-) IPI sobre faturamento bruto

Vendas brutas/Receita bruta de vendas/Receita operacional bruta

(-) Deduções da receita bruta

 Devolução e cancelamento de vendas

 Abatimentos sobre vendas

 Descontos incondicionais concedidos/descontos comerciais

Impostos e contribuições sobre vendas e serviços (ICMS, ISS, PIS, COFINS)

Ajuste a valor presente sobre clientes

Vendas líquidas/Receita líquida de vendas/Receita operacional líquida

(-) Custo da mercadoria vendida (CMV = Est. inicial + Compras líq. - Est. final)

Lucro bruto/Resultado operacional bruto/Resultado com mercadorias

(-) Despesas operacionais

 Com vendas

 Administrativas

 Gerais

 Financeiras líquidas (despesas financeiras - receitas financeiras)

 Outras despesas operacionais

 + Outras receitas operacionais

Resultado operacional líquido/Lucro ou prejuízo operacional líquido

(-) Outras despesas (antigas despesas não operacionais)

+ Outras receitas (antigas receitas não operacionais)

Resultado antes do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre Lucro Líquido

(-) Despesa com provisão para Imposto de Renda e CSLL

Resultado após o Imposto de Renda/CSLL e antes das participações

(-) Participações estatutárias sobre o lucro

 Debenturistas

 Empregados

 Administradores

 Partes beneficiárias

 Fundo de assistência/previdência a empregados

Lucro ou prejuízo líquido do exercício

Estudemos, agora, cada um dos itens da DRE amiúde.

6 RECEITA BRUTA DE VENDAS

A **contabilização das vendas é feita pelo valor bruto, incluindo impostos.** As reduções das vendas são feitas em contas específicas, deduzindo a conta receita bruta.

Para registrar a receita é necessário saber quando ela é registrada e, também, por quanto deve ser registrada.

A resposta para esta questão, quanto ao *quantum* a ser registrado, está no item 9 do CPC 30 – Receitas, que prega: **a receita deve ser mensurada pelo valor justo da retribuição recebida ou a receber.**

Já o momento em que o registro se dá é o da transferência dos riscos e recompensas da propriedade dos bens ao comprador, o que coincide com a entrega da mercadoria ao cliente.

7 DEVOLUÇÃO DE VENDAS/VENDAS CANCELADAS

Devolução do exercício

- Dedução da Receita Bruta

Devolução de exercícios anteriores

- Despesas operacionais

Representa todas as **devoluções de vendas ocorridas dentro do exercício social**. As **devoluções de vendas de exercícios anteriores são consideradas como despesas operacionais.**

Suponhamos a venda de mercadorias pela empresa KLS a Joãozinho, pela quantia de R\$ 1.000,00, à vista, a custo de R\$ 700,00. O ICMS do Estado possui uma alíquota de 15%. A venda se deu em 10.01.X1.

Lançamentos quando da entrega da mercadoria:

Lançamento (I)

D – Caixa (ativo)	1.000,00
C – Receita de vendas (resultado)	1.000,00

Lançamento (II)

D – Custo da mercadoria vendida (resultado)	700,00
C – Estoque de mercadoria para revenda (ativo)	700,00

Lançamento (III)

D – ICMS sobre vendas (resultado)	150,00
C – ICMS a recolher (passivo)	150,00

Todavia, Joãozinho não ficou satisfeito com a compra e resolveu devolver a mercadoria comprada. A empresa, então, procede aos seguintes lançamentos:

Lançamento (IV)

D – Devolução de vendas (resultado)	1.000,00
C – Caixa (ativo)	1.000,00

Lançamento (V)

D – Estoque de mercadoria para revenda (ativo)	700,00
C – Custo da mercadoria vendida (resultado)	700,00

Lançamento (VI)

D – ICMS a recolher (passivo)/ICMS a recuperar (ativo)	150,00
C – ICMS sobre vendas (resultado)	150,00

Caixa		Receita de vendas		CMV	
(II) 1000	0		1000	(I) (II)	700 0 (V)
EI 700	700				
(V) 700			150 0 (VI)	(VI)	150 0 (III)
Devolução de vendas					
(IV) 1000					

*EI = Estoque inicial (suposição)

8 ABATIMENTO SOBRE VENDAS

Esta conta registra os descontos que são concedidos posteriormente à entrega dos produtos, pelo fato de os produtos apresentarem defeitos de qualidade, quantidade, defeitos do transporte, etc.



O abatimento é concedido após a emissão da nota fiscal. Assim, não afeta a base de cálculo dos impostos (IPI, ICMS, PIS e COFINS).

9 DESCONTOS INCONDICIONAIS SOBRE VENDAS

Suponha-se que João haja comprado da KLS R\$ 1.000,00 em mercadoria. Do corpo da duplicata consta o seguinte: desconto de 10% caso o título seja quitado até 30 dias antes do vencimento.



Vejam que este é um **desconto concedido sob condição**, qual seja, a quitação da cártula antes que haja o efetivo vencimento. Pagando com antecedência mínima de 30 dias, o título será pago por R\$ 900,00. Caso contrário, se não o fizer, o valor de quitação será de R\$ 1.000,00.

Esse desconto é chamado de **desconto condicional ou desconto financeiro**. Esse tipo de desconto é tido como despesa operacional. Vejam. **Não é uma redução da receita bruta o desconto condicional**.

Agora, imaginem que João pretende comprar a mesma mercadoria. Todavia, chega para nossa empresa (a KLS) e diz: - Prezado, pretendo comprar seu produto, que, já sabemos, custa R\$ 1.000,00. Todavia, apenas o levo caso haja um acordo para que o preço seja R\$ 900,00.

Nossa empresa, flexível que é, fecha o negócio, por R\$ 900,00. Assim, o preço era de R\$ 1.000,00. Porém, sofreu um desconto de R\$ 100,00. Esse desconto não dependeu de condição alguma e foi dado no momento em que o negócio estava sendo efetuado. É o tipo de desconto chamado **desconto incondicional concedido ou desconto comercial**. **Esse desconto é considerado como redução da receita bruta de vendas**.

Vejamos agora como ficam os lançamentos contábeis em cada um dos exemplos postos acima.

Desconto condicional

Na compra por João:

D – Clientes (ativo)	1.000,00
C – Receita de vendas (resultado)	1.000,00

Desconsideramos, apenas para ficar mais sintético, a operação de baixa do estoque e os tributos.

Quando da liquidação antecipada, por R\$ 900,00, lançaremos:

D – Caixa (ativo)	900,00
D – Descontos condicionais concedidos (desp. operacional)	100,00
C – Clientes (ativo)	1.000,00

Desconto incondicional

Como no desconto incondicional o cliente obteve o desconto no ato da compra, lançaremos:

D – Clientes (ativo)	900,00
D – Desconto incondicional concedido (red. receita de vendas)	100,00
C – Receita de vendas (receita)	1.000,00

10 TRIBUTOS SOBRE VENDAS

Os principais tributos incidentes sobre a venda são ICMS, ISS, PIS e COFINS.

Vale ressaltar que o **IPI não é dedução da receita bruta, mas é considerado antes da receita bruta, sendo um imposto por fora** (se houver dúvida, volta à estrutura da DRE apresentada ao início da aula).

11 AJUSTE A VALOR PRESENTE SOBRE CLIENTES

Ajustar algo a valor presente significa trazer um valor que está previsto para se realizar em data futura a termos monetários de hoje.

As vendas e as compras, quando feitas a prazo, inserem no valor da operação, juros e encargos financeiros referentes à remuneração de um capital no futuro.

Assim, a contabilização pelo valor nominal faz com que essas operações sejam demonstradas de forma superavaliada no Balanço Patrimonial. Fica difícil, também, diferenciar o resultado financeiro do resultado realmente apurado com operações da atividade empresarial. O ajuste a valor presente (AVP) veio para que possamos dirimir esse problema.

E por que o ajuste a valor presente pode aparecer como dedução da receita bruta de vendas?! Pelos motivos já expostos acima. A venda, quando efetivada pela empresa, deve ser, o máximo possível, líquida de juros. Desta forma, um usuário das demonstrações contábeis será capaz de comparar balanços de empresas que trabalham com preços à vista e que trabalham com preços a prazo. Tecnicamente falando, o correto é registrar o valor dos juros e encargos financeiros como receitas financeiras.

Suponhamos a venda de uma mercadoria para o mesmo Joãozinho pelo valor de R\$ 11.200,00, em 01.01.X1, para recebimento em 31.12.X1. O valor dos juros, calculados a juros simples, é de R\$ 1.200,00.

No momento da venda, lançamos:

D – Clientes (ativo)	11.200,00
C – Receita de vendas (resultado)	11.200,00

Pelo reconhecimento do ajuste a valor presente

D – Ajuste a valor presente sobre clientes (resultado)	1.200,00
C – Ajuste a valor presente a apropriar sobre clientes (red. ativo)	1.200,00

Mês a mês, lançaremos para reconhecer a receita de juros:

D – Ajuste a valor presente a apropriar sobre clientes (red. ativo)	100,00
C – Receita financeira (resultado)	100,00

Vejamos como isso foi cobrado em prova.

(FGV/Auditor Fiscal da Receita Estadual) A Cia. Esmeralda apresenta os seguintes saldos referentes ao ano de 2008:

Vendas brutas:	\$90.000
Impostos sobre operações financeiras:	\$10.000
Imposto predial da fábrica:	\$5.000
Comissão de vendas:	\$4.000
Devolução de vendas:	\$2.000
Devolução de compras:	\$6.000
IPI nas compras:	\$20.000
ICMS sobre vendas:	\$20.000
Ajuste a valor presente das Duplicatas a Receber de Clientes:	\$8.000
Ajuste a valor presente de Contas a Pagar:	\$1.000

Considerando que a Cia. Esmeralda não é contribuinte do IPI, mas é contribuinte dos impostos estaduais e municipais, e considerando que a Cia. Esmeralda adota o CPC 12, aprovado pelo CFC, assinale a alternativa que indique o valor da Receita Líquida apurada em 2008.

- (A) \$ 70.000.
- (B) \$ 56.000.
- (C) \$ 68.000.
- (D) \$ 64.000.
- (E) \$ 60.000.

Comentários

Na nossa questão, a venda foi efetivada num valor bruto de R\$ 90.000,00 (inclui juros e principal). Os juros equivalem a R\$ 8.000,00 nesta operação. Vamos ver como fica o lançamento de ajuste:

D – Duplicatas a receber 90.000 (ativo circulante)

C – Receita de vendas	82.000 (resultado)
C – AVP sobre clientes	8.000 (Retificadora da conta duplicatas)

Alternativamente, pode ser feito o seguinte, o resultado é o mesmo:

D - Duplicatas a Receber	90.000	AC
D - Redução de Vendas (AVP)	8.000	Dedução de Receita Bruta
C - Receita Bruta de Vendas	90.000	Receita
C - AVP de Dup. a Receber	8.000	Dedutora do AC

Sendo assim, na nossa questão:

Receita bruta de vendas	90.000,00
(-) Devolução	(2.000,00)
(-) ICMS sobre vendas	(20.000,00)
<u>(-) Ajuste a valor presente sobre clientes</u>	<u>(8.000,00)</u>
Receita líquida de vendas	60.000,00

Gabarito → Letra E.

Muito bem. Vejamos novamente esta parte da DRE:

Vendas brutas/Receita bruta de vendas/Receita operacional bruta
(-) Deduções da receita bruta
Devolução e cancelamento de vendas
Abatimentos sobre vendas
Descontos incondicionais concedidos/descontos comerciais
Impostos e contribuições sobre vendas e serviços (ICMS, ISS, PIS, COFINS)
Ajuste a valor presente sobre clientes
Vendas líquidas/Receita líquida de vendas/Receita operacional líquida



Portanto, as deduções da receita bruta são:

- Devoluções e cancelamento de vendas
- Abatimentos sobre vendas
- Descontos incondicionais concedidos/descontos comerciais
- Impostos e contribuições sobre vendas e serviços (ICMS, ISS, PIS, COFINS)
- Ajuste a valor presente sobre clientes



As bancas tentam confundir, incluindo valores a título de “**comissões de venda**”, “**frete sobre vendas**”, “**tributos**”, “**descontos financeiros concedidos**”, e outras. Fique atento:

- Comissões de Vendas = despesa de vendas
- Fretes sobre Vendas = despesa de vendas
- Tributos = despesa com tributos (IR e CSLL). O que diminui a Receita Bruta são os “Tributos Sobre Vendas”.
- Descontos Financeiros Concedidos = despesa financeira.

Vejamos uma questão:



(FCC/TRT 3/Contabilidade/2015) Considere os dados extraídos do Sistema de Informação Contábil da Comercial Agix S.A, referentes ao mês de abril de 2015:

Receita Bruta de Vendas:	R\$ 120.000,00
Comissões sobre Vendas:	R\$ 3.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas:	R\$ 47.000,00
Descontos Financeiros Concedidos:	R\$ 1.500,00
Tributos sobre Vendas:	R\$ 14.000,00
Abatimentos sobre Vendas:	R\$ 1.000,00

Com base nestas informações, o lucro bruto de abril de 2015 foi, em reais,

- A) 59.000,00
- B) 56.500,00
- C) 72.000,00
- D) 55.000,00
- E) 58.000,00

Comentários:

A partir da Receita Bruta, vamos identificar as deduções de vendas, para calcular a Receita Líquida e depois o Lucro Bruto.

A “pegadinha” desse tipo de questão é incluir contas como “Comissões sobre vendas”, “Descontos Financeiros concedidos” e “Frete sobre vendas”. Estas

contas são despesas, e não deduções de vendas. Assim, não afetam o Lucro Bruto. Vão diminuir o Lucro Líquido.

Receita Bruta de Vendas:	R\$ 120.000,00
Tributos sobre Vendas:	-R\$ 14.000,00
Abatimentos sobre Vendas:	-R\$ 1.000,00
Receita Líquida	R\$ 105.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas:	-R\$ 47.000,00
Lucro Bruto	R\$ 58.000,00

Gabarito → E

Feitas todas as deduções, chegamos ao que chamamos de receita líquida de vendas.

12 RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS, CUSTO DA MERCADORIA VENDIDA E LUCRO BRUTO

Segundo a Lei 6.404/76:

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

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

Feitas as deduções devidas da receita bruta, chegamos à chamada receita líquida de vendas. Ato contínuo é a subtração do custo da mercadoria vendida.

E como apurar o custo da mercadoria vendida (CMV)? É simples. Teremos de nos utilizar de uma fórmula que muito nos acompanhará nos estudos das ciências contábeis, a saber:

CMV = Estoque inicial de mercadoria + Compras líquidas – Estoque final de mercadorias.

Assim, imaginemos a seguinte situação.

Estoque inicial de mercadorias:	10.000,00
Estoque final de mercadorias:	5.000,00
Compras brutas de mercadorias:	20.000,00
ICMS sobre compras:	3.000,00
Descontos incondicionais sobre compras:	1.000,00
Descontos condicionais sobre compras:	500,00
Frete sobre compras:	1.000,00
Seguro sobre compras:	500,00

Abatimento sobre compras: 1.000,00

Calcule o CMV.

Inicialmente, devemos ver o que prega o Pronunciamento Contábil n. 16 do CPC:

Custos do estoque

10. O valor de custo do estoque deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais.

Custos de aquisição

11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição. (NR) (Nova Redação dada pela Revisão CPC nº. 1, de 8/01/2010)

Assim, o custo de aquisição dos estoques compreende:

- 1) Preço de compra
- 2) Impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis). Os tributos recuperáveis são:
 - a) Matéria prima: IPI, ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)
 - b) Mercadorias para revenda: ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)
- 3) Custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição.

Custo do estoque inclui:
Preço de compra
Impostos de importação e outros tributos (exceto recuperáveis)
Custo de transportes
Seguro
Manuseio
Custos diretamente atribuíveis
Não inclui

Tributos recuperáveis (MP: IPI, ICMS, PIS, COFINS não cumulativos.
Revenda: ICMS, PIS, COFINS não cumulativos)

Descontos comerciais

Abatimentos



(CESPE/MPU/Finanças e Controle/2015) Julgue o item que se segue, relativo à contabilização dos itens do ativo e do passivo.

O valor de custo do estoque deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e à sua localização atuais.

Comentários:

Cópia do Pronunciamento Técnico CPC 16 (R1) – Estoque:

Custos do estoque

10. O valor de custo do estoque deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais.

Gabarito → Correto.

Os descontos comerciais e os abatimentos devem ser deduzidos do custo de aquisição. O desconto financeiro não deve ser abatido do custo de aquisição. Esse último tipo de desconto é contabilizado como Receita Financeira, para o comprador, e não afeta o custo do estoque.

O **abatimento** ocorre num momento posterior à compra. Por exemplo, uma loja fecha um pedido de cadeiras por 100 reais a unidade e, quando recebe a mercadoria, a cor está diferente do que foi pedido. Nesse caso, o vendedor pode conceder um abatimento para que a mercadoria não seja devolvida. Digamos, um abatimento de 3 reais por unidade. Assim, a Nota Fiscal é emitida por 100 reais a unidade, mas deverá entrar para o estoque apenas 97 reais (sem considerar impostos ou outros custos).

Então, voltemos à nossa questão. O primeiro passo é calcular o valor das compras líquidas:

Compras brutas de mercadorias:	20.000,00
- ICMS sobre compras:	3.000,00 (uma vez que é um direito frente à SEFAZ)
- Descontos incondicionais sobre compras:	1.000,00
- Abatimento sobre compras:	1.000,00
+ Frete sobre compras:	1.000,00
+ Seguro sobre compras:	500,00
Compras líquidas de mercadorias:	16.500,00

Agora, é só utilizar a fórmula que foi fornecida.

CMV = Estoque inicial + Compras líquidas – Estoque final

+ Estoque inicial de mercadorias:	10.000,00
+ Compras líquidas:	16.500,00
- Estoque final de mercadorias:	5.000,00
CMV =	21.500,00

Logo, este é o valor que deverá constar da DRE como custo da mercadoria vendida. Após esta dedução, chegaremos ao chamado lucro bruto ou resultado com mercadorias.

13 DESPESAS OPERACIONAIS

As despesas operacionais são aquelas pagas ou incorridas com o fito de se vender produtos e administrar a empresa.

A Lei 6.404 reza que:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:
III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

Assim, basicamente, estas são as despesas que a LSA considera como operacionais:

- Despesas de vendas: São gastos de promoção, colocação e distribuição dos produtos da empresa. Por exemplo: gastos com marketing, gastos com distribuição, gasto com frete sobre vendas, gastos com pessoal da área de vendas, gasto com comissões.

- Despesas gerais e administrativas: São gastos pagos ou incorridos para a direção e/ou gestão da empresa. Correspondem a atividades gerais que beneficiam todo o negócio. Por exemplo: honorários da administração, salário administrativos, despesas com publicidade, despesas com material de limpeza, despesa com assinaturas de revistas.

- **Despesas financeiras e receitas financeiras:** As despesas financeiras compreendem: juros passivos, descontos condicionais concedidos, comissões passivas. Já as receitas financeiras compreendem, por exemplo, descontos obtidos, juros ativos, receitas de títulos vinculados ao mercado aberto.

No balanço, a lei ordena que se publiquem as despesas financeiras líquidas das receitas financeiras. Todavia, tanto o valor das despesas como os das receitas devem ser publicados. Assim, a demonstração do resultado pode aparecer dos seguintes modos:

MODO 1

Despesas financeiras (deduzido de R\$ 1.000,00 de receita fin.) 500,00.

