



Estratégia
CONCURSOS

Aula 17

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

Professores: Gabriel Rabelo, Júlio Cardozo, Luciano Rosa

AULA 17: CPC 26. APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**SUMÁRIO**

1	APRESENTAÇÃO	2
2	CPC 26 (R1) – APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	3
2.1	- CONCEITO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PARA O CPC 26	3
2.2	- OBJETIVO E CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.....	3
3	CONJUNTO COMPLETO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.....	10
4	ESTRUTURA E CONTEÚDO.....	13
5	BALANÇO PATRIMONIAL	14
5.1	- ATIVO CIRCULANTE.....	16
5.2	- ATIVO NÃO CIRCULANTE.....	17
5.3	- PASSIVO CIRCULANTE	18
6	INFORMAÇÃO A SER APRESENTADA NO BALANÇO PATRIMONIAL OU EM NOTAS EXPLICATIVAS.....	21
7	DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO E DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO ABRANGENTE.....	21
7.1	DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	21
7.1.1	PRINCIPAIS PONTOS DE ATENÇÃO – DRE NO CPC 26:	22
7.1.2	FORMAS DE ANÁLISE DAS DESPESAS	26
7.2	DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS ABRANGENTES.....	30
8	- DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.....	33
9	NOTAS EXPLICATIVAS	34
10	RESUMO DOS ASSUNTOS TRATADOS NESTA AULA	36
11	MAPAS MENTAIS DESTA AULA (*ELABORADOS PELO PROFESSOR JULIO CARDOZO).....	40
	40
12	QUESTÕES COMENTADAS	43
13	QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA	56
14	GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA.....	60

1 APRESENTAÇÃO

Olá, meus amigos. Como estão?! Sejam bem-vindos a mais uma aula de **Contabilidade Geral para Auditor Fiscal do Trabalho!**

Ser auditor é muito bom! Aqui lhes falam duas pessoas que já passaram por esses momentos tensos de estudos, mas que garantem que todo o esforço vale muito a pena! Agora é hora de se estudar o máximo que pode. Sem desculpas, sempre com pensamento positivo.

Na aula de hoje, trataremos basicamente dos seguintes assuntos:

AULA	TÓPICOS
Aula 17	CPC 26 – Apresentação das demonstrações contábeis

O fórum de dúvidas está em pleno funcionamento! Pedimos que as dúvidas sejam encaminhadas preferencialmente ao fórum.

Então, vamos aos estudos? Um abraço.

Gabriel Rabelo/Luciano Rosa.

Observação: o texto do Pronunciamento em todas as aulas são aqueles destacados dentro das caixas de texto. Fora, são os comentários e explicações.

2 CPC 26 (R1) – APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

2.1 – CONCEITO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PARA o CPC 26

Texto do CPC 26:

Demonstrações contábeis de propósito geral (referidas simplesmente como demonstrações contábeis) são aquelas cujo propósito reside no atendimento das necessidades informacionais de usuários externos que não se encontram em condições de requerer relatórios especificamente planejados para atender às suas necessidades peculiares.

Portanto, quando falarmos demonstrações contábeis (ou demonstrações contábeis de propósito geral) entendam que elas são aquelas que visam ao atendimento das necessidades de informação de **usuários externos que não podem requerer relatórios específicos para atender as suas necessidades peculiares**. Como exemplo, temos os investidores, os credores, os fornecedores. Esses são os chamados **usuários primários das demonstrações contábeis**.

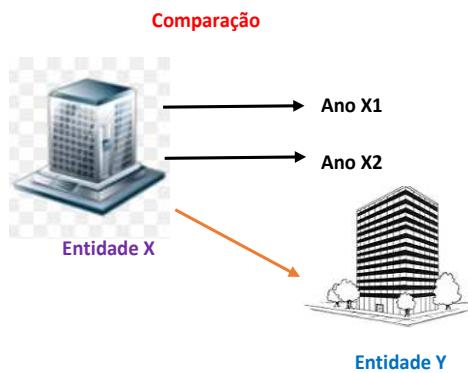
Professores, mas e a administração, governo, agência reguladoras? Bem, embora sejam usuários das demonstrações contábeis, dentro das suas atribuições, estes entes podem requerer informações específicas à entidade.