MODO 2

Resultado financeiro líquido	(500,00)
Despesas financeiras	(1.500,00)
Receitas financeiras	1.000,00

- **Outras receitas e despesas operacionais:** O exemplo clássico de outras receitas operacionais e outras despesas operacionais são os resultados de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial e pelo método de custo.

14 OUTRAS RECEITAS E OUTRAS DESPESAS

A parte da DRE que outrora era denominada **receitas não operacionais e despesas não operacionais** passa agora a figurar como **outras receitas e outras despesas**.

A Lei 6.404 não trouxe um rol do que vem a se classificar como outras receitas e outras despesas. A contabilidade, contudo, traz emprestado para si o conceito estatuído pela legislação do IR.

Segundo o Imposto de Renda, são não operacionais os ganhos e perdas de capital. Por exemplo, a alienação de investimentos e ativos imobilizados com lucro ou prejuízo.

Atenção! Ganho de capital ou perda de capital se refere exclusivamente às negociações do ativo imobilizado, intangível e investimento.

Ou seja, se a empresa tem um veículo com valor contábil de 10.000 e vende por 15.000, tem um ganho de capital de 5.000 (o "lucro" na transação).

Ganho ou perda de capital não está relacionado com as despesas ou receitas financeiras.

Essa expressão é usada apenas para transações do imobilizado, investimento e intangível.

Vejamos, agora, a apuração da CSLL e do Imposto de Renda.

15 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

A CSLL é a contribuição social sobre o lucro líquido. O tributo foi instituído pela Lei nº 7.689/1988.

Estão sujeitas ao pagamento da CSLL as pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas equiparadas, domiciliadas no País. A alíquota da CSLL é de 9% (nove por cento) para as pessoas jurídicas em geral, e de 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas consideradas instituições financeiras, de seguros privados e de capitalização. A apuração da CSLL deve acompanhar a forma de tributação do lucro adotada para o IRPJ.

No imposto de renda, temos Lucro ou Prejuízo. Na CSLL, temos base de cálculo (quando for positiva) ou base de cálculo negativa.

A pessoa jurídica pode compensar a base de cálculo negativa, observado o limite máximo de redução de 30% da base de cálculo do período.

Exemplo: uma empresa apura base de cálculo para a CSLL de 100.000. A empresa tem base de cálculo negativa de 150.000. Nesse caso, a empresa pode compensar 30% do lucro ($100.000 \times 30\% = 30.000$), e irá pagar CSLL sobre \$70.000.

Supondo alíquota de 9%, temos:

Base de cálculo $\$70.000 \times 9\% = \6.300 de CSLL.

16 IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Chegamos ao lucro antes do imposto de renda. Vejamos alguns aspectos da tributação do imposto sobre a renda.

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é tributo instituído pela União, no exercício da competência regular que lhe confere a Constituição Federal (CF, art. 153, III).

As pessoas jurídicas estão sujeitas a um dos seguintes regimes jurídicos para apuração do imposto de renda: **a) lucro presumido; b) lucro arbitrado; c) lucro real.**

O **lucro presumido** pode ser utilizado pelos contribuintes cuja receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$ 78 milhões, no ano calendário anterior, ou R\$ 6,5 milhões por mês se ano calendário tiver menos de 12 meses.

No lucro presumido o imposto é calculado trimestralmente.

Para achar a base de cálculo, basta que saibamos achá-la por presunção (resultado da receita bruta total x alíquota da presunção). Uma vez encontrada, procede-se à apuração pela multiplicação com a respectiva alíquota.

A alíquota do imposto de renda que incidirá sobre a base de cálculo é de 15% (quinze por cento).

O adicional do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido será calculado mediante a aplicação do percentual de 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro presumido que exceder ao valor de R\$60.000,00 (sessenta mil reais) em cada trimestre.

Ou seja: 15% de alíquota normal. O que exceder \$20.000 por mês (ou \$60.000, no caso de apuração trimestral) terá tributação adicional de 10%.

O **lucro arbitrado** é lançado de ofício pela Secretaria da Receita Federal, por meio de seus auditores fiscais, geralmente, quando flagradas fraudes, vícios, omissões, inconsistências na escrituração de sujeito passivo.

O **lucro real**, por seu turno, é o lucro líquido do período ajustado por adições, exclusões e compensações.

Funciona da seguinte forma:

Lucro apurado na contabilidade antes do IR (LAIR)

+ Adições

(-) Exclusões

(-) Compensações

Base de cálculo do imposto de renda.

As adições aumentam a base do imposto. Um exemplo clássico são as multas. Na demonstração do resultado do exercício, as multas reduzem o valor do lucro e, consequentemente, do imposto a ser apurado. Permitindo-se esta situação, estar-se-ia sendo condescendente com aqueles que cometem ilícitos, uma vez que teriam sua tributação diminuída.

As exclusões têm por fim reduzir a base de cálculo do imposto, tendo em vista que no resultado contábil foram considerados resultados que não devem ser tributadas, como as receitas de dividendos, que são tributadas na empresa que os distribui.

Professores, não entendi como funcionam as adições e exclusões.

1) Adições são receitas tributáveis que não foram lançadas na DRE, portanto, precisam ser adicionadas para serem tributadas pelo IR ou que foram diminuídas da DRE mas devem ser acrescentadas, já que devemos tributar pelo IR. A perda com equivalência patrimonial, por exemplo, se enquadra nesta última hipótese.

Se por exemplo, a empresa tem uma despesa com multa, por que está violando um pacto ambiental e está poluindo severamente o meio ambiente, não poderá deduzir este valor para fins de cálculo do IR. Seria premiá-la por seu próprio desleixo. Você está reduzindo o resultado, mas não pode fazê-lo. Deve fazer uma adição! As exclusões são justamente o contrário.

Quando se está apurando o lucro real, podemos ter algumas exclusões, que vão diminuir a base de cálculo para pagamento do imposto de renda. São valores que a Receita Federal autoriza sejam diminuídos, resultados positivos, receitas e ganhos que estejam na DRE, mas não sejam computados no lucro real, e o próprio prejuízo fiscal que for apurado em exercícios anteriores (limitado a 30% do lucro líquido ajustado – ver explicações abaixo).

Sobre a base de cálculo, índice o imposto de 15%, com adicional de Imposto de Renda de 10%, quando a base de cálculo ultrapassar \$20.000 por mês (considerando-se o período de apuração do imposto), conforme abaixo:

A parcela do lucro real que exceder ao resultado da multiplicação de R\$20.000,00 (vinte mil reais) pelo número dos meses do respectivo período de apuração sujeita-se à incidência do adicional, à alíquota de 10% (dez por cento).

Vejamos na prática como é...

Uma empresa possui registrada em seu LALUR prejuízos fiscais no montante de R\$ 100.000,00. Considere os seguintes dados: Em 2010, no primeiro trimestre, o lucro foi de R\$ 400.000, sendo 40.000 de provisão para férias e resultado negativo de Método de Equivalência Patrimonial de R\$ 40.000. Calcule o imposto de renda devido ao fim do primeiro trimestre.

Vamos lá! No primeiro trimestre.

Lucro antes do IR =	400.000.
+ Adições (Perda com MEP)	40.000
- Exclusões	0
Lucro ajustado	440.000.

Uma primeira ressalva. A provisão para férias é dedutível, mas como se trata de despesa, já foi considerada, uma vez que apurada antes do lucro líquido do trimestre. O lucro do trimestre já considera todas as despesas do período.

O máximo que poderá ser utilizado com as **compensações é o montante de 30% deste lucro ajustado**, de R\$ 440.000, isto é, R\$ 132.000. Mas só temos R\$ 100.000, logo, poderemos utilizar todo o valor.

Lucro ajustado	440.000
(-) Compensações	100.000
Base de cálculo do IR → Lucro real	340.000

Agora, calcula-se o IR.

A alíquota é de 15%, cobrando-se um adicional de 10% sobre o montante que exceder o número de meses x R\$ 20.000.

Teremos:

$$\text{Imposto} = 15\% \times 340.000 = 51.000$$

$$\text{Adicional} = 10\% \times (340.000 - (3 \times 20.000)) = 28.000$$

Somando as parcelas, teremos um imposto total de $51.000 + 28.000 = \text{R\$ } 79.000,00$.

De acordo com o Princípio Contábil da Competência, se a contabilidade já reconheceu uma receita ou lucro, a despesa de Imposto de Renda deve ser reconhecida nesse mesmo período, ainda que tais receitas e lucros tenham a sua tributação diferida para efeitos fiscais, ou seja, o Imposto de Renda incidente sobre elas será pago em períodos futuros.

A entidade deve reconhecer esses efeitos fiscais por meio da contabilização do **passivo fiscal diferido**, no exercício em que ocorrer.

Ressalte-se que o diferimento do Imposto de Renda é feito somente para fins fiscais no LALUR, não alterando o lucro líquido na contabilidade, pois em função do regime de competência, na contabilidade não há postergação do reconhecimento do resultado.

Nesses casos, a receita ou o lucro já foram registrados contabilmente pelo regime de competência e a despesa de Imposto de Renda também deve ser reconhecida no mesmo período, mediante crédito na conta de Provisão para Imposto de Renda Diferido, classificada no Passivo Circulante ou no Passivo Não Circulante e débito na conta de despesa de Imposto de Renda no Resultado.

Quando a receita ou o lucro se tornarem tributáveis, o valor constante da conta de Provisão para Imposto de Renda Diferido será transferido para a conta de Provisão para Imposto de Renda no Passivo Circulante, não alterando o resultado desse período.

Esses registros de Imposto de Renda Diferido também podem ocorrer em conta de ativo, denominada Ativo Fiscal Diferido.

A despesa tributária (receita tributária) compreende a despesa tributária corrente (receita tributária corrente) e a despesa tributária diferida (receita tributária diferida).

Despesa tributária = Despesas tributária corrente + despesa tributária diferida.
Receita tributária = Receita tributária corrente + receita tributária diferida.



16.1 TRATAMENTO DO PREJUÍZO ACUMULADO

O Prejuízo Acumulado, para efeito do Imposto de Renda, é apurado no LALUR (Livro de apuração do Lucro Real). E apresenta a seguinte particularidade, em relação ao Prejuízo contábil: só pode abater 30% do Lucro Real apurado no exercício.

Vamos supor que uma empresa tenha prejuízos acumulados no valor de \$10.000 (e que tal prejuízo seja também o prejuízo fiscal, para efeito de IR).

Caso a empresa obtenha lucro de \$12.000 no exercício, para a contabilidade ficará assim:

Lucro do exercício \$12.000 – prejuízo acumulado \$10.000 = \$2.000 de lucros acumulados.

A empresa irá constituir reservas e pagar dividendos sobre o valor de \$2.000.

Para o Imposto de Renda: só pode compensar 30% do lucro. Fica assim:

Lucro do Exercício	\$12.000
Prejuízo fiscal (30%)	(\$3.600)
Base para IR	\$8.400
IR (15% x 8400)	\$1.260



(FGV/Auditor Fiscal/ISS Cuiabá/2016) Uma empresa apresentava em 31/12/X0 o seguinte balanço patrimonial:

No ano X1, a empresa auferiu receitas à vista no valor de R\$ 50.000,00 e incorreu em despesas à vista no valor de R\$ 80.000,00. Em 31/12/X1 foi feito um estudo e constatou-se que a empresa apresentava perspectivas de lucros futuros.

No ano X2, a empresa auferiu receitas à vista no valor de R\$ 90.000,00 e incorreu em despesas, também à vista, no valor de R\$ 70.000,00.

Assinale a opção que indica a provisão para o imposto sobre a renda e contribuição social da empresa em 31/12/X2, considerando alíquota de 34%.

- (A) Zero.
- (B) R\$ 2.040,00.
- (C) R\$ 3.400,00.
- (D) R\$ 4.760,00.
- (E) R\$ 6.800,00

Comentários:

Exercício de X1.

Receita	50.000,00
(-) Despesa	(80.000,00)
Prejuízo do exercício	(30.000,00)

O prejuízo acumulado, para efeito do Imposto de Renda, é apurado no LALUR (Livro de apuração do Lucro Real). E apresenta a seguinte particularidade, em relação ao Prejuízo contábil: **só pode abater 30% do Lucro Real apurado no exercício.**

Nesse caso, a empresa tinha Prejuízos acumulados no valor de \$10.000 (e que tal prejuízo seja também o prejuízo fiscal, para efeito de IR).

Como em X2 ela teve lucro no exercício, para a contabilidade ficará assim:

Lucro do exercício: $90.000 - 70.000 = 20.000,00$ – prejuízo acumulado \$30.000 = \$10.000 de prejuízos acumulados.

Como há prejuízo, não há constituição de reserva e pagamento de dividendos. Mas a questão quer saber o IR.

Para o Imposto de Renda: só pode compensar 30% do lucro. Fica assim:

Lucro do Exercício	\$ 20.000
Prejuízo fiscal (30%)	(\$ 6.000)
Base para IR	\$ 14.000
IR (34% x 14000)	4.760,00

Gabarito → D.

17 PARTICIPAÇÕES ESTATUTÁRIAS

De acordo com a Lei das SAs:

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

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Prescreve, ainda, o mesmo instrumento normativo que:

Art. 190. As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.

Todavia, este dispositivo deve ser interpretado harmonicamente com o seguinte:

Art. 189. Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o Imposto sobre a Renda.

As participações devem ser retiradas na seguinte ordem:

Resultado após o Imposto de Renda e antes das participações

(-) Participações estatutárias sobre o lucro

Debenturistas

Empregados

Administradores

Partes beneficiárias
Fundo de assistência/previdência a empregados



Devemos seguir a ordem de participações definida acima, sendo que cada participação diminui a base de cálculo da participação seguinte. É muito importante que isso fique claro!

Vamos a um exemplo:

A empresa KLS apurou lucro antes do IR e das participações no valor de R\$160.000,00.

Considere ainda as seguintes informações:

- Imposto de Renda e CSLL	R\$ 20.000,00.
- PL – Prejuízos Acumulados	R\$ 40.000,00
- Participações	
Debenturistas	10%
Empregados	10%
Administradores	10%
Partes beneficiárias	10%
Fundo de assistência	10%
- Reserva legal	5%
- Reserva de contingência	R\$ 20.000,00
- Restante dos lucros	Dividendos

Calcule o valor de cada participação, o total do Lucro líquido, o valor da Reserva Legal e dos dividendos.

Resolução:

A situação atual é a seguinte:

Lucro antes IR e das participações	160.000
(-) Provisão para IR e CSLL (Já calculada)	(20.000)
Lucro antes das participações	140.000

Como a empresa possui prejuízos acumulados de R\$40.000,00, este valor deve ser diminuído da base de cálculo das participações. Mas é um cálculo extra contábil. O prejuízo acumulado não aparece na DRE.

O cálculo das participações fica assim:

CÁLCULO DAS PARTICIPAÇÕES	
Lucro antes das participações	R\$ 140.000,00
(-) Prejuízos acumulados	-R\$ 40.000,00
Base de cálculo dos debenturistas	R\$ 100.000,00
(-) Participação dos debenturistas (10%)	-R\$ 10.000,00
Base de cálculo dos empregados (10%)	R\$ 90.000,00
(-) Participação dos empregados (10%)	-R\$ 9.000,00
Base de cálculo dos administradores	R\$ 81.000,00
(-) Participação dos administradores (10%)	-R\$ 8.100,00
Base de cálculos das partes beneficiárias	R\$ 72.900,00
(-) Participação das PBs	-R\$ 7.290,00
Base de cálculo dos fundos de pensão	R\$ 65.610,00
(-) Participação dos fundos de pensão	-R\$ 6.561,00

A forma de cálculo é a que detalhamos acima.



O valor de cada participação diminui a base de cálculo para a participação seguinte. Todas são de 10%. Mas o valor de cada participação é diferente, devido à diminuição da base de cálculo.

Atenção! Repare que, para o cálculo do valor das participações, retiramos os prejuízos acumulados de R\$ 40.000,00. Mas, na elaboração da DRE, o prejuízo não entra.

A DRE fica assim:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO	
Lucro antes do IR	R\$ 160.000,00
(-) IR	-R\$ 20.000,00
Lucro após o IR	R\$ 140.000,00
(-) Participação dos debenturistas (10%)	-R\$ 10.000,00
(-) Participação dos empregados (10%)	-R\$ 9.000,00
(-) Participação dos administradores (10%)	-R\$ 8.100,00
(-) Participação das PBs	-R\$ 7.290,00
(-) Participação dos fundos de pensão	-R\$ 6.561,00
Lucro líquido do exercício	R\$ 99.049,00

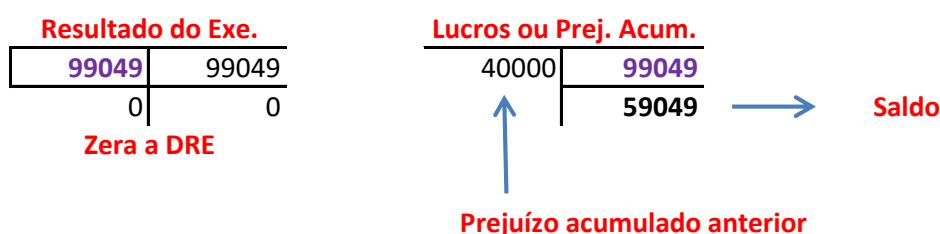
O Lucro Líquido do exercício é transferido para o PL, na conta Lucros Acumulados. Como já há prejuízos acumulados de R\$40.000,00, este valor é

abatido, sobrando lucros acumulados de R\$ 99.049 – R\$ 40.000 = R\$ 59.049,00.

Contabilização:

Pela transferência do resultado do exercício:

D – Resultado do Exercício	99.049,00
C – Lucros Acumulados (PL)	99.049,00



Para absorção dos prejuízos acumulados

D – Lucros acumulados (PL)	40.000,00
C – Prejuízos acumulados (PL)	40.000,00

Calculo da Reserva legal:

$$59.049,00 \times 5\% = R\$ 2.952,45$$

Contabilização das reservas:

D – Lucros acumulados	22.952,45
C – Reserva Legal	22.952,45
C – Reserva para contingências	20.000,00

O valor restante, que será distribuído como dividendos, é de:

$$59.049,00 - 2.952,45 - 20.000,00 = 36.096,55$$

Valor dos dividendos: R\$ 36.096,55

O que é importante guardar do exemplo acima:

1) Lembrar que cada participação diminui a base de cálculo da participação posterior.

2) A ordem das participações. Para lembrar, use o seguinte mnemônico:

"Havia uma mulher, chamada DEA, que era muito ativa. Fazia mil coisas ao mesmo tempo. Um dia, Déa pegou uma gripe forte, que a deixou de cama. Seu sobrinho de 5 anos, ao ver a tia doente, falou:

DEA PIFOU

- D** ebêntures
- E** mpregados
- A** dministradores

- P** artes beneficiária
- i
- F** undos de pensão

DEA PIFOU.

Essa é uma forma simples de lembrar a ordem das participações. Se você conhece outra, ou se quiser criar outra, fique a vontade. O importante é lembrar na hora da prova.

3) Os prejuízos acumulados são excluídos da base de cálculo do IR e das participações, através de cálculo extra contábil. Não entram na DRE.

4) O resultado do exercício é transferido para o PL. Depois disso, ocorre o cálculo e a contabilização das reservas e dos dividendos. Vale dizer, as Reservas e os dividendos não aparecem na DRE e não afetam o resultado do exercício (irão afetar os lucros acumulados, no PL).

Vejamos agora uma questão...

(ESAF/AFRF/2002) A empresa Metais & Metalurgia S/A, no exercício de 2001, auferiu lucro líquido, antes do imposto de renda, da contribuição social e das participações contratuais e estatutárias, no valor de R\$ 220.000,00.

Na Contabilidade da empresa foram colhidas as informações de que:

1 – o patrimônio líquido, antes da apropriação e distribuição do lucro, era composto de:

Capital Social R\$ 280.000,00
Prejuízos Acumulados R\$ 76.000,00

2 – o passivo circulante, após a apropriação e distribuição do lucro, era composto de:

Fornecedores R\$ 450.000,00
Dividendos a Pagar R\$ 20.000,00
Provisão p/ Imposto de Renda R\$ 64.000,00
Participações no Lucro a Pagar R\$?

As participações no lucro foram processadas nos seguintes percentuais:

Participação de Partes Beneficiárias 05%

Participação de Debenturistas 08%

Participação de Administradores 10%

Participação de Empregados 10%

Calculando-se o valor das participações citadas, nos termos da legislação societária, sem considerar as possíveis implicações de ordem fiscal, nem os centavos do cálculo, pode-se dizer que os valores apurados serão:

- a) Participação de Partes Beneficiárias R\$ 3.240,00
- b) Participação de Debenturistas R\$ 5.760,00
- c) Participação de Administradores R\$ 7.360,00
- d) Participação de Empregados R\$ 8.000,00
- e) Lucro Líquido final na DRE R\$ 132.636,00

Comentários

Vamos aprender através da prática!

PASSO 1: Achar o lucro antes da apuração do IR: R\$ 220.000,00.

PASSO 2: Retirar o IR: R\$ 64.000,00.

PASSO 3: Achamos o lucro antes das participações: R\$ 156.000,00.

PASSO 4: Ver se há prejuízo acumulado. Sim! R\$ 76.000,00.

PASSO 5: Achar a base de cálculo para a primeira participação: R\$ 156.000 – 76.000,00 = R\$ 80.000,00.

PASSO 6: Achar o valor das participações. O valor de uma participação deve ser deduzido para o cálculo da subsequente.

Participação de Debenturistas 8% = $80.000,00 \times 8\% = 6.400,00$

Participação de Empregados 10% = $73.600,00 \times 10\% = 7.360,00$

Participação de Administradores 10% = $66.240 \times 10\% = 6.624,00$

Participação de Partes Beneficiárias 5% = $59.616 \times 5\% = 2.980,00$

PASSO 7: Montar a demonstração do resultado do exercício.

Lucro antes do IR	220.000,00
(-) IR	(64.000,00)
Lucro após o IR e antes das participações	156.000,00
(-) Participações estatutárias	

Debenturistas	(6.400,00)
Empregados	(7.360,00)
Administradores	(6.624,00)
<u>Partes beneficiárias</u>	<u>(2.980,00)</u>
Lucro líquido do exercício	132.636,00

Gabarito → E.

18 LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO, LUCRO LÍQUIDO POR AÇÃO E TRANSFERÊNCIA DO RESULTADO PARA RESERVAS

Depois de deduzidas as participações, chegamos ao lucro líquido do exercício. Daí, temos de transferir o resultado para o patrimônio líquido, pois as receitas e despesas da entidade integram o chamado capital próprio.

Do lucro líquido do exercício, podemos extraír o valor do lucro por ação do capital social. Se, por exemplo, o capital social for composto por R\$ 1.000.000,00, com 100.000 ações, teremos um lucro de R\$ 10,00/ação.

LUCRO LÍQUIDO POR AÇÃO = LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO/TOTAL DE AÇÕES

A transferência do lucro ou prejuízo do exercício se dá para conta lucro ou prejuízos acumulados do PL. Todavia, vale ressaltar que a entidade, com as modificações contábeis recentes, não mais poderá reter lucros injustificadamente. Repita-se: a conta lucros acumulados não pode mais constar no Balanço Patrimonial, quando do fechamento da demonstração.

Alguns autores afirmam, erroneamente, que esta conta deixou de existir. Tal afirmação está inconsistente, posto que a conta lucros acumulados pode ser utilizada temporariamente (antes do fechamento do balanço), sendo que a partir dela distribuímos os lucros do exercício as mais diversas finalidades. Sendo uma conta de PL, o seu saldo é credor.

Ressalve-se, contudo, que a conta prejuízos acumulados, essa sim pode subsistir ao término do exercício, diminui o PL, tendo, assim, saldo devedor.

Se a empresa teve receitas de R\$ 1.500.000,00, despesas de R\$ 500.000,00 e, consequentemente, um lucro líquido do exercício de R\$ 1.000.000,00. Isto significa dizer que os saldos credores (receitas) suplantaram os saldos devedores (despesas).

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

Despesas	Receitas
500.000,00	1.500.000,00

	1.000.000,00 (LLEX)
--	---------------------

Para encerrar o resultado, temos de transferir essas contas para o PL. A transferência se dará assim.

D – Lucro líquido do exercício	1.000.000,00
C – Lucros acumulados	1.000.000,00

Contudo, este valor deverá ser todo distribuído, seja para o aumento do capital social, seja para o pagamento de dividendos, seja para constituição de reservas de lucros.

Caso, todavia, a situação seja reversa, e as despesas excedam as receitas, temos prejuízo.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO	
Despesas	Receitas
1.500.000,00	500.000,00
1.000.000,00	

Nesta hipótese, a transferência se dará do seguinte modo:

D – Prejuízos acumulados (PL)	1.000.000,00
C – Prejuízo líquido do exercício	1.000.000,00

19 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO CONFORME O CPC 26

O Pronunciamento Técnico do CPC nº 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis – determina que a entidade deve apresentar todos os itens de receita e despesa reconhecidos no período em **duas demonstrações**:

- 1) **demonstração do resultado do período (DRE);** e
- 2) **demonstração do resultado abrangente do período;** esta última começa com o resultado líquido e inclui os outros resultados abrangentes.

Segundo o CPC 26:

82. Além dos itens requeridos em outros Pronunciamentos do CPC, a demonstração do resultado do período deve, no mínimo, incluir as seguintes rubricas, obedecidas também as determinações legais:

- (a) receitas;
- (aa) ganhos e perdas decorrentes de baixa de ativos financeiros mensurados pelo custo amortizado;
- (b) custos de financiamento;
- (c) parcela dos resultados de empresas investidas reconhecida por meio do método da equivalência patrimonial;
- (d) tributos sobre o lucro;
- (e) (eliminada);
- (ea) um único valor para o total de operações descontinuadas (ver Pronunciamento Técnico CPC 31);
- (f) em atendimento à legislação societária brasileira vigente na data da emissão deste Pronunciamento, a demonstração do resultado deve incluir ainda as seguintes rubricas:
 - (i) custo dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos;
 - (ii) lucro bruto;
 - (iii) despesas com vendas, gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;
 - (iv) resultado antes das receitas e despesas financeiras;
 - (v) resultado antes dos tributos sobre o lucro;
 - (vi) resultado líquido do período. **(Item alterado pela Revisão CPC 06)**

A Lei 6.404/76 (Lei das S.A.s) estabelece a seguinte estrutura para a DRE:

Demonstração do Resultado do Exercício

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

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

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

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

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

20 COMPARANDO O CPC 26 E A ESTRUTURA DA LEI 6.404/76

O CPC 26 não trouxe uma ordem rígida para a classificação dos itens. Todavia, a disposição dos itens está relacionada na estrutura abaixo. Vamos comparar as duas estruturas:

LEI 6404/76.	CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis.
Receita Bruta (-) Deduções das Vendas	Receitas (-) CMV
Receita Líquida (-) CMV	Lucro bruto
Lucro Bruto (-) Despesas --- Vendas --- Gerais e administrativas --- Outras despesas operacionais --- Financeiras, deduzidas as receitas	(-) Despesas --- Vendas --- Gerais e administrativas --- Outras despesas e receitas operacionais --- Resultado equivalência Patrimonial
Lucro ou prejuízo operacional	Resultado antes Receitas e Despesas financeiras
Outras receitas e outras despesas	Despesas e Receitas financeiras
Resultado antes IR (-) Provisão IR (-) Participações: --- Debêntures --- Empregados	Resultado antes tributos sobre o lucro (-) Despesas tributos sobre o lucro (=) Resultado das operações continuadas +/- Resultado líquido das operações descontinuadas Resultado líquido do período

- Administradores
 - Partes Beneficiárias
 - Fundos de pensão
- Lucro ou prejuízo líquido do exercício
Lucro ou prejuízo por ação

21 PRINCIPAIS DIFERENÇAS

As principais diferenças são:

22 RECEITA BRUTA X RECEITA LÍQUIDA

A Lei das S.A.s (Lei 6404/76) inicia a DRE a partir da Receita Bruta, demonstrando as deduções de vendas para chegar na receita líquida.

A estrutura que aparece no pronunciamento CPC 26 já inicia da Receita Líquida. As empresas estão publicando suas DREs iniciando da receita líquida, conforme o modelo do CPC 26.

Esse procedimento (iniciar a DRE pela receita líquida) é reforçado pelo Pronunciamento Técnico CPC 30 – Receitas, conforme texto abaixo:

Texto do pronunciamento técnico CPC 30 – Receitas:

"8. Para fins de divulgação na demonstração do resultado, a receita inclui somente os ingressos brutos de benefícios econômicos recebidos e a receber pela entidade quando originários de suas próprias atividades. As quantias cobradas por conta de terceiros – tais como tributos sobre vendas, tributos sobre bens e serviços e tributos sobre valor adicionado não são benefícios econômicos que fluam para a entidade e não resultam em aumento do patrimônio líquido. Portanto, são excluídos da receita."

23 SEPARAÇÃO DAS DESPESAS E RECEITAS FINANCEIRAS

O modelo do Pronunciamento CPC 26 apresenta um subtotal, chamado de "Resultado antes Receitas e Despesas Financeiras". Seguem-se as despesas e receitas financeiras e após o Resultado antes dos tributos sobre o Lucro.

A apresentação apartada do resultado financeiro ocorre para separar o resultado operacional do resultado obtido com a sobra (ou a falta) de caixa.

Em outras palavras, a empresa aufera um determinado resultado a partir das suas operações. Além disso, se houver caixa sobrando, será aplicado e irá gerar receitas; se faltar caixa, a empresa deverá pegar dinheiro emprestado, pagando despesas financeiras para isso.

Mas o resultado financeiro está mais ligado à necessidade de dinheiro para financiar as operações ou à sobra de dinheiro, do que às atividades operacionais da empresa.

Dessa forma, a separação do resultado financeiro evidencia com mais propriedade o resultado oriundo das operações da empresa.

24 RESULTADO DAS OPERAÇÕES DESCONTINUADAS

Esse item é muito importante. Pode ser exemplificado assim: Vamos supor que uma empresa venda uma de suas fábricas, num determinado ano.

Essa venda pode ter um grande impacto sobre o resultado da empresa. Mas ela não terá uma fábrica todo ano para vender. É algo esporádico. Além disso, a operação descontinuada (a fábrica vendida) deverá ter reflexos nos demonstrativos contábeis dos próximos anos.

É importante ressaltar que as operações descontinuadas não são as vendas normais de ativo imobilizado. Por exemplo, se uma empresa vende um caminhão, mas tem a intenção de comprar outro para substituí-lo, o resultado dessa venda será incluído em “outras receitas e outras despesas operacionais”. Não é operação descontinuada.

Conforme o Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo não circulante mantido para venda e operações descontinuadas:

32. Uma operação descontinuada é um componente da entidade que foi baixado ou está classificado como mantido para venda e

- (a) representa uma importante linha separada de negócios ou área geográfica de operações;
- (b) é parte integrante de um único plano coordenado para venda de uma importante linha separada de negócios ou área geográfica de operações; ou
- (c) é uma controlada adquirida exclusivamente com o objetivo da revenda.

33. A entidade deve evidenciar:

- (a) um montante único na demonstração do resultado compreendendo:
 - (i) o resultado total após o imposto de renda das operações descontinuadas; e
 - (ii) os ganhos ou as perdas após o imposto de renda reconhecidos na mensuração pelo valor justo menos as despesas de venda ou na baixa de ativos ou de grupo de ativos(s) mantidos para venda que constituam a operação descontinuada.

As operações descontinuadas são as vendas relativas a divisões, produtos ou atividades que a empresa abandonou, que não existirão mais no futuro.

É por isso que a estrutura da DRE do pronunciamento CPC 26 inclui essas informações, de forma separada das operações normais, contínuas, da empresa.



apresentados em

- (FCC/MPE PB/Auditor de Contas Públicas/2015) De acordo com a Resolução CFC no 1.255, os resultados apurados de operações descontinuadas devem ser apresentados em
- A) conjunto com as atividades normais, somados as receitas e despesas operacionais.
 - B) demonstração de resultados apurada e apresentada separadamente da demonstração de resultados das atividades continuadas.
 - C) um montante único na demonstração do resultado.
 - D) uma conta própria do patrimônio líquido.
 - E) nota explicativa, não compondo a apuração dos resultados da empresa.

Gabarito → C

25 OUTRAS INSTRUÇÕES

O pronunciamento CPC 26 não estabelece um modelo rígido. Pelo contrário, outras rubricas e contas, títulos e subtotais devem ser apresentados na demonstração do resultado do período quando tal apresentação for relevante para a compreensão do desempenho da entidade.

Mas a entidade não deve apresentar rubricas ou itens de receitas ou despesas como itens extraordinários, quer na demonstração do resultado abrangente, quer na demonstração do resultado do período, quer nas notas explicativas.

Texto do pronunciamento CPC 26:

Informação a ser apresentada na **demonstração do resultado** do período **ou nas notas explicativas**

97. Quando os itens de **receitas e despesas são materiais**, sua natureza e montantes devem ser **divulgados separadamente**.

98. As circunstâncias que dão origem à divulgação separada de itens de receitas e despesas incluem:

- (a) **reduções nos estoques ao seu valor realizável líquido** ou no **ativo imobilizado ao seu valor recuperável**, bem como as reversões de tais reduções;
- (b) **reestruturações das atividades** da entidade e reversões de quaisquer provisões para gastos de reestruturação;

- (c) **baixas de itens do ativo imobilizado;**
- (d) **baixas de investimento;**
- (e) **unidades operacionais descontinuadas;**
- (f) **solução de litígios;** e
- (g) **outras reversões de provisões.**

Comentários:

Segundo o pronunciamento CPC 00 – Pronunciamento conceitual básico – uma informação é material se a sua omissão ou sua divulgação distorcida (misstating) puder influenciar decisões que os usuários tomam com base na informação contábil-financeira acerca de entidade específica que reporta a informação.

Os itens de receitas e despesas que sejam materiais devem ser divulgados separadamente.

As seguintes circunstâncias dão origem à divulgação separadas de itens de despesas e receitas:

- 1) Perdas no estoque e em teste de recuperabilidade;
- 2) Reestruturação de atividades
- 3) Baixa de itens do Imobilizado e de Investimentos
- 4) Descontinuidade de unidades operacionais
- 5) Solução de litígios (refere-se à decisões ou acordos em litígios judiciaários)
- 6) Reversões de provisões.

Todos os itens de receitas e despesas reconhecidos no período devem ser incluídos no resultado líquido do período a menos que um ou mais Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC requeiram ou permitam procedimento distinto.

O Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro trata de duas dessas circunstâncias, a saber: a correção de erros e o efeito de alterações nas políticas contábeis. Nestes casos, o efeito da alteração nas políticas contábeis e a correção de erro devem ser ajustados no balanço inicial.

A entidade deve apresentar uma análise das despesas utilizando uma classificação baseada na sua **natureza**, se permitida legalmente, ou na sua **função** dentro da entidade, devendo eleger o critério que proporcionar informação confiável e mais relevante, obedecidas as determinações legais.

No método da **natureza da despesa**, as despesas são agregadas na demonstração do resultado de acordo com a sua natureza (por exemplo, depreciações, compras de materiais, despesas com transporte, benefícios aos

empregados e despesas de publicidade), não sendo realocados entre as várias funções dentro da entidade.

Esse método pode ser simples de aplicar porque não são necessárias alocações de gastos a classificações funcionais. Por exemplo, ao invés de dividir a depreciação do período entre depreciação das máquinas usadas na fabricação (que é atribuída ao custo do produto) e depreciação do escritório (que gera despesa administrativa), é demonstrado apenas o valor total da depreciação.

Um exemplo de classificação que usa o método da natureza do gasto é o que se segue:

Receitas	X
Outras Receitas	X
Variação do estoque de produtos acabados e em elaboração	X
Consumo de matérias-primas e materiais	X
Despesa com benefícios a empregados	X
Depreciações e amortizações	X
Outras despesas	X
Total da despesa	(X)
Resultado antes dos tributos	X

A segunda forma de análise é o **método da função da despesa** ou do “**custo dos produtos e serviços vendidos**”, classificando-se as despesas de acordo com a sua função como **parte do custo dos produtos ou serviços vendidos ou, por exemplo, das despesas de distribuição ou das atividades administrativas**.

No mínimo, a entidade deve divulgar o custo dos produtos e serviços vendidos segundo esse método separadamente das outras despesas.

Esse método pode proporcionar informação mais relevante aos usuários do que a classificação de gastos por natureza, mas a alocação de despesas às funções pode exigir alocações arbitrárias e envolver considerável julgamento.

Um exemplo de classificação que utiliza o método da função da despesa é a seguinte:

Receitas	X
Custo dos produtos e serviços vendidos	(X)
Lucro bruto	X
Outras receitas	X
Despesas de vendas	(X)
Despesas administrativas	(X)
Outras despesas	(X)
Resultado antes dos tributos	X

Como se percebe, as empresas usam o método da função da despesa (também chamado de “método do custo do produto ou serviço vendido”), no Brasil, pois esse é o método que consta na Lei 6404/76.

26 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE.

Segundo o CPC 26:

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



Sabemos que o patrimônio líquido pode se alterar. As alterações, portanto, segundo o CPC 26, serão evidenciadas na demonstração das mutações do patrimônio líquido por dois valores totais:

- Mutações ocorridas de operações com os sócios (integralização de capital, por exemplo).
- Resultado abrangente total.

E do que é composto o resultado abrangente?

Composição do resultado abrangente total.

- Resultado líquido do período.
- Outros resultados abrangentes.
- Reclassificação de outros resultados abrangentes para o resultado do período.

Entenda-se! As receitas e despesas de uma entidade devem figurar na demonstração do resultado do exercício. Por seu turno, as outras variações do patrimônio líquido, que, futuramente, poderão transitar pelo resultado ou irem para lucros ou prejuízos acumulados são apresentadas como **outros resultados abrangentes**, na chamada demonstração de resultados abrangentes, desde que não sejam valores provenientes dos sócios.

Como exemplo de resultados abrangentes temos: **ajustes de conversão do período e acumulados e os tributos sobre ajustes de conversão do período e ajuste de avaliação patrimonial**.

Atenção! É vedada a inclusão da Demonstração dos Resultados Abrangentes na DMPL. Portanto, **atualmente a Demonstração dos Resultado Abrangentes deve ser apresentada como uma demonstração separada.**

Outros resultados abrangentes compreendem itens de receita e despesa (incluindo ajustes de reclassificação) que não são reconhecidos na demonstração do resultado como requerido ou permitido pelos Pronunciamentos, Interpretações e Orientações emitidos pelo CPC. **Os componentes dos outros resultados abrangentes incluem:**

- (a) **variações na reserva de reavaliação**, quando permitidas legalmente (ver Pronunciamentos Técnicos CPC 27 – Ativo Imobilizado e CPC 04 – Ativo Intangível);
- (b) **ganhos e perdas atuariais** em planos de pensão com benefício definido reconhecidos conforme item 93A do Pronunciamento Técnico CPC 33 – Benefícios a Empregados;
- (c) **ganhos e perdas derivados de conversão de demonstrações contábeis de operações no exterior** (ver Pronunciamento Técnico CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis);
- (d) **ganhos e perdas na remensuração de ativos financeiros disponíveis para venda** (ver Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração);
- (e) parcela efetiva de **ganhos ou perdas** advindos de **instrumentos de hedge** em operação de hedge de fluxo de caixa (ver Pronunciamento Técnico CPC 38).