(CESPE/Consultor/CD/2014) As demonstrações contábeis não têm o objetivo de atender as necessidades de um grupo de usuários em particular, já que são elaboradas e divulgadas com a finalidade de satisfazer as necessidades da maioria de seus usuários. **Gabarito: Correto.**

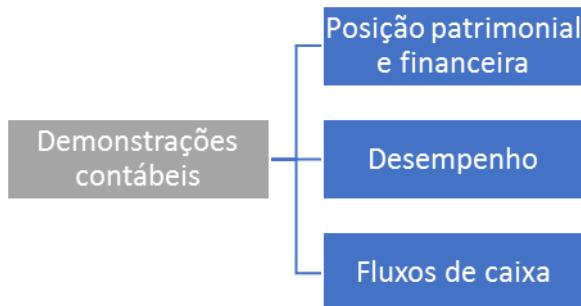
2.2 - OBJETIVO E CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.

O objetivo do CPC 26 é **definir a base para a apresentação das demonstrações contábeis**, para assegurar a **comparabilidade** tanto com as demonstrações contábeis de períodos anteriores da mesma entidade quanto com as demonstrações contábeis de outras entidades.



As demonstrações contábeis são uma representação estruturada da **posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade**.

O objetivo das demonstrações contábeis é o de proporcionar informação acerca da posição patrimonial e financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas. As demonstrações contábeis também objetivam apresentar os resultados da atuação da administração na gestão da entidade e sua capacitação na prestação de contas quanto aos recursos que lhe foram confiados.



Atenção! Esse item é bem importante para a prova! Segundo o item 9 do CPC, para satisfazer a esse objetivo, as demonstrações contábeis proporcionam informação da entidade acerca do seguinte:

- (a) ativos;
- (b) passivos;
- (c) patrimônio líquido;
- (d) receitas e despesas, incluindo ganhos e perdas;
- (e) alterações no capital próprio mediante integralizações dos proprietários e distribuições a eles; e
- (f) fluxos de caixa.

As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição financeira e patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade. Para apresentação adequada, é necessária a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros eventos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, receitas e

despesas como estabelecidos na Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis (item 15).

A entidade cujas demonstrações contábeis estão em conformidade com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC deve declarar de forma explícita e sem reservas essa conformidade nas notas explicativas.

Vejam, por exemplo, a declaração feita nas demonstrações da BRF, em 2014:

As demonstrações financeiras consolidadas da Companhia foram elaboradas de acordo com os padrões internacionais de contabilidade ("IFRS") emitidos pelo *International Accounting Standards Board* ("IASB") e interpretações emitidas pelo *International Financial Reporting Interpretations Committee* ("IFRIC"), implantados no Brasil por meio do Comitê de Pronunciamentos Contábeis ("CPC") e suas interpretações técnicas ("ICPC") e orientações ("OCPC"), aprovados pela Comissão de Valores Mobiliários ("CVM").

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

Quando da elaboração de demonstrações contábeis, a administração deve fazer a avaliação da capacidade da entidade continuar em operação no futuro previsível.

As demonstrações contábeis devem ser elaboradas no **pressuposto da continuidade**, a menos que a administração tenha intenção de liquidar a entidade ou cessar seus negócios, ou ainda não possua uma alternativa realista senão a descontinuação de suas atividades.

Quando a administração tiver ciência, ao fazer a sua avaliação, de incertezas relevantes relacionadas com eventos ou condições que possam lançar dúvidas significativas acerca da capacidade da entidade continuar em operação no futuro previsível, essas incertezas devem ser divulgadas. Quando as demonstrações contábeis não forem elaboradas no pressuposto da continuidade, esse fato deve ser divulgado, juntamente com as bases com as quais as demonstrações contábeis foram elaboradas e a razão pela qual não se pressupõe a continuidade da entidade.

A entidade deve elaborar as suas demonstrações contábeis, exceto para a demonstração dos fluxos de caixa, utilizando-se do regime de competência.

Portanto, **o que devemos saber até aqui?**

- As demonstrações definem a base para apresentação das demonstrações contábeis, com fins de comparabilidade.
- Elas apresentam a situação patrimonial, financeira, de desempenho e os fluxos de caixa da entidade.
- A demonstração deve dizer que está em conformidade com as normas do CPC.

- As demonstrações são elaboradas na pressuposição de que a entidade vai continuar em operação no futuro.
- Todas as demonstrações são feitas pelo regime de competência, exceto a DFC, que é feita pelo regime de caixa.

Cada classe relevante de itens semelhantes deve ser apresentada separadamente nas demonstrações contábeis. Os itens de natureza ou função distinta devem ser apresentados separadamente, salvo se imateriais (item 29).

Aqui, vale lembrar dois parágrafos