Outros resultados abrangentes
Variações na reserva de reavaliação
Ganhos e perdas atuariais
Ganhos e perdas de conversão das demonstrações (exterior)
Ganhos e perdas ativos financeiros disponíveis para venda
Ganhos e perdas com hedge

Vamos treinar um pouco?



(FGV/Auditor/CGE/MA/2014) De acordo com o CPC 26, Apresentação das Demonstrações Contábeis, a Demonstração do Resultado Abrangente é parte do conjunto completo de demonstrações contábeis.

Assinale a alternativa que apresenta exemplos de resultados abrangentes.

- a) Efeito cambial sobre investimentos no exterior e reconhecimento do valor de mercado dos instrumentos financeiros disponíveis para venda.
- b) Reconhecimento do valor de mercado dos instrumentos financeiros mantidos para negociação e disponíveis para venda.
- c) Efeito cambial sobre investimentos no exterior e ganhos com equivalência patrimonial sobre o resultado.
- d) Ganhos provenientes da alteração no valor justo de um ativo classificado como propriedade para investimento e reconhecimento do valor mercado dos instrumentos financeiros mantidos para negociação.
- e) Efeito cambial sobre dívidas em moeda estrangeira e ganhos provenientes da alteração no valor justo de um ativo classificado como propriedade para investimento.

Apresentamos, a seguir, para fins didáticos, a demonstração de resultados abrangentes da BRF S.A.

Comentários:

Conforme vimos na tabela acima, o gabarito é a letra a.

Gabarito → A.

Apresentamos, a seguir, um modelo de demonstração de resultados abrangentes.

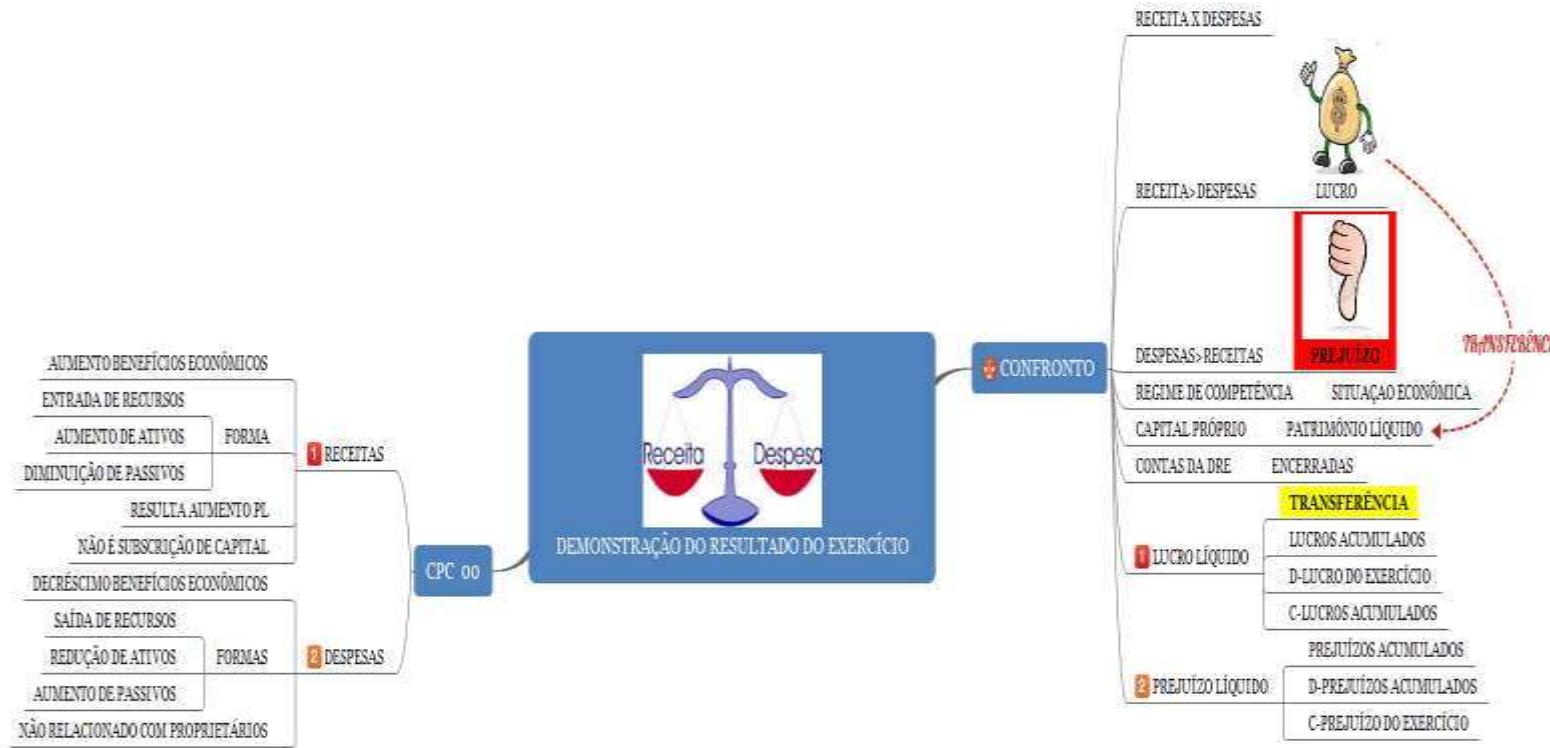
BRF S.A.
DEMONSTRAÇÕES DO RESULTADO ABRANGENTE

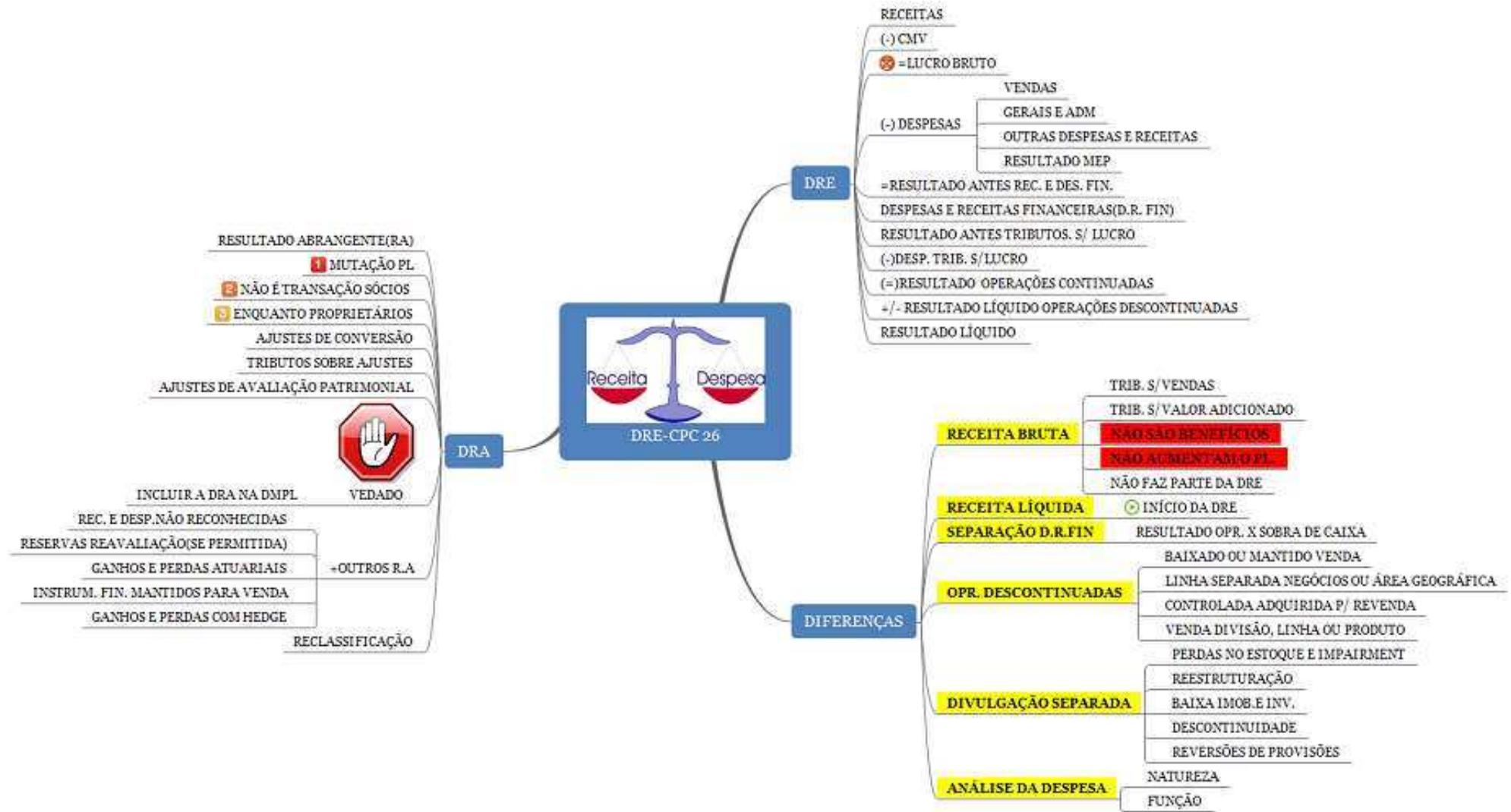
	Controladora		Consolidado	
	NE	31.12.14	31.12.13	31.12.14
Lucro líquido do exercício		2.225.036	1.062.430	2.224.877
Outros resultados abrangentes				
Perdas na conversão de operações no exterior		(120.337)	(41.264)	(120.337)
Perdas não realizadas sobre aplicações disponíveis à venda	8	(11.931)	(23.759)	(11.931)
IR/CS sobre perdas não realizadas sobre aplicações disponíveis à venda	8	41	129	41
Perdas sobre hedge de fluxo de caixa	4	(162.817)	(260.066)	(162.817)
IR/CS sobre perdas de hedge de fluxo de caixa	4	55.752	94.271	55.752
Outros resultados abrangentes líquidos com efeitos subsequentes no resultado		(239.292)	(230.689)	(239.292)
Ganhos atuariais de planos de pensão e benefícios pós emprego	25	8.731	34.183	8.731
IR/CS sobre ganhos atuariais de planos de pensão e benefícios pós emprego	25	(2.969)	(11.623)	(2.969)
Outros resultados abrangentes líquidos sem efeitos subsequentes no resultado		5.762	22.560	5.762
Outros resultados abrangentes do exercício, líquidos de impostos		1.991.506	854.301	1.991.347
Atribuível à				
Acionistas controladores		1.991.506	854.301	1.991.506
Acionistas não controladores		-	-	(159)
		1.991.506	854.301	1.991.347

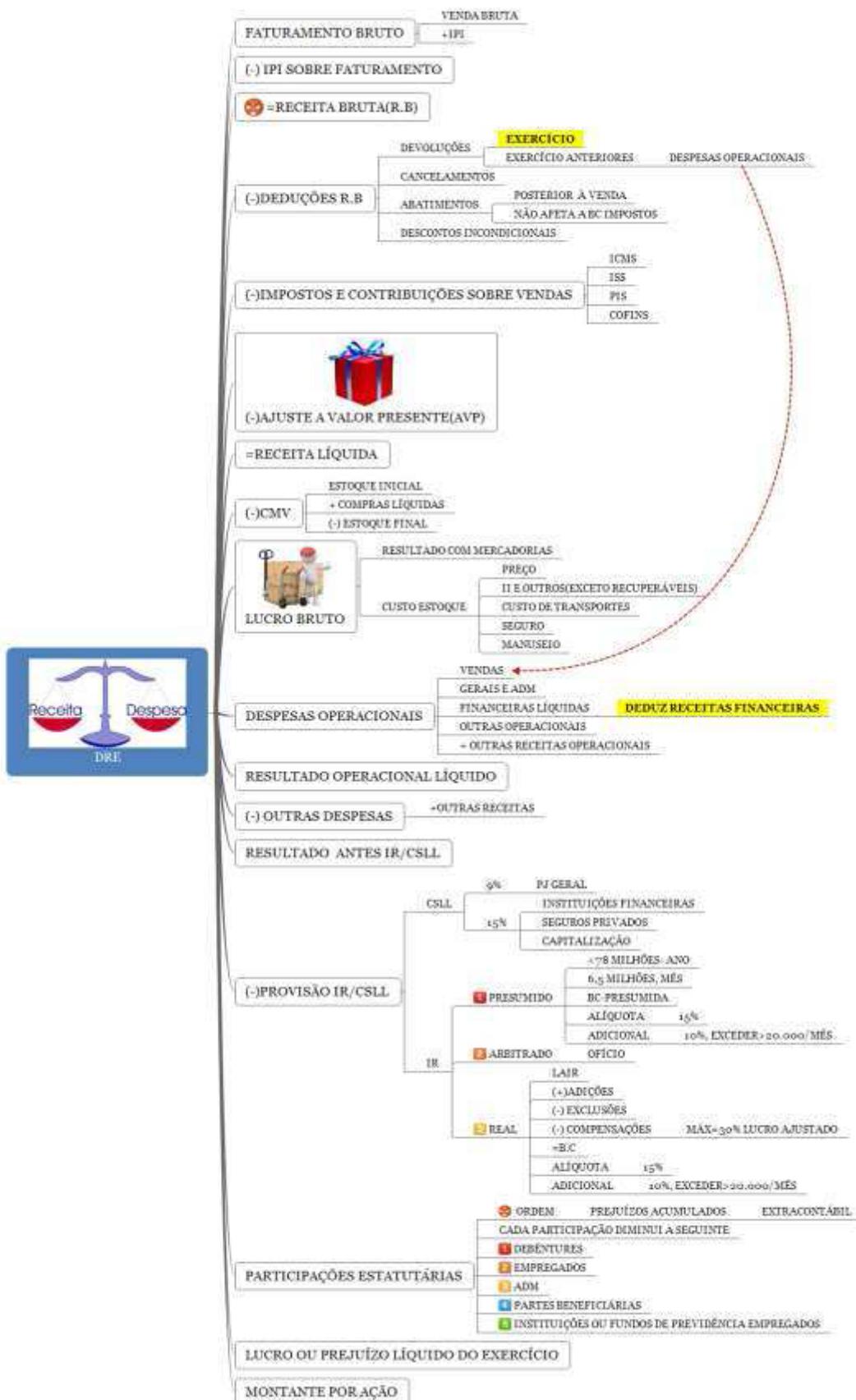
Fonte:

http://ri.brf-global.com/download_arquivos.asp?id_arquivo=939BECE8-F436-4990-801E-0E3E80601F1A

27 MAPAS MENTAIS DESTA AULA (*ELABORADOS PELO PROFESSOR JULIO CARDENZO)







28 PLANO DE CONTAS DE RESULTADO

A seguir um modelo de plano de contas de resultado, que certamente será muito útil para a resolução das questões propostas.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO - PLANO DE CONTAS	
FATURAMENTO BRUTO DE VENDAS DE PRODUTOS	
(–) DEDUÇÕES DO FATURAMENTO BRUTO-IPI	
(=) RECEITA BRUTA DE VENDAS DE MERCADORIAS,PRODUTOS E SERVIÇOS	
(a) VENDAS DE PRODUTOS	
(b) VENDAS DE SERVIÇOS	
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	
(a) VENDAS CANCELADAS E DEVOLUÇÕES	
(b) ABATIMENTOS	
(c) DESCONTOS INCONDICIONAIS SOBRE VENDA	
IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE VENDAS	
(a) ICMS	
(b) ISS	
(c) PIS OU PASEP (sobre a receita bruta)	
(d) COFINS (sobre a receita bruta)	
AJUSTE A VALOR PRESENTE DE CLIENTES-(conta devedora)	
(=) CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS E DOS SERVIÇOS PRESTADOS	
(a) CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	
(b) CUSTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS	
CUSTOS DOS PRODUTOS VENDIDOS	
(a) MATERIA-PRIMA DIRETA	
(b) OUTROS MATERIAIS DIRETOS	
(c) MAO DE OBRA DIRETA	
OUTROS CUSTOS DIRETOS	
CUSTOS INDIRETOS	
DESPESAS OPERACIONAIS	
(a) DE VENDAS	
1. DESPESAS COM PESSOAL	
2. COMISSÕES DE VENDAS	
3. OCUPAÇÃO	
4. UTILIDADES E SERVIÇOS	
5. PROPAGANDA E PUBLICIDADE	
6. DESPESAS GERAIS	
7. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES	
8. PERDAS ESTIMADAS COM CREDITOS DE LIQUIDACÃO DUVIDOSA	
Constituição de novo saldo	
Reversão do saldo anterior (conta credora)	
(b) ADMINISTRATIVAS	

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO - PLANO DE CONTAS	
1. DESPESAS COM PESSOAL	
Salários e ordenados	
Gratificações	
Férias	
Décimo-terceiro salário	
INSS	
FGTS	
Indenizações	
2. OCUPAÇÃO	
Aluguéis e condomínios	
Depreciações e amortizações	
Manutenção e reparos	
3. UTILIDADES E SERVIÇOS	
Energia elétrica	
Água e esgoto	
Seguros	
Transporte de pessoal	
4. HONORÁRIOS	
Diretoria	
Conselho de Administração	
Conselho fiscal	
5. DESPESAS GERAIS	
Legais e judiciais	
Auditória	
Consultoria	
Treinamento de pessoal	
6. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES	
ITR	
IPTU	
IPVA	
Taxas municipais e estaduais	
Contribuição social	
PIS	
Pasep	
Cofins	
7. DESPESAS COM PROVISÕES	
Constituição de provisão para perdas diversas	
Constituição de provisões fiscais, previdenciárias, trabalhistas e cíveis	
Constituição de provisão para benefícios a empregados	
Constituição de provisão para redução ao valor recuperável	
Constituição de perdas estimadas nos estoques	
Reversão de provisão para perdas diversas	

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO - PLANO DE CONTAS
Reversão de provisões fiscais, previdenciárias, trabalhistas e cíveis
Reversão de provisão para benefícios a empregados
Reversão de provisão para redução a valor recuperável
Reversão de perdas estimadas nos estoques
RESULTADO FINANCEIRO LÍQUIDO
1. RECEITA E DESPESAS FINANCEIRAS
1.1) DESPESAS FINANCEIRAS
Juros pagos ou incorridos
Descontos concedidos
Comissões e despesas bancárias
Custos de transação
1.2) RECEITAS FINANCEIRAS
Descontos obtidos
Juros recebidos ou auferidos
Receitas sobre outros investimentos temporários
Premio de resgate de títulos e debêntures
1.3) RESULTADO FINANCEIRO COMERCIAL
Receita financeira comercial
(Reversão de ajuste a valor presente de clientes, Líquido de suas perdas monetárias)
Despesa financeira comercial
(Reversão de ajuste a valor presente de clientes, Líquido de suas perdas monetárias)
2. VARIAÇÕES MONETÁRIAS DE OBRIGAÇÕES E CRÉDITOS
2.1) VARIAÇÕES MONETÁRIAS DE OBRIGAÇÕES
Variação cambial
Variação monetária passiva
2.2) VARIAÇÕES MONETÁRIAS DE CRÉDITOS
Variação cambial
Variação monetária ativa
3. PIS/PASEP SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS
4. COFINS SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS
d) OUTRAS RECEITAS E DESPESAS OPERACIONAIS
LUCROS E PREJUÍZOS DE PARTICIPAÇÕES EM OUTRAS SOCIEDADES
Participação nos resultados de coligadas e controladas pelo método de equivalência patrimonial
Dividendos e rendimentos de outros investimentos
Amortização de ágio ou deságio de investimentos
2. VENDAS DIVERSAS
Vendas de sucatas (liquidas de ICMS)
3. GANHOS E PERDAS DE CAPITAL NOS INVESTIMENTOS
Ganhos e perdas na alienação de investimentos
Ganhos com compra vantajosa - Ágio
Perdas prováveis na realização de investimentos
Outros resultados em investimentos avaliados pela equivalência patrimonial

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO - PLANO DE CONTAS	
OUTRAS RECEITAS E DESPESAS	
1) GANHOS E PERDAS DE CAPITAL NO IMOBILIZADO	
Ganhos e perdas na alienação ou baixa de imobilizado	
Valor Líquido de bens baixados	
2) GANHOS E PERDAS DE CAPITAL NO INTANGÍVEL	
Baixa de ativos intangíveis	
Ganhos/perdas no diferido	
RESULTADO DE OPERAÇÕES DESCONTINUADAS	
Receitas e despesas das operações	
Tributos sobre operações descontinuadas	
Ganhos ou perdas reconhecidos nos ativos da operação descontinuada	
Imposto de renda e contribuição social relacionados.	
IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	
PARTICIPAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES	
1. DEBÊNTURES	
2. EMPREGADOS	
3. ADMINISTRADORES	
4. PARTES Beneficiárias	
5. INSTITUIÇÃO OU FUNDO DE ASSISTÊNCIA OU PREVIDÊNCIA A EMPREGADOS	
LUCRO (PREJUÍZO) Líquido DO EXERCÍCIO	

29 QUESTÕES COMENTADAS

(CESPE/TRE/BA/Analista Judiciário/2009)

Frete sobre compras	680
Despesa de amortização	1.200
Despesas financeiras	3.320
Despesas de manutenção	5.560
Despesas antecipadas de seguros	9.980
Receita financeira	12.100
Compra de mercadorias	12.300
Despesas antecipadas de aluguel	12.300
Reservas de lucros antes da apuração do resultado	12.340
Despesa de depreciação	14.500
Despesas gerais	14.580
Impostos sobre vendas	24.590
Despesas administrativas	32.100
Estoque inicial de mercadorias	52.000
Custo das mercadorias vendidas	60.000
Receita líquida de vendas	123.400

As demonstrações contábeis acumulam os saldos das contas e evidenciam as modificações patrimoniais. Acerca das demonstrações contábeis, suas características e especificidades, e considerando as informações apresentadas na tabela acima, referentes a uma empresa hipotética, julgue os itens seguintes.

1. Na situação apresentada na tabela, após a incorporação do resultado apurado e respectiva elaboração da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, o saldo final da conta resultados acumulados será igual a R\$ 30.970, devedor. Desse modo, ao se elaborar o balanço patrimonial, a conta que evidencia os resultados acumulados deve ser denominada prejuízos acumulados.
2. Na situação da tabela, ao se elaborar a DRE, o resultado líquido apurado será igual a R\$ 42.630, devedor.
3. Se a empresa concedesse abatimento sobre vendas no valor de R\$ 8.000, o lucro bruto apurado seria reduzido para R\$ 55.400.

Comentários

Vamos montar a DRE.

Receita líquida de vendas	R\$ 123.400,00
(-) Custo da mercadoria vendida	-R\$ 60.000,00
Lucro operacional bruto	R\$ 63.400,00
(-) Despesas operacionais	

Despesa de amortização	-R\$	1.200,00
Despesa de manutenção	-R\$	5.560,00
Despesa de depreciação	-R\$	14.500,00
Despesas gerais	-R\$	14.580,00
Despesas administrativas	-R\$	32.100,00
Despesas financeiras	-R\$	3.320,00
Receitas financeiras	R\$	12.100,00
Lucro operacional líquido	R\$	4.240,00

Este resultado, apurado na DRE, deve ser transferido para o Balanço Patrimonial, pois fará parte do PL (servindo para aumentar o capital social, constituir reservas de lucros, pagar dividendos).

O lançamento é o seguinte:

D – Lucro operacional líquido/Resultado do exercício 4.240
C – Lucro acumulado 4.240

Com as mudanças promovidas na legislação contábil pela Lei 11.638 e 11.941 é vedada a retenção injustificada de lucros. Portanto, todo este valor deverá ser distribuído.

Como a questão 1 não fala da existência de lucros/prejuízos acumulados anteriores, podemos dizer que a conta estava zerada, ficando, então, com o saldo de R\$ 4.240, até a distribuição destes valores.

A questão 2 também está incorreta. Temos um saldo de R\$ 4.240,00, credor, isto é, de lucro.

A questão 3 está correta. Voltemos à nossa estrutura básica da DRE.

ESTRUTURA DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Faturamento bruto (venda bruta + IPI sobre faturamento)

(-) IPI sobre faturamento bruto

Vendas brutas/Receita bruta de vendas/Receita operacional bruta

(-) Deduções da receita bruta

Devolução e cancelamento de vendas

ABATIMENTOS SOBRE VENDAS

Descontos incondicionais concedidos/descontos comerciais

Impostos e contribuições sobre vendas e serviços (ICMS, ISS, PIS, COFINS)

Ajuste a valor presente sobre clientes

Vendas líquidas/Receita líquida de vendas/Receita operacional líquida

(-) Custo da mercadoria vendida (CMV = Est. inicial + Compras líq. – Est. final)

Lucro bruto/Resultado operacional bruto/Resultado com mercadorias

Na questão, já partimos da receita líquida, pois estes foram os dados que a questão forneceu. Assim, se tivéssemos um abatimento sobre vendas, ele deveria ser retirado para acharmos a receita líquida de vendas, o que diminuiria também o lucro bruto neste montante. Portanto, o item está correto.

4. (AGENTE DE POLÍCIA FEDERAL/2009/CESPE/NACIONAL) Suponha que o saldo da conta de resultado do exercício, antes do cálculo do imposto de renda devido, seja positivo em R\$ 1,5 milhão e o valor desse imposto, de R\$ 2 milhões. Nesse caso, o fato estará adequadamente representado pelo seguinte lançamento em reais.

D	resultado do exercício	1.500.000
D	reservas de lucros	500.000
C	provisão para imposto de renda	2.000.000

Comentários

A DRE fica assim:

Resultado antes do IR	1.500.000,00
(-) Imposto de renda	(2.000.000,00)
Prejuízo do exercício	(500.000,00)

O lançamento para provisionar o Imposto de Renda é o seguinte:

D – Despesa com IR 2.000.000,00 (Conta de resultado – Despesa)
C – Provisão para IR 2.000.000,00 (Conta de passivo circulante)

Portanto, o gabarito está incorreto.

Apenas para constar, o prejuízo deve ser transferido para o resultado do exercício, pois faz parte do capital próprio.

Neste caso, como houve prejuízo, consta da DRE como saldo devedor (despesas maior do que receitas). A transferência será feita do seguinte modo:

D – Prejuízos acumulados 500.000,00 (PL)
C – Prejuízo do exercício 500.000,00 (Resultado)

Gabarito → Errada.

5. (TJ ES 2010 Contador – CESPE) A demonstração do resultado de exercício evidencia que, para a apuração do lucro bruto, deve-se fazer a subtração das despesas gerais e administrativas.

Comentários:

A Demonstração do Resultado do Exercício tem a seguinte estrutura:

- I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
- II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;
- III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;
- IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;
- V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;
- VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;
- VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

Assim, as despesas gerais e administrativas não entram no cálculo do Lucro Bruto.

Gabarito → Errada

6. (CESPE/TRE/ES/2010/Contabilidade) Em relação ao encerramento do exercício social e às normas legais aplicáveis à contabilidade, julgue os próximos itens.

A demonstração do resultado do exercício não abrange a forma como o lucro eventualmente apurado será distribuído, mas inclui as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias.

Comentários:

A distribuição do lucro é evidenciada na Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados ou na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Quanto à DRE, a Lei das S.A.s estabelece a seguinte estrutura (parte):

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

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

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

Gabarito → Correta

7. (CESPE/AGENTE DE POLÍCIA FEDERAL/2004/NACIONAL) Ao se conceder abatimento sobre vendas, a quantidade de mercadorias para revenda, em estoque, não sofrerá alterações.

Comentários

Esta conta registra os descontos que são concedidos posteriormente à entrega dos produtos, pelo fato de os produtos apresentarem defeitos de qualidade, quantidade, defeitos do transporte, etc.

O abatimento é concedido após a emissão da nota fiscal. Assim, não afeta a base de cálculo dos impostos (IPI, ICMS, PIS e COFINS).

Assim, **ao conceder abatimento sobre a venda não há alteração da quantidade em estoque, nem do custo das mercadorias vendidas**, já que a mercadoria não retorna para o estabelecimento do vendedor.

A única coisa que é ajustada é o montante a receber. Com efeito, se tivemos uma venda de R\$ 1.000,00 registrada, e demos abatimento de R\$ 100,00 no recebimento, lançamos:

D – Abatimento sobre vendas (ded. da receita bruta) 100,00	
C – Clientes/Caixa (ativo)	100,00

Gabarito → Correto.

8. (CESPE/AGENTE DE POLÍCIA FEDERAL/2004/ NACIONAL) O desconto comercial concedido pela empresa ocorre no momento do pagamento.

Comentários

Descontos comerciais ou incondicionais são aqueles que são negociados no momento da compra, sem nenhuma condição.

Exemplo: determinada mercadoria custa 100 reais a unidades, mas, na negociação, acaba saindo por 95 reais. O vendedor concede um desconto de 5 reais, para realizar a venda. Esse tipo de desconto deve ser deduzido do custo do produto. Além disso, quando constar na nota fiscal, o desconto condicional é abatido da base de cálculo do ICMS e do PIS/COFINS, mas não da base de cálculo do IPI.

Exemplo: A empresa KLS vendeu produtos no valor de \$10.000, e concedeu um desconto incondicional de \$ 500, com IPI de 10% e ICMS de 18%, PIS de 1,65% e COFINS de 7,6%.

Nota fiscal:

Valor da mercadoria	10.000
(-) Desconto concedido	(500)

Cálculo do IPI: $10.000 \times 10\% = 1.000,00$

Cálculo do ICMS: $9.500 \times 18\% = 1.710,00$

Cálculo do PIS: $9.500 \times 1,65 \% = 156,75$

Cálculo do ICMS: $9.500 \times 7,6\% = 722,00$

Valor total da NF: $10.000 + 1.000 - 500 = 10.500$

Como se observa, o desconto incondicional ou desconto comercial não é abatido da base de cálculo do IPI, mas é abatido da base de cálculo do ICMS, e também do PIS e COFINS.

Agora, suponha-se que João haja comprado da KLS R\$ 1.000,00 em mercadoria. Do corpo da duplicata consta o seguinte: desconto de 10% caso o título seja quitado até 30 dias antes do vencimento.

Vejam que este é um desconto concedido sob condição, qual seja, a quitação da cártyula antes que haja o efetivo vencimento. Pagando com antecedência mínima de 30 dias, o título será pago por R\$ 900,00. Caso contrário, se não o fizer, o valor de quitação será de R\$ 1.000,00.

Esse desconto é chamado de **DESCONTO CONDICIONAL OU DESCONTO FINANCEIRO**. Esse tipo de desconto é tido como despesa operacional. Vejam. Não é uma redução da receita bruta o desconto condicional. **ELE OCORRE NO MOMENTO DO PAGAMENTO, ENQUANTO QUE O COMERCIAL OCORRE NO MOMENTO DA VENDA.**

Gabarito → Errado.

9. (**CESPE/AGENTE DE POLÍCIA FEDERAL/2004/CESPE**) Na venda de mercadorias, a despesa com fretes deve integrar o custo da mercadoria vendida.

Comentários

Os fretes sobre as vendas são despesas operacionais do vendedor. Não devem, pois, integrar o custo da mercadoria vendida.

Gabarito → Errado.

10. (**CESPE/AGENTE DE POLÍCIA FEDERAL/2004**) Ao se registrar a contribuição social do período, com pagamento futuro, há um acréscimo no ativo e um decréscimo no resultado do exercício, considerando-se o regime de competência.

Comentário:

A contabilização da situação relatada é a seguinte:

- D – Provisão para CSLL (Resultado)
C – CSLL a recolher (Passivo)

A assertiva pode ser dividida em duas partes:

- 1) “há um acréscimo no ativo”: Errada, há um acréscimo no Passivo
- 2) “(há) um decréscimo no resultado do exercício”: correta.

Devido à referência ao aumento do ativo, a questão está incorreta.

Gabarito → ERRADA

11. (**CESPE/Analista Judiciário/STM/2011**) Para determinação do resultado do exercício, as receitas e os rendimentos recebidos no período devem ser confrontados com seus custos, despesas e encargos efetivamente desembolsados.

Comentários

O item está incorreto.

Sabe-se que o regime de competência, que é o utilizado na contabilidade, confronta as receitas e despesas **incorridas**, sejam elas recebidas/pagas ou a receber/a pagar.

Gabarito → Errado.

12. (**CESPE/Analista Judiciário/STM/2011**) Na demonstração do resultado do exercício, o lucro bruto é resultado da dedução dos custos dos produtos, mercadorias ou serviços da receita de vendas ou prestação de serviços, descontadas as devoluções, abatimentos e impostos sobre vendas.

Comentários

Conforme a Lei 6404/76:

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

- I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
- II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

A estrutura, conforme a lei, é a seguinte:

Vendas brutas/Receita bruta de vendas/Receita operacional bruta

(-) Deduções da receita bruta

 Devolução e cancelamento de vendas

 Abatimentos sobre vendas

 Descontos incondicionais concedidos/descontos comerciais

 Impostos e contribuições sobre vendas e serviços (ICMS, ISS, PIS, COFINS)

 Ajuste a valor presente sobre clientes

Vendas líquidas/Receita líquida de vendas/Receita operacional líquida

(-) Custo da mercadoria vendida (CMV = Est. inicial + Compras líq. – Est. final)

Lucro bruto/Resultado operacional bruto/Resultado com mercadorias

Gabarito → Correto.

13. (**CESPE/Analista Judiciário/TRE/ES/2011**) Se determinada empresa apresentou lucro no final do exercício, a provisão para o imposto de renda somente deverá ser constituída após o pagamento das participações estatutárias.

Comentários

Se a questão for genérica, considere a regra geral: as participações são deduzidas após o cálculo do IR e da CSLL, conforme a estrutura abaixo:

Resultado antes do Imposto de Renda

(-) Despesa com provisão para Imposto de Renda

Resultado após o Imposto de Renda e antes das participações

(-) Participações estatutárias sobre o lucro

Debenturistas

Empregados

Administradores

Partes beneficiárias

Fundo de assistência/previdência a empregados

Lucro ou prejuízo líquido do exercício

Gabarito → Errado.

14. (CESPE/Técnico em Contabilidade/TJ/ES/2010) Considere que o sistema contábil da empresa comercial Zeta S.A. tenha se extraviado logo no primeiro exercício de constituição da empresa, fundada em 1º de março de x10, e que as seguintes informações tenham sido recuperadas para a reconstituição do balancete de verificação e elaboração das demonstrações contábeis a serem levantadas em 31/12/x10.

conta	saldo (em R\$)
caixa	15.000
estoques	40.000
capital social	50.000
veículos	?
títulos a pagar	9.000
depreciação acumulada – veículos	4.000
bancos conta movimento	9.000
clientes	8.000
fornecedores	14.000
receita de vendas	23.000
custo das vendas	13.000
despesas de vendas	1.000
lucros do exercício	4.700
despesas gerais	2.000
imposto de renda e contribuição social sobre o lucro a recolher	2.300

Sabendo que não foram consideradas possíveis participações ou destinações para o lucro, julgue o item a seguir.

O resultado antes da dedução do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro é igual a R\$ 7.000.

Comentários

Montemos a DRE:

Receita de vendas	23.000
(-) Custo das vendas	<u>(13.000)</u>
Lucro bruto	10.000
(-) Despesas de vendas	(1.000)
(-) Despesas gerais	<u>(2.000)</u>
Lucro operacional	7.000

Gabarito → Correto.

15. (CESPE/Técnico em Contabilidade/TJ/ES/2010) A demonstração do resultado de exercício evidencia que, para a apuração do lucro bruto, deve-se fazer a subtração das despesas gerais e administrativas.

Comentários

O item está incorreto. Grave-se a estrutura da DRE de acordo com a Lei 6.404:

Vendas brutas/Receita bruta de vendas/Receita operacional bruta

(-) Deduções da receita bruta

 Devolução e cancelamento de vendas

 Abatimentos sobre vendas

 Descontos incondicionais concedidos/descontos comerciais

 Impostos e contribuições sobre vendas e serviços (ICMS, ISS, PIS, COFINS)

 Ajuste a valor presente sobre clientes

Vendas líquidas/Receita líquida de vendas/Receita operacional líquida

(-) Custo da mercadoria vendida (CMV = Est. inicial + Compras líq. – Est. final)

Lucro bruto/Resultado operacional bruto/Resultado com mercadorias

(-) Despesas operacionais

 Com vendas

 Administrativas

 Gerais

 Financeiras líquidas (despesas financeiras – receitas financeiras)

 Outras despesas operacionais

 + Outras receitas operacionais

Resultado operacional líquido/Lucro ou prejuízo operacional líquido

Portanto, as despesas gerais e administrativas são extraídas após a apuração do lucro bruto.

Gabarito → Errado.

16. (**CESPE/Contador/FUB/2010**) O resultado da entidade em determinado período é apresentado na demonstração do resultado do exercício, que é uma demonstração dedutiva e dinâmica.

Comentários

A demonstração do resultado do exercício é considerada **dinâmica**, pois traz evidente todas as contas de receita e despesa que engendram a alteração no patrimônio líquido em **determinado período**.

Além disso, é também a demonstração do resultado do exercício considerada **dedutiva**, pois mostra em detalhes as receitas, despesas, ganhos e perdas que a entidade obtém, de forma ordenada, chegando ao lucro ou prejuízo líquido do exercício.

Gabarito → Correto.

17. (**CESPE/Contador/SESA/ES**) A demonstração do resultado do exercício é considerada o relatório contábil que representa melhor o princípio da competência.

Comentários

O item está correto. A demonstração do resultado do exercício reconhece as receitas e despesas do período segundo o regime de competência, isto é, de acordo com o período em que foram incorridas. Pouco importa o efetivo recebimento ou pagamento.

Gabarito → Correto.

18. (**CESPE/Contador/SESA/ES**) Receitas são definidas como aumentos nos benefícios econômicos, durante o período contábil, que resultem em aumento do patrimônio líquido, sob a forma de entrada de recursos provenientes de aumento de ativos ou de diminuição de passivos ou, ainda, de aporte dos proprietários da empresa.

Comentários

Vejamos.

(a) receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que **não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais**;

Por exemplo, a empresa KLS mantém uma sala para aluguel. O inquilino paga R\$ 1.000,00 por mês. Pensemos sob a definição de receita. Desmembraremos a definição...

- RECEITAS SÃO AUMENTOS NOS BENEFÍCIOS ECONÔMICOS DURANTE O PERÍODO CONTÁBIL.

Pergunto, com a utilização da sala pelo inquilino, e consequente assunção da dívida por parte dele, estamos aumentando o benefício econômico para a entidade?! Sim, pois haverá recebimento em dinheiro ou surgimento de um direito (a receber o aluguel).

- SOB A FORMA DA ENTRADA DE RECURSOS OU DO AUMENTO DE ATIVOS OU DIMINUIÇÃO DE PASSIVOS.

Esse aluguel gera entrada de recurso? Sim. Como? Pela entrada de dinheiro no caixa ou reconhecimento de direito a receber (aluguéis a receber).

Imagine-se, agora, que este inquilino é um fornecedor nosso. A empresa KLS não possui dinheiro para saldar sua dívida, no montante de R\$ 12.000,00. O fornecedor, por seu turno, pretende ampliar as suas atividades, querendo, para tanto, alugar um novo espaço, pelo período de um ano. Uma alternativa para a KLS seria oferecer o espaço, abatendo a dívida proporcionalmente (R\$ 1.000,00/mês).

Desta forma, a dívida estaria registrada no passivo da empresa do seguinte modo:

PASSIVO CIRCULANTE

Fornecedores → 12.000,00

Com o transcurso do prazo, e utilização da sala da KLS pelo novo inquilino (fornecedor), lançaremos:

D – Fornecedores (passivo circulante)	1.000,00
C – Aluguéis ativos (receita)	1.000,00

E assim o faremos mês a mês, até que toda a conta esteja zerada.

- QUE RESULTAM EM AUMENTOS DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO, E QUE NÃO ESTEJAM RELACIONADOS COM A CONTRIBUIÇÃO DOS DETENTORES DOS INSTRUMENTOS PATRIMONIAIS;

Essa receita de aluguel aumenta o PL, pois, como já dissemos, as contas de resultado integram o chamado capital próprio. Ademais, não se relacionam com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais (basicamente, os sócios).

Analisemos agora a definição de despesas. Imagine-se que a minha empresa procedeu à circulação de mercadorias, ocorrendo, nesta hipótese, fato gerador do ICMS, e consequente surgimento da obrigação tributária.

Veja, ainda, que o CPC ressalva a contribuição dos sócios, pois, neste caso, se configuraria, por exemplo, aumento do capital social e não um ganho com receita.

D – Caixa	100
C – Capital social	100

A questão, portanto, está incorreta.

Gabarito → Errado.

19. **(CESPE/Contador/SESA/ES)** As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias devem ser determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.

Comentários

De acordo com a Lei das SA's:

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

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Prescreve, ainda, o mesmo instrumento normativo que:

Art. 190. As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.

Todavia, este dispositivo deve ser interpretado harmonicamente com o seguinte:

Art. 189. Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o Imposto sobre a Renda.

As participações devem ser retiradas na seguinte ordem:

Resultado após o Imposto de Renda e antes das participações

(-) Participações estatutárias sobre o lucro

Debenturistas
Empregados
Administradores
Partes beneficiárias
Fundo de assistência/previdência a empregados

Devemos seguir a ordem de participações definida acima, sendo que cada participação diminui a base de cálculo da participação seguinte.

Gabarito → Correto.

20. **(ESAF/AFRF/2002.1)** As contas abaixo representam um grupo de receitas e despesas e, embora distribuídas aqui aleatoriamente, compõem a demonstração do resultado do exercício da empresa Boapermuta S/A.

Outras receitas R\$ 2.000,00
Provisão para Contribuição Social 10%
Juros Recebidos R\$ 1.500,00
Depreciação R\$ 700,00
Participação de Administradores 5%
Impostos e Taxas R\$ 500,00
Propaganda e Publicidade R\$ 1.800,00
Vendas Canceladas R\$ 20.000,00
PIS/PASEP 1%
Despesas Bancárias R\$ 800,00
Estoque Inicial R\$ 30.000,00
Comissões sobre Vendas de Mercadorias R\$ 3.000,00
Descontos Incondicionais Concedidos R\$ 20.000,00
Estoque Final R\$ 37.000,00
Descontos Condicionais Concedidos R\$ 2.000,00
Participação de Partes Beneficiárias 5%
Juros Pagos R\$ 500,00
Vendas de Mercadorias R\$ 100.000,00

COFINS 2%

Salários e Encargos R\$ 3.000,00
 Água e Energia R\$ 200,00
 Provisão para Imposto de Renda 15%
 Compras de Mercadorias R\$ 50.000,00
 ICMS s/ Compras e Vendas 12%
 Descontos Obtidos R\$ 15.000,00

Ordenando-se as contas acima, adequadamente e em conformidade com as regras de elaboração da Demonstração do Resultado do Exercício, vamos encontrar

- a) Receita Líquida de Vendas de R\$ 48.000,00.
- b) Lucro Operacional Bruto de R\$ 4.000,00.
- c) Lucro Operacional Líquido de R\$ 15.000,00.
- d) Lucro Líquido antes da Contribuição Social e do Imposto de Renda de R\$ 20.000,00.
- e) Lucro Líquido do Exercício de R\$ 13.500,00.

Comentários

Montemos a DRE...

Vendas de Mercadorias	R\$ 100.000,00
(-) Vendas Canceladas	(R\$ 20.000,00)
(-) Descontos Incondicionais Concedidos	(R\$ 20.000,00)
<u>(-) PIS/PASEP 1%/COFINS 2%/ICMS sobre vendas 12%</u>	<u>(R\$ 9.000,00)</u>
Receita líquida de vendas	R\$ 51.000,00
<u>(-) Custo da mercadoria vendida</u>	<u>(R\$ 37.000,00)</u>
Lucro bruto	R\$ 14.000,00
(-) Depreciação	(R\$ 700,00)
(-) Impostos e Taxas	(R\$ 500,00)
(-) Comissões sobre Vendas de Mercadorias	(R\$ 3.000,00)
(-) Juros Pagos	(R\$ 500,00)
(-) Propaganda e Publicidade	(R\$ 1.800,00)
(-) Despesas Bancárias	(R\$ 800,00)
(-) Salários e Encargos	(R\$ 3.000,00)
(-) Descontos Condicionais Concedidos	(R\$ 2.000,00)
(-) Água e Energia	(R\$ 200,00)
+ Juros Recebidos	R\$ 1.500,00
<u>+ Descontos Obtidos</u>	<u>R\$ 15.000,00</u>
Lucro operacional líquido	R\$ 18.000,00
<u>+ Outras receitas</u>	<u>R\$ 2.000,00</u>
Lucro antes do IR e CSLL	R\$ 20.000,00
(-) Contribuição Social 10%	(R\$ 2.000,00)
<u>(-) Imposto de Renda 15%</u>	<u>(R\$ 3.000,00)</u>

Lucro após o IR e CSLL	R\$ 15.000,00
(-) Participação de Administradores 5%	(R\$ 750,00)
(-) Participação de Partes Beneficiárias 5%	(R\$ 712,50)
Lucro líquido do exercício	R\$ 15.337,50

Cálculo do CMV:

Estoque Inicial	R\$ 30.000,00
Compras de Mercadorias R\$ 50.000,00	
(-) ICMS sobre compras: (R\$ 6.000,00)	
Compras líquidas	R\$ 44.000,00
<u>Estoque Final</u>	<u>(R\$ 37.000,00)</u>
Custo da mercadoria vendida	R\$ 37.000,00

Gabarito → D.

(CESPE/TJ-ES/ Analista Judiciário – Contabilidade/2011) Em relação ao encerramento do exercício social e às normas legais aplicáveis à contabilidade, julgue os próximos itens.

21. A demonstração do resultado do exercício não abrange a forma como o lucro eventualmente apurado será distribuído, mas inclui as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias.

Comentários:

Vamos examinar as assertivas:

“A demonstração do resultado do exercício não abrange a forma como o lucro eventualmente apurado será distribuído”

Correto. O Lucro será apurado na Demonstração do Exercício. Depois, é transferido para o PL, na conta Lucros Acumulados, e é utilizado para compensar eventuais prejuízos acumulados, para constituir as Reservas de Lucros e para pagamento de dividendos. Assim, a DRE não abrange a forma como o lucro será distribuído.

“mas inclui as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias.”

Correto. As participações ficam na DRE. Além das citadas acima, há também a participação de Fundo de assistência/previdência a empregados.

Gabarito → Correto.

22. (**CESPE/TJ-ES/ Analista Judiciário – Contabilidade/2011**) Se determinada empresa apresentou lucro no final do exercício, a provisão para o imposto de renda somente deverá ser constituída após o pagamento das participações estatutárias.

Comentários:

O Imposto de Renda é calculado antes do pagamento das participações (lembamos que as participações de Debenturistas e Empregados são dedutíveis).

Conforme a Lei 6404/76:

SEÇÃO V - Demonstração do Resultado do Exercício

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

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

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

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

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

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

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

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Gabarito → Errado.

(CESPE/STM/Analista Judiciário/Contabilidade/2011) Acerca das demonstrações contábeis obrigatórias previstas na Lei n./ 6.404/1976, julgue os itens a seguir.

23. Para determinação do resultado do exercício, as receitas e os rendimentos recebidos no período devem ser confrontados com seus custos, despesas e encargos efetivamente desembolsados.

Comentários:

A assertiva afirma que deve ser usado o Regime de Caixa na determinação do resultado do exercício. Mas deve ser usado o Regime de Competência.

Confira o § 1º do Art. 187 da Lei 6404/76 (Lei das SAs):

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

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Gabarito → Errado.

24. **(CESPE/STM/ Analista Judiciário – Contabilidade/2011)** Na demonstração do resultado do exercício, o lucro bruto é resultado da dedução dos custos dos produtos, mercadorias ou serviços da receita de vendas ou prestação de serviços, descontadas as devoluções, abatimentos e impostos sobre vendas.

Comentários:

Segundo a Lei 6404/76:

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

- I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
- II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

Gabarito → Correto.

25. (CESPE/SECGE - PE/ Analista De Controle Interno/2010) A demonstração do resultado do exercício informa os ajustes finais da receita bruta para o cálculo do resultado operacional da entidade. Acerca desse assunto, assinale a opção correta.

- A) A receita bruta de venda de bens ou serviços inclui os impostos não cumulativos cobrados do comprador e deduzidos em momento posterior.
- B) Os descontos concedidos a clientes em função do pagamento antecipado devem constituir dedução direta da receita bruta.
- C) O conceito de lucro bruto exclui algumas receitas da entidade a que se referem as demonstrações financeiras.
- D) As receitas derivadas de operações com títulos vencíveis após o encerramento do exercício devem ser integralmente diferidas para o exercício posterior.
- E) A perda de capital com investimento avaliado pela equivalência patrimonial deve integrar o conjunto das despesas operacionais.

Comentários:

Vamos analisar as alternativas:

- A) Errado. O ICMS e o PIS/Cofins não cumulativos são incluídos na Receita Bruta, mas o IPI não.
- B) Errado. Trata-se de **Desconto Financeiro ou Desconto Condicional**, que é concedido para incentivar o pagamento antecipado. Tal desconto é classificado como “Despesa Financeira”. Já os **Descontos Incondicionais ou Descontos Comerciais** são deduzidos da Receita Bruta.
- C) Correto. São as receitas classificadas em “Outras Receitas” (antigamente chamadas de “Receitas não Operacionais”), referentes à alienação de alienação de investimentos e ativos imobilizados.
- D) Errado. A receita deve ser apropriada por competência, independente do prazo do vencimento do título.
- E) Errado. A questão tenta induzir ao erro. A perda com equivalência patrimonial faz parte das despesas operacionais. Já a perda de capital de investimentos (avaliados ou não pela equivalência patrimonial) faz parte das Outras Despesas (antigamente chamado de “Despesas Não Operacionais”).

Gabarito → C

26. (CESPE/INMETRO/ Administração/2010) De acordo com as normas previstas na Lei n.º 6.404/1976, na DRE,

- A) Apura-se o resultado do exercício antes do imposto de renda, mas não realiza-se provisão para o imposto.
- B) Apura-se o lucro ou prejuízo líquido do exercício, não sendo necessário informar seu montante por ação do capital social.
- C) Utiliza-se o regime de caixa.
- D) Consideram-se, na apuração do resultado do exercício, custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes às receitas e aos ganhos do período.
- E) Deve-se classificar o resultado do exercício em, no mínimo, três categorias, a saber: fluxo das operações, fluxo dos investimentos e fluxo financeiro.

Comentários:

Vamos analisar as alternativas:

- A) ERRADA. Conforme a Lei 6404/76:

SEÇÃO V - Demonstração do Resultado do Exercício

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

(...)

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

- B) ERRADA. Conforme a Lei 6404/76, a DRE deve discriminar o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

- C) ERRADA. Deve ser utilizado o regime de Competência.

- D) CORRETA. Cópia do § 1º do Art. 187 da Lei 6404/76:

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

- as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
- os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

- E) ERRADA. Essa classificação é usada na Demonstração dos Fluxos de Caixa.

Gabarito → D

27. (**CESPE/INMETRO/ Administração/2010**) Com referência à estrutura da DRE, conforme prevista na Lei n.º 6.404/1976, assinale a opção correta.

- A) É prescindível a discriminação dos custos dos serviços vendidos e é obrigatória a discriminação dos custos das mercadorias vendidas.
- B) As despesas gerais e administrativas não devem ser deduzidas da receitas.
- C) Não há informação sobre o conteúdo básico da DRE, mas apenas a determinação de que deve ser elaborada anualmente.
- D) Lucro bruto, lucro operacional e provisão para impostos devem ser discriminados.
- E) A DRE classifica-se em fluxo operacional, fluxo financeiro e fluxo de investimentos.

Comentários:

Vamos analisar as alternativas:

A) ERRADA. A discriminação do Custo dos Serviços Vendidos (se houver) é imprescindível.

B) ERRADA. Conforme a Lei da SAs:

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

- I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
- II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;
- III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, **as despesas gerais e administrativas**, e outras despesas operacionais; (...)

C) ERRADA. A Lei das SAs. estabelece a estrutura da Demonstração dos Resultados no Art. 187.

D) CORRETA. Consta no Art. 187 da Lei 6404/76:

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

- I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
- II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e **o lucro bruto**;
- III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV – **o lucro ou prejuízo operacional**, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)
 V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e **a provisão para o imposto**;

E) ERRADA. Essa classificação é usada na Demonstração dos Fluxos de Caixa.

Gabarito → D

(CESPE/MPU/ Analista Controle Interno/2010)

Receita, despesas e resultados	(Em R\$)
Depreciação e amortização	-13.100
Despesas operacionais (exceto depreciação e amortização)	-227.900
Resultado bruto	239.100
Resultado operacional antes de impostos e receitas (despesas) financeiras	-51.900
Resultado operacional antes do imposto de renda	-75.100
Receita bruta de vendas	1.598.200
Receita líquida de vendas	1.407.900

Considerando as informações acima, extraídas da demonstração do resultado ao final do exercício social de determinada empresa comercial, julgue os itens subsequentes.

28. As deduções da receita (vendas canceladas, abatimentos e impostos incidentes sobre vendas) são inferiores a R\$ 200.000,00.

29. (Adaptada) O Custo dos Produtos Vendidos é maior que R\$1.160.000

Comentários:

A partir das informações acima, podemos montar o seguinte quadro:

Receita bruta de vendas	1.598.200
Deduções	
Receita líquida de vendas	1.407.900
Custo dos Produtos vendidos	
Resultado bruto	239.100

Agora ficou fácil.

Valor das Deduções: $1.598.200 - 1.407.900 = 190.300$

CPV: 1.407.900 – 239.100 = 1.168.800

28 – Gabarito - Certo

29 – Gabarito - Certo

(CESPE/TJ-AC/ Contador/2012) A tabela a seguir apresenta as contas de resultado de uma empresa comercial e os respectivos saldos, em reais, sem, contudo, indicar a natureza (débito ou crédito).

Custo de mercadorias e serviços	38.000
Depreciação e amortização	2.500
Despesa financeira	2.700
Despesas com vendas	18.000
Despesas gerais e administrativas	3.100
Devoluçãoes de venda	2.000
Imposto de renda	12.000
Impostos sobre vendas	11.000
Outras despesas operacionais	4.000
Receita bruta	85.000
Receita financeira	1.000

Com base nessas informações, julgue os próximos itens relativos à elaboração da demonstração do resultado do exercício (dre).

30. A apuração do resultado mostra um prejuízo líquido de R\$ 1.200,00.
 31. O lucro bruto é superior a R\$ 43.000,00.

Comentários:

A partir das informações acima, podemos montar a Demonstração do Resultado:

Demonstração do Resultado	
receita bruta	85.000
devoluções de venda	- 2.000
impostos sobre vendas	- 11.000
receita líquida	72.000
custo de mercadorias e serviços	- 38.000
lucro bruto	34.000
depreciação e amortização	- 2.500

despesas com vendas	-	18.000
despesas gerais e administrativas	-	3.100
despesa financeira	-	2.700
receita financeira		1.000
lucro operacional		8.700
outras despesas operacionais	-	4.000
Lucro antes do IR		4.700
imposto de renda	-	12.000
Prejuízo do Exercício	-	7.300

O Prejuízo líquido é de R\$ 7.300,00. E o Lucro Bruto é de R\$ 34.000,00.

30 – Gabarito → Errado

31 – Gabarito → Errado

32. (CESPE/TJ-RO/ Contador/2012) De acordo com a legislação societária, com os pronunciamentos do CPC e com as práticas contábeis, assinale a opção em que todas as contas mostradas sejam exclusivamente de resultado.

- A) Depreciação acumulada de veículos / despesas de comissões
- B) ICMS a recolher / despesas gerais
- C) IPI a compensar / despesas com energia elétrica
- D) Despesas com pessoal / salários a pagar
- E) Custo das mercadorias vendidas / reversão de perdas estimadas nos estoques

Comentários:

Vamos analisar as alternativas:

- A) Depreciação acumulada de veículos → Retificadora do Ativo
Despesas de comissões → Resultado
- B) ICMS a recolher → Passivo
Despesas gerais → Resultado
- C) IPI a compensar → Ativo
Despesas com energia elétrica → Resultado
- D) Despesas com pessoal → Resultado
Salários a pagar → Passivo
- E) Custo das mercadorias vendidas → Resultado
Reversão de perdas estimadas nos estoques → Resultado

Gabarito → E

33. (CESPE/DPF/Agente/2012)

Bancos	40.000
Créditos a receber	25.000
Despesas de aluguéis	8.000
Empréstimos a pagar	38.500
Receitas de serviços	34.000
Despesas de água, luz e telefone	15.000
Estoque de material de consumo	20.000
Móveis e utensílios	12.000
Veículos	24.000
Capital	73.500
Despesas com material de consumo	2.000

Considerando que os dados acima, em reais, correspondem ao encerramento do primeiro exercício financeiro de determinada entidade, julgue os itens consecutivos, acerca da composição do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício dessa entidade.

33. A demonstração do resultado do exercício apresentou prejuízo de R\$ 11.000,00.

Comentários:

Com as contas apresentadas, chegamos ao seguinte resultado:

Receitas de serviços	34.000
Despesas de água, luz e telefone	- 15.000
Despesas de aluguéis	- 8.000
Despesas com material de consumo	- 2.000
Lucro	9.000

Gabarito → Errado

34. (CESPE/Contador/TJ/RR/2012) O modelo de demonstração do resultado do exercício apresentado abaixo utiliza a função das despesas como método para subclassificá-las.

Receita de vendas	10.000
Custo dos produtos vendidos	(6.000)
Lucro bruto	4.000

Despesas de vendas	(600)
Despesas administrativas	(300)
Outras despesas	(300)
Resultado antes dos tributos	2.800

Comentários

Busquemos a resposta para esta assertiva no Pronunciamento de n. 26 do CPC, com a revisão de n. 1, que prescreve:

101. As despesas devem ser subclassificadas a fim de destacar componentes do desempenho que possam diferir em termos de frequência, potencial de ganho ou de perda e previsibilidade. Essa análise dever ser proporcionada em uma das duas formas descritas a seguir, obedecidas as disposições legais.

102. A primeira forma de análise é o método da natureza da despesa. As despesas são agregadas na demonstração do resultado de acordo com a sua natureza (por exemplo, depreciações, compras de materiais, despesas com transporte, benefícios aos empregados e despesas de publicidade), não sendo realocados entre as várias funções dentro da entidade. Esse método pode ser simples de aplicar porque não são necessárias alocações de gastos a classificações funcionais. Um exemplo de classificação que usa o método da natureza do gasto é o que se segue:

Receitas	X
Outras Receitas	X
Variação do estoque de produtos acabados e em elaboração	X
Consumo de matérias-primas e materiais	X
Despesa com benefícios a empregados	X
Depreciações e amortizações	X
Outras despesas	X
Total da despesa	(X)
Resultado antes dos tributos	X

103. A segunda forma de análise é o método da função da despesa ou do “custo dos produtos e serviços vendidos”, classificando-se as despesas de acordo com a sua função como parte do custo dos produtos ou serviços vendidos ou, por exemplo, das despesas de distribuição ou das atividades administrativas. No mínimo, a entidade deve divulgar o custo dos produtos e serviços vendidos segundo esse método separadamente das outras despesas. Esse método pode proporcionar informação mais relevante aos usuários do que a classificação de gastos por natureza, mas a alocação de despesas às funções pode exigir alocações arbitrárias e envolver considerável julgamento. Um exemplo de classificação que utiliza o método da função da despesa é a seguinte:

Receitas	X
Custo dos produtos e serviços vendidos	(X)
Lucro bruto	X
Outras receitas	X
Despesas de vendas	(X)
Despesas administrativas	(X)
Outras despesas	(X)
Resultado antes dos tributos	X

Portanto, o modelo de demonstração do resultado do exercício apresentado abaixo utiliza a função das despesas como método para subclassificá-las.

Gabarito → Correto.

35. **(CESPE/Oficial de Inteligência/ABIN/2010)** Em relação às demonstrações contábeis, julgue o item com base na Lei n. 6.404/1976 e suas alterações.

A demonstração do resultado do exercício deve discriminar, entre outros itens, as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa.

Comentários

Com fulcro na Lei 6.404/76:

SEÇÃO V - Demonstração do Resultado do Exercício

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

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

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

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

IV - o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

VI - **as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados,**

que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

Item, portanto, correto.

Gabarito → Correto.

36. (**CESPE/Agente de Polícia Federal/2009**) Considere as contas a seguir:

Conta	Em R\$
Serviços prestados	480.000
Descontos promocionais	20.000
Propaganda e publicidade	18.000
Descontos financeiros a clientes	13.000
ISS	23.000
Contribuições incidentes sobre as receitas	28.000
Custo dos serviços prestados	170.000

Com base nas informações apresentadas na tabela acima, referentes a uma empresa prestadora de serviços, julgue o item seguinte.

As informações mostram que o lucro bruto da empresa foi de R\$226.000,00.

Comentários

Vamos calcular o lucro bruto:

Serviços prestados	480.000
Descontos promocionais	(20.000)
ISS	(23.000)
Contribuições incidentes sobre as receitas	(28.000)
Receita Líquida	409.000
Custo dos serviços prestados	(170.000)
Lucro Bruto	239.000

Propaganda e publicidade - despesas de vendas

Descontos financeiros - despesa financeira

“Descontos promocionais” é outro nome para os “Descontos Comerciais” ou “Descontos Incondicionais”.

Gabarito → Errado.

37. (**CESPE/Contador/Telebrás/2013**) Na determinação do resultado do exercício, deverão ser computadas as receitas e os rendimentos adquiridos no período, mas não os custos, as despesas, os encargos e as perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Comentários

O item está incorreto. De acordo com o regime de competência, as receitas e despesas correlatas devem ser reconhecidas simultaneamente na demonstração do resultado do exercício.

Gabarito → Errado.

38. (**CESPE/Contador/Telebrás/2013**) A mensuração da receita é feita pelo valor nominal das contraprestações recebidas ou a receber.

Comentários

A resposta para esta questão, quanto ao *quantum* a ser registrado, está no item 9 do CPC 30 – Receitas, que prega: a receita deve ser mensurada pelo valor justo da retribuição recebida ou a receber.

A intenção da contabilidade hodierna é segregar os resultados obtidos com mercadorias/prestações de serviços dos resultados financeiros.

Gabarito → Errado.

39. (**CESPE/Contador/Telebrás/2013**) As despesas podem ser classificadas na demonstração do resultado do exercício de acordo com sua natureza ou função.

Comentários

A entidade deve apresentar uma análise das despesas utilizando uma classificação baseada na sua **natureza**, se permitida legalmente, ou na sua **função** dentro da entidade, devendo eleger o critério que proporcionar informação confiável e mais relevante, obedecidas as determinações legais.

No método da **natureza da despesa**, as despesas são agregadas na demonstração do resultado de acordo com a sua natureza (por exemplo, depreciações, compras de materiais, despesas com transporte, benefícios aos empregados e despesas de publicidade), não sendo realocados entre as várias funções dentro da entidade.

Esse método pode ser simples de aplicar porque não são necessárias alocações de gastos a classificações funcionais. Por exemplo, ao invés de dividir a depreciação do período entre depreciação das máquinas usadas na fabricação

(que é atribuída ao custo do produto) e depreciação do escritório (que gera despesa administrativa), é demonstrado apenas o valor total da depreciação.

Um exemplo de classificação que usa o método da natureza do gasto é o que se segue:

Receitas X
Outras Receitas X
Variação do estoque de produtos acabados e em elaboração X
Consumo de matérias-primas e materiais X
Despesa com benefícios a empregados X
Depreciações e amortizações X
Outras despesas X
Total da despesa (X)
Resultado antes dos tributos X

A segunda forma de análise é o **método da função da despesa** ou do “**custo dos produtos e serviços vendidos**”, classificando-se as despesas de acordo com a sua função como **parte do custo dos produtos ou serviços vendidos ou, por exemplo, das despesas de distribuição ou das atividades administrativas**.

No mínimo, a entidade deve divulgar o custo dos produtos e serviços vendidos segundo esse método separadamente das outras despesas.

Esse método pode proporcionar informação mais relevante aos usuários do que a classificação de gastos por natureza, mas a alocação de despesas às funções pode exigir alocações arbitrárias e envolver considerável julgamento.

Um exemplo de classificação que utiliza o método da função da despesa é a seguinte:

Receitas X
Custo dos produtos e serviços vendidos (X)
Lucro bruto X
Outras receitas X
Despesas de vendas (X)
Despesas administrativas (X)
Outras despesas (X)
Resultado antes dos tributos X

Como se percebe, as empresas usam o método da função da despesa (também chamado de “método do custo do produto ou serviço vendido”), no Brasil, pois esse é o método que consta na Lei 6404/76.

Gabarito → Correto.

(CESPE/SUFRAMA/Contador/2014) Tabela de contas para as questões 40 a 43.

contas patrimoniais	saldo
prejuízos acumulados	300
máquinas	1.200
depreciação acumulada de máquinas	800
capital social	3.000
direitos autorais	1.100
fornecedores	1.800
estoques de mercadorias para revenda	500
impostos e contribuições sociais a recolher	700
bancos conta movimento	2.700
contas de resultado	saldo
despesas tributárias	300
impostos incidentes sobre vendas	1.000
despesa de equivalência patrimonial	200
despesas administrativas	300
receitas de vendas	4.000
comissões de vendedores	200
custo das mercadorias vendidas	2.500
provisão para imposto de renda	15% do LAIR*
contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL)	9% do LAIR

* LAIR = lucro antes do imposto de renda e da CSLL

Com base na tabela acima, que apresenta os saldos, em reais, das contas contábeis da Cia. ABC S/A, ainda não encerrados contabilmente, referentes ao exercício findo em 31/12/2013, julgue o item a seguir.

40. (CESPE/SUFRAMA/Contador/2014) O resultado do exercício inviabiliza a constituição da reserva legal no período.

Comentário:

Vamos esboçar a Demonstração do Resultado do Exercício:

Demonstração do Resultado do Exercício	
Receita de Vendas	4.000
Impostos incidentes sobre vendas	- 1.000

Receita líquida de Vendas	3.000
Custo das mercadorias vendidas	- 2.500
Lucro Bruto	500
Despesas Tributárias	- 300
Despesas Administrativas	- 300
Comissões de vendedores	- 200
Despesa de equivalência Patrimonial	- 200
Lucro antes do IR e da CSLL	- 500
IR e CLSS	-
Resultado Líquido do Exercício	- 500

A despesa de equivalência patrimonial não é dedutível. Mas, mesmo sem considerar essa despesa, a empresa tem prejuízo, portanto não devemos constituir o IR e a Contribuição Social do Lucro Líquido.

Como não apurou lucro, a empresa também não irá constituir a Reserva Legal, que é de 5% do Lucro.

Gabarito → Certo

41. (**CESPE/SUFRAMA/Contador/2014**) Após o encerramento contábil, o patrimônio líquido será reduzido em relação ao patrimônio líquido anterior ao encerramento contábil.

Comentário:

Demonstração do Resultado do Exercício	
Receita de Vendas	4.000
Impostos incidentes sobre vendas	- 1.000
Receita líquida de Vendas	3.000
Custo das mercadorias vendidas	- 2.500
Lucro Bruto	500
Despesas Tributárias	- 300
Despesas Administrativas	- 300
Comissões de vendedores	- 200
Despesa de equivalência Patrimonial	- 200
Lucro antes do IR e da CSLL	- 500
IR e CLSS	-
Resultado Líquido do Exercício	- 500

O prejuízo apurado no Exercício, de \$500,00, será transferido para o Patrimônio Líquido, na conta Prejuízos Acumulados.

Portanto, o saldo do Patrimônio Líquido irá diminuir.

Gabarito → Certo

42. **(CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)** A compensação do prejuízo acumulado deverá ser demonstrada na apuração do resultado do exercício, após a dedução do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro.

Comentário:

O Resultado do Exercício é transferido para a conta Lucro/prejuízos acumulados.

A lei 6404/76 determina, no artigo 189, que eventuais prejuízos apurados pela empresa devem ser obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.

Atualmente, as empresas não podem mais manter a conta Lucros Acumulados no Balanço, portanto os prejuízos devem ser absorvido pelas reservas de lucro e pela reserva legal.

E essa compensação ocorre no Patrimônio Líquido, após a apuração do Resultado do Exercício.

Gabarito → Errado

43. **(CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)** A existência de impostos e contribuições a recolher é indicativa de lucro no exercício de 2013.

Comentário:

Afirmiação incorreta. Os impostos e contribuições a recolher podem ser impostos e contribuições sobre vendas (IPI, ICMS, PIS e COFINS), e não sobre o lucro.

Vejamos a DRE:

Demonstração do Resultado do Exercício	
Receita de Vendas	4.000
Impostos incidentes sobre vendas	- 1.000
Receita líquida de Vendas	3.000
Custo das mercadorias vendidas	- 2.500
Lucro Bruto	500
Despesas Tributárias	- 300

Despesas Administrativas	-	300
Comissões de vendedores	-	200
Despesa de equivalência Patrimonial	-	200
Lucro antes do IR e da CSLL	-	500
IR e CLSS		-
Resultado Líquido do Exercício	-	500

A empresa apurou prejuízo no período, portanto não tem imposto e contribuição sobre o lucro.

Gabarito → Errado

44. (CESPE/SUFRAMA/Contador/2014) Com relação ao reconhecimento, à mensuração e à apresentação das contas patrimoniais e de resultado, julgue o item que se segue.

Na DRE de uma empresa comercial, para a apuração do lucro bruto operacional, as deduções das vendas e o custo das mercadorias vendidas são subtraídos diretamente da receita bruta de vendas.

Comentário:

Assertiva incorreta. Conforme a Lei 6404/76:

De acordo com a Lei 6.404:

SEÇÃO V - Demonstração do Resultado do Exercício

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

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

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

Assim, as deduções das vendas são subtraídas da receita bruta, apurando-se a receita líquida; e o custo das mercadorias vendidas é subtraído da receita líquida.

Receita Bruta

(-) Deduções de vendas (descontos incondicionais, impostos, devoluções, abatimentos)

= Receita Líquida

(-) Custo das Mercadorias Vendidas

(-) Lucro Bruto

Gabarito → ERRADO

45. (CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)

contas da demonstração do resultado do exercício (DRE)	valores (em milhões de reais)
Receita de vendas	1.879,4
Tributos sobre vendas	300
Custo dos produtos vendidos	820
Despesas com vendas	180
Despesas administrativas	125
Receita de equivalência patrimonial	35
Receitas financeiras	93
Despesas financeiras	124,5
Ganhos de capital	5

A partir da tabela acima, julgue os itens que se seguem, com base na legislação societária e nos critérios de elaboração da DRE.

O lucro bruto da empresa é superior a R\$ 750 milhões.

Comentário:

Vamos esboçar a DRE:

Demonstração do Resultado do Exercício	R\$ (milhões)
Receita de vendas	1.879,40
Tributos sobre vendas	- 300,00
Receita Líquida	1.579,40
Custo dos produtos vendidos	- 820,00
Lucro Bruto	759,40
Despesas com vendas	- 180,00
Despesas administrativas	- 125,00
Receita de equivalência patrimonial	35,00
Receitas financeiras	93,00
Despesas financeiras	- 124,50
Ganhos de capital	5,00
Lucro Antes do IR e CSLL	462,90

O Lucro Bruto é de \$759,40.

Gabarito → Certo

46. (CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)

contas da demonstração do resultado do exercício (DRE)	valores (em milhões de reais)
Receita de vendas	1.879,4
Tributos sobre vendas	300
Custo dos produtos vendidos	820
Despesas com vendas	180
Despesas administrativas	125
Receita de equivalência patrimonial	35
Receitas financeiras	93
Despesas financeiras	124,5
Ganhos de capital	5

A partir da tabela acima, julgue os itens que se seguem, com base na legislação societária e nos critérios de elaboração da DRE.

O conjunto de despesas administrativas e de vendas é também denominado despesas operacionais.

Comentário:

A questão remete à estrutura da Demonstração de Resultado do Pronunciamento CPC 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis:

- (a) receitas;
- (b) custo dos produtos, das mercadorias ou dos serviços vendidos;
- (c) lucro bruto;
- (d) despesas com vendas, gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;**
- (e) parcela dos resultados de empresas investidas reconhecida por meio do método de equivalência patrimonial;
- (f) resultado antes das receitas e despesas financeiras
- (g) despesas e receitas financeiras;
- (h) resultado antes dos tributos sobre o lucro;
- (i) despesa com tributos sobre o lucro;

- (j) resultado líquido das operações continuadas;
 (k) valor líquido dos seguintes itens:
 (i) resultado líquido após tributos das operações descontinuadas;
 (ii) resultado após os tributos decorrente da mensuração ao valor justo menos despesas de venda ou na baixa dos ativos ou do grupo de ativos à disposição para venda que constituem a unidade operacional descontinuada.
 (l) resultado líquido do período.

Por essa estrutura, as Despesas e Receitas Financeiras não entram junto com as Despesas Operacionais, pois são demonstradas separadamente.

Pela lei 6404/76, as Despesas e Receitas Financeiras são parte das despesas operacionais.

Gabarito → Certo

47. (CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)

contas da demonstração do resultado do exercício (DRE)	valores (em milhões de reais)
Receita de vendas	1.879,4
Tributos sobre vendas	300
Custo dos produtos vendidos	820
Despesas com vendas	180
Despesas administrativas	125
Receita de equivalência patrimonial	35
Receitas financeiras	93
Despesas financeiras	124,5
Ganhos de capital	5

A partir da tabela acima, julgue os itens que se seguem, com base na legislação societária e nos critérios de elaboração da DRE.

Considere que a tributação sobre o lucro represente 40% do lucro contábil da empresa. Nesse caso, o valor do tributo será superior a R\$ 190 milhões.

Comentário:

Conforme a DRE:

Demonstração do Resultado do Exercício	R\$(milhões)
Receita de vendas	1.879,40
Tributos sobre vendas	- 300,00
Receita Líquida	1.579,40
Custo dos produtos vendidos	- 820,00
Lucro Bruto	759,40
Despesas com vendas	- 180,00
Despesas administrativas	- 125,00
Receita de equivalência patrimonial	35,00
Receitas financeiras	93,00
Despesas financeiras	- 124,50
Ganhos de capital	5,00
Lucro Antes do IR e CSLL	462,90
IR e CSLL (40%)	- 185,16
Lucro Líquido	277,74

Assertiva errada. Os tributos sobre o lucro são menores que 190 milhões.

Gabarito → Errado.

48. (CESPE/TC-DF/ACE/2014)Tabela para a questão 48:

contas	ano 1 (em R\$)	ano 2 (em R\$)
Duplicatas descontadas	20	20
Dividendos a pagar	30	27
Imposto de renda e Contribuição social apurada	30	25
Capital social integralizado em moeda	380	400
Lucro líquido do exercício	100	80
Despesa com ajuste de instrumentos financeiros	5	3
Juros ativos	3	1
Gastos na emissão de ações	2	0
Depreciação acumulada	6	8
Ajustes de instrumentos financeiros	2	3

A tabela na coluna anterior apresenta um rol de contas e saldos que podem compor diferentes demonstrações contábeis e não constituem a forma completa de uma demonstração contábil. Com base nessas informações, julgue o item subsequente, considerando que o ano 1 seja anterior ao ano 2.

No rol de contas apresentado, há apenas uma conta que diminui e uma conta que aumenta o resultado líquido do exercício.

Comentário:

Vamos classificar:

Duplicatas descontadas	Passivo	
Dividendos a pagar	Passivo	
Imposto de renda e Contribuição Social apurada	Resultado	Diminui
Capital social integralizado em moeda	PL	
Lucro líquido do exercício		
Despesa com ajuste de instrumentos financeiros	Resultado	Diminui
Juros ativos	Resultado	Aumenta
Gastos na emissão de ações	PL	
Depreciação acumulada	Ativo	
Ajustes de instrumentos financeiros	Ativo/Passivo	

Questão errada. Há duas contas que diminuem o resultado líquido.

Quanto ao Lucro Líquido do Exercício, não é uma conta. É o resultado que a empresa vai apurar, depois de comparar as receitas com as despesas.

Ajuste de instrumentos financeiros: é a contrapartida das “Despesas com ajuste de instrumentos financeiros”. Pode ser conta de ativo (aplicação em instrumentos financeiros) ou passivo.

Quanto ao “Imposto de renda e Contribuição Social apurada”: é conta de resultado. A conta do Passivo seria “Imposto de renda e contribuição Social a recolher”.

Gabarito → Errado

30 QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

CESPE/TRE/BA/Analista Judiciário/2009)

Frete sobre compras	680
Despesa de amortização	1.200
Despesas financeiras	3.320
Despesas de manutenção	5.560
Despesas antecipadas de seguros	9.980
Receita financeira	12.100
Compra de mercadorias	12.300
Despesas antecipadas de aluguel	12.300
Reservas de lucros antes da apuração do resultado	12.340
Despesa de depreciação	14.500
Despesas gerais	14.580
Impostos sobre vendas	24.590
Despesas administrativas	32.100
Estoque inicial de mercadorias	52.000
Custo das mercadorias vendidas	60.000
Receita líquida de vendas	123.400

As demonstrações contábeis acumulam os saldos das contas e evidenciam as modificações patrimoniais. Acerca das demonstrações contábeis, suas características e especificidades, e considerando as informações apresentadas na tabela acima, referentes a uma empresa hipotética, julgue os itens seguintes.

- Na situação apresentada na tabela, após a incorporação do resultado apurado e respectiva elaboração da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, o saldo final da conta resultados acumulados será igual a R\$ 30.970, devedor. Desse modo, ao se elaborar o balanço patrimonial, a conta que evidencia os resultados acumulados deve ser denominada prejuízos acumulados.
- Na situação da tabela, ao se elaborar a DRE, o resultado líquido apurado será igual a R\$ 42.630, devedor.
- Se a empresa concedesse abatimento sobre vendas no valor de R\$ 8.000, o lucro bruto apurado seria reduzido para R\$ 55.400.
- (CESPE/AGENTE DE POLÍCIA FEDERAL/2009/NACIONAL)** Suponha que o saldo da conta de resultado do exercício, antes do cálculo do imposto de renda devido, seja positivo em R\$ 1,5 milhão e o valor desse imposto, de R\$ 2 milhões. Nesse caso, o fato estará adequadamente representado pelo seguinte lançamento em reais.

D	resultado do exercício	1.500.000
D	reservas de lucros	500.000
C	provisão para imposto de renda	2.000.000

5. **(TJ ES 2010 Contador – CESPE)** A demonstração do resultado de exercício evidencia que, para a apuração do lucro bruto, deve-se fazer a subtração das despesas gerais e administrativas.

6. **(CESPE/TRE/ES/2010/Contabilidade)** Em relação ao encerramento do exercício social e às normas legais aplicáveis à contabilidade, julgue os próximos itens.

A demonstração do resultado do exercício não abrange a forma como o lucro eventualmente apurado será distribuído, mas inclui as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias.

7. **(CESPE/AGENTE DE POLÍCIA FEDERAL/2004/NACIONAL)** Ao se conceder abatimento sobre vendas, a quantidade de mercadorias para revenda, em estoque, não sofrerá alterações.

8. **(CESPE/AGENTE DE POLÍCIA FEDERAL/2004/NACIONAL)** O desconto comercial concedido pela empresa ocorre no momento do pagamento.

9. **(CESPE/AGENTE DE POLÍCIA FEDERAL/2004/NACIONAL)** Na venda de mercadorias, a despesa com fretes deve integrar o custo da mercadoria vendida.

10. **(CESPE/AGENTE DE POLÍCIA FEDERAL/2004/NACIONAL)** Ao se registrar a contribuição social do período, com pagamento futuro, há um acréscimo no ativo e um decréscimo no resultado do exercício, considerando-se o regime de competência.

11. **(CESPE/Analista Judiciário/STM/2011)** Para determinação do resultado do exercício, as receitas e os rendimentos recebidos no período devem ser confrontados com seus custos, despesas e encargos efetivamente desembolsados.

12. **(CESPE/Analista Judiciário/STM/2011)** Na demonstração do resultado do exercício, o lucro bruto é resultado da dedução dos custos dos produtos, mercadorias ou serviços da receita de vendas ou prestação de serviços, descontadas as devoluções, abatimentos e impostos sobre vendas.

13. **(CESPE/Analista Judiciário/TRE/ES/2011)** Se determinada empresa apresentou lucro no final do exercício, a provisão para o imposto de renda somente deverá ser constituída após o pagamento das participações estatutárias.

14. **(CESPE/Técnico em Contabilidade/TJ/ES/2010)** Considere que o sistema contábil da empresa comercial Zeta S.A. tenha se extraviado logo no

primeiro exercício de constituição da empresa, fundada em 1º de março de x10, e que as seguintes informações tenham sido recuperadas para a reconstituição do balancete de verificação e elaboração das demonstrações contábeis a serem levantadas em 31/12/x10.

conta	saldo (em R\$)
caixa	15.000
estoques	40.000
capital social	50.000
veículos	?
títulos a pagar	9.000
depreciação acumulada – veículos	4.000
bancos conta movimento	9.000
clientes	8.000
fornecedores	14.000
receita de vendas	23.000
custo das vendas	13.000
despesas de vendas	1.000
lucros do exercício	4.700
despesas gerais	2.000
imposto de renda e contribuição social sobre o lucro a recolher	2.300

Sabendo que não foram consideradas possíveis participações ou destinações para o lucro, julgue o item a seguir.

O resultado antes da dedução do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro é igual a R\$ 7.000.

15. (CESPE/Técnico em Contabilidade/TJ/ES/2010) A demonstração do resultado de exercício evidencia que, para a apuração do lucro bruto, deve-se fazer a subtração das despesas gerais e administrativas.

16. (CESPE/Contador/FUB/2010) O resultado da entidade em determinado período é apresentado na demonstração do resultado do exercício, que é uma demonstração dedutiva e dinâmica.

17. (CESPE/Contador/SESA/ES) A demonstração do resultado do exercício é considerada o relatório contábil que representa melhor o princípio da competência.

18. (CESPE/Contador/SESA/ES) Receitas são definidas como aumentos nos benefícios econômicos, durante o período contábil, que resultem em aumento do patrimônio líquido, sob a forma de entrada de recursos provenientes de aumento de ativos ou de diminuição de passivos ou, ainda, de aporte dos proprietários da empresa.

19. (CESPE/Contador/SESA/ES) As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias devem ser determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.

20. (ESAF/AFRF/2002.1) As contas abaixo representam um grupo de receitas e despesas e, embora distribuídas aqui aleatoriamente, compõem a demonstração do resultado do exercício da empresa Boapermuta S/A.

Outras receitas R\$ 2.000,00

Provisão para Contribuição Social 10%

Juros Recebidos R\$ 1.500,00

Depreciação R\$ 700,00

Participação de Administradores 5%

Impostos e Taxas R\$ 500,00

Propaganda e Publicidade R\$ 1.800,00

Vendas Canceladas R\$ 20.000,00

PIS/PASEP 1%

Despesas Bancárias R\$ 800,00

Estoque Inicial R\$ 30.000,00

Comissões sobre Vendas de Mercadorias R\$ 3.000,00

Descontos Incondicionais Concedidos R\$ 20.000,00

Estoque Final R\$ 37.000,00

Descontos Condicionais Concedidos R\$ 2.000,00

Participação de Partes Beneficiárias 5%

Juros Pagos R\$ 500,00

Vendas de Mercadorias R\$ 100.000,00

COFINS 2%

Salários e Encargos R\$ 3.000,00

Água e Energia R\$ 200,00

Provisão para Imposto de Renda 15%

Compras de Mercadorias R\$ 50.000,00

ICMS s/ Compras e Vendas 12%

Descontos Obtidos R\$ 15.000,00

Ordenando-se as contas acima, adequadamente e em conformidade com as regras de elaboração da Demonstração do Resultado do Exercício, vamos encontrar

a) Receita Líquida de Vendas de R\$ 48.000,00.

- b) Lucro Operacional Bruto de R\$ 4.000,00.
- c) Lucro Operacional Líquido de R\$ 15.000,00.
- d) Lucro Líquido antes da Contribuição Social e do Imposto de Renda de R\$ 20.000,00.
- e) Lucro Líquido do Exercício de R\$ 13.500,00.

(CESPE/TJ-ES/ Analista Judiciário – Contabilidade/2011) Em relação ao encerramento do exercício social e às normas legais aplicáveis à contabilidade, julgue os próximos itens.

21. A demonstração do resultado do exercício não abrange a forma como o lucro eventualmente apurado será distribuído, mas inclui as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias.

22. **(CESPE/TJ-ES/ Analista Judiciário – Contabilidade/2011)** Se determinada empresa apresentou lucro no final do exercício, a provisão para o imposto de renda somente deverá ser constituída após o pagamento das participações estatutárias.

(CESPE/STM/Analista Judiciário/Contabilidade/2011) Acerca das demonstrações contábeis obrigatórias previstas na Lei n./ 6.404/1976, julgue os itens a seguir.

23. Para determinação do resultado do exercício, as receitas e os rendimentos recebidos no período devem ser confrontados com seus custos, despesas e encargos efetivamente desembolsados.

24. **(CESPE/STM/ Analista Judiciário – Contabilidade/2011)** Na demonstração do resultado do exercício, o lucro bruto é resultado da dedução dos custos dos produtos, mercadorias ou serviços da receita de vendas ou prestação de serviços, descontadas as devoluções, abatimentos e impostos sobre vendas.

25. **(CESPE/SECGE - PE/ Analista De Controle Interno/2010)** A demonstração do resultado do exercício informa os ajustes finais da receita bruta para o cálculo do resultado operacional da entidade. Acerca desse assunto, assinale a opção correta.

- A) A receita bruta de venda de bens ou serviços inclui os impostos não cumulativos cobrados do comprador e deduzidos em momento posterior.
- B) Os descontos concedidos a clientes em função do pagamento antecipado devem constituir dedução direta da receita bruta.
- C) O conceito de lucro bruto exclui algumas receitas da entidade a que se referem as demonstrações financeiras.
- D) As receitas derivadas de operações com títulos vencíveis após o encerramento do exercício devem ser integralmente deferidas para o exercício

posterior.

E) A perda de capital com investimento avaliado pela equivalência patrimonial deve integrar o conjunto das despesas operacionais.

26. (CESPE/INMETRO/ Administração/2010) De acordo com as normas previstas na Lei n.º 6.404/1976, na DRE,

A) Apura-se o resultado do exercício antes do imposto de renda, mas não realiza-se provisão para o imposto.

B) Apura-se o lucro ou prejuízo líquido do exercício, não sendo necessário informar seu montante por ação do capital social.

C) Utiliza-se o regime de caixa.

D) Consideram-se, na apuração do resultado do exercício, custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes às receitas e aos ganhos do período.

E) Deve-se classificar o resultado do exercício em, no mínimo, três categorias, a saber: fluxo das operações, fluxo dos investimentos e fluxo financeiro.

27. (CESPE/INMETRO/ Administração/2010) Com referência à estrutura da DRE, conforme prevista na Lei n.º 6.404/1976, assinale a opção correta.

A) É prescindível a discriminação dos custos dos serviços vendidos e é obrigatória a discriminação dos custos das mercadorias vendidas.

B) As despesas gerais e administrativas não devem ser deduzidas da receitas.

C) Não há informação sobre o conteúdo básico da DRE, mas apenas a determinação de que deve ser elaborada anualmente.

D) Lucro bruto, lucro operacional e provisão para impostos devem ser discriminados.

E) A DRE classifica-se em fluxo operacional, fluxo financeiro e fluxo de investimentos.

(CESPE/MPU/ Analista Controle Interno/2010)

Receita, despesas e resultados	(Em R\$)
Depreciação e amortização	-13.100
Despesas operacionais (exceto depreciação e amortização)	-227.900
Resultado bruto	239.100
Resultado operacional antes de impostos e receitas (despesas) financeiras	-51.900
Resultado operacional antes do imposto de renda	-75.100
Receita bruta de vendas	1.598.200
Receita líquida de vendas	1.407.900

Considerando as informações acima, extraídas da demonstração do resultado ao final do exercício social de determinada empresa comercial, julgue os itens subsequentes.

28. As deduções da receita (vendas canceladas, abatimentos e impostos incidentes sobre vendas) são inferiores a R\$ 200.000,00.

29. (Adaptada) O Custo dos Produtos Vendidos é maior que R\$ 1.160.000

(CESPE/TJ-AC/ Contador/2012) A tabela a seguir apresenta as contas de resultado de uma empresa comercial e os respectivos saldos, em reais, sem, contudo, indicar a natureza (débito ou crédito).

Custo de mercadorias e serviços	38.000
Depreciação e amortização	2.500
Despesa financeira	2.700
Despesas com vendas	18.000
Despesas gerais e administrativas	3.100
Devoluçãoes de venda	2.000
Imposto de renda	12.000
Impostos sobre vendas	11.000
Outras despesas operacionais	4.000
Receita bruta	85.000
Receita financeira	1.000

Com base nessas informações, julgue os próximos itens relativos à elaboração da demonstração do resultado do exercício (dre).

30. A apuração do resultado mostra um prejuízo líquido de R\$ 1.200,00.

31. O lucro bruto é superior a R\$ 43.000,00.

32. **(CESPE/TJ-RO/ Contador/2012)** De acordo com a legislação societária, com os pronunciamentos do CPC e com as práticas contábeis, assinale a opção em que todas as contas mostradas sejam exclusivamente de resultado.

- A) Depreciação acumulada de veículos / despesas de comissões
- B) ICMS a recolher / despesas gerais
- C) IPI a compensar / despesas com energia elétrica
- D) Despesas com pessoal / salários a pagar
- E) Custo das mercadorias vendidas / reversão de perdas estimadas nos estoques

33. **(CESPE/DPF/Agente/2012)**

Bancos	40.000
Créditos a receber	25.000
Despesas de aluguéis	8.000
Empréstimos a pagar	38.500
Receitas de serviços	34.000
Despesas de água, luz e telefone	15.000
Estoque de material de consumo	20.000
Móveis e utensílios	12.000
Veículos	24.000
Capital	73.500
Despesas com material de consumo	2.000

Considerando que os dados acima, em reais, correspondem ao encerramento do primeiro exercício financeiro de determinada entidade, julgue os itens consecutivos, acerca da composição do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício dessa entidade.

33. A demonstração do resultado do exercício apresentou prejuízo de R\$ 11.000,00.

34. **(CESPE/Contador/TJ/RR/2012)** O modelo de demonstração do resultado do exercício apresentado abaixo utiliza a função das despesas como método para subclassificá-las.

Receita de vendas	10.000
Custo dos produtos vendidos	(6.000)
Lucro bruto	4.000
Despesas de vendas	(600)
Despesas administrativas	(300)
Outras despesas	(300)
Resultado antes dos tributos	2.800

35. **(CESPE/Oficial de Inteligência/ABIN/2010)** Em relação às demonstrações contábeis, julgue o item com base na Lei n. 6.404/1976 e suas alterações.

A demonstração do resultado do exercício deve discriminar, entre outros itens, as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa.

36. **(CESPE/Agente de Polícia Federal/2009)** Considere as contas a seguir:
Conta **Em R\$**

Serviços prestados	480.000
Descontos promocionais	20.000
Propaganda e publicidade	18.000
Descontos financeiros a clientes	13.000
ISS	23.000
Contribuições incidentes sobre as receitas	28.000
Custo dos serviços prestados	170.000

Com base nas informações apresentadas na tabela acima, referentes a uma empresa prestadora de serviços, julgue o item seguinte.

As informações mostram que o lucro bruto da empresa foi de R\$226.000,00.

37. (CESPE/Contador/Telebrás/2013) Na determinação do resultado do exercício, deverão ser computadas as receitas e os rendimentos adquiridos no período, mas não os custos, as despesas, os encargos e as perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

38. (CESPE/Contador/Telebrás/2013) A mensuração da receita é feita pelo valor nominal das contraprestações recebidas ou a receber.

39. (CESPE/Contador/Telebrás/2013) As despesas podem ser classificadas na demonstração do resultado do exercício de acordo com sua natureza ou função.

(CESPE/SUFRAMA/Contador/2014) Tabela de contas para as questões 40 a 43.

contas patrimoniais	saldo
prejuízos acumulados	300
máquinas	1.200
depreciação acumulada de máquinas	800
capital social	3.000
direitos autorais	1.100
fornecedores	1.800
estoques de mercadorias para revenda	500
impostos e contribuições sociais a recolher	700
bancos conta movimento	2.700
contas de resultado	saldo
despesas tributárias	300
impostos incidentes sobre vendas	1.000
despesa de equivalência patrimonial	200
despesas administrativas	300
receitas de vendas	4.000
comissões de vendedores	200
custo das mercadorias vendidas	2.500
provisão para imposto de renda	15% do LAIR*
contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL)	9% do LAIR

* LAIR = lucro antes do imposto de renda e da CSLL

Com base na tabela acima, que apresenta os saldos, em reais, das contas contábeis da Cia. ABC S/A, ainda não encerrados contabilmente, referentes ao exercício findo em 31/12/2013, julgue o item a seguir.

40. (CESPE/SUFRAMA/Contador/2014) O resultado do exercício inviabiliza a constituição da reserva legal no período.

41. (CESPE/SUFRAMA/Contador/2014) Após o encerramento contábil, o patrimônio líquido será reduzido em relação ao patrimônio líquido anterior ao encerramento contábil.

42. (CESPE/SUFRAMA/Contador/2014) A compensação do prejuízo acumulado deverá ser demonstrada na apuração do resultado do exercício, após a dedução do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro.

43. **(CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)** A existência de impostos e contribuições a recolher é indicativa de lucro no exercício de 2013.

44. **(CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)** Com relação ao reconhecimento, à mensuração e à apresentação das contas patrimoniais e de resultado, julgue o item que se segue.

Na DRE de uma empresa comercial, para a apuração do lucro bruto operacional, as deduções das vendas e o custo das mercadorias vendidas são subtraídos diretamente da receita bruta de vendas.

45. **(CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)**

contas da demonstração do resultado do exercício (DRE)	valores (em milhões de reais)
Receita de vendas	1.879,4
Tributos sobre vendas	300
Custo dos produtos vendidos	820
Despesas com vendas	180
Despesas administrativas	125
Receita de equivalência patrimonial	35
Receitas financeiras	93
Despesas financeiras	124,5
Ganhos de capital	5

A partir da tabela acima, julgue os itens que se seguem, com base na legislação societária e nos critérios de elaboração da DRE.

O lucro bruto da empresa é superior a R\$ 750 milhões.

46. (CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)

contas da demonstração do resultado do exercício (DRE)	valores (em milhões de reais)
Receita de vendas	1.879,4
Tributos sobre vendas	300
Custo dos produtos vendidos	820
Despesas com vendas	180
Despesas administrativas	125

Receita de equivalência patrimonial	35
Receitas financeiras	93
Despesas financeiras	124,5
Ganhos de capital	5

A partir da tabela acima, julgue os itens que se seguem, com base na legislação societária e nos critérios de elaboração da DRE.

O conjunto de despesas administrativas e de vendas é também denominado despesas operacionais.

47. (CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)

contas da demonstração do resultado do exercício (DRE)	valores (em milhões de reais)
Receita de vendas	1.879,4
Tributos sobre vendas	300
Custo dos produtos vendidos	820
Despesas com vendas	180
Despesas administrativas	125
Receita de equivalência patrimonial	35
Receitas financeiras	93
Despesas financeiras	124,5
Ganhos de capital	5

A partir da tabela acima, julgue os itens que se seguem, com base na legislação societária e nos critérios de elaboração da DRE.

Considere que a tributação sobre o lucro represente 40% do lucro contábil da empresa. Nesse caso, o valor do tributo será superior a R\$ 190 milhões.

48. (CESPE/TC-DF/ACE/2014) Tabela para a questão 48:

Contas	ano 1 (em R\$)	ano 2 (em R\$)
Duplicatas descontadas	20	20
Dividendos a pagar	30	27
Imposto de renda e	30	25

Contribuição social apurada		
Capital social integralizado em moeda	380	400
Lucro líquido do exercício	100	80
Despesa com ajuste de instrumentos financeiros	5	3
Juros ativos	3	1
Gastos na emissão de ações	2	0
Depreciação acumulada	6	8
Ajustes de instrumentos financeiros	2	3

A tabela na coluna anterior apresenta um rol de contas e saldos que podem compor diferentes demonstrações contábeis e não constituem a forma completa de uma demonstração contábil. Com base nessas informações, julgue o item subsequente, considerando que o ano 1 seja anterior ao ano 2.

48. No rol de contas apresentado, há apenas uma conta que diminui e uma conta que aumenta o resultado líquido do exercício.

31 GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

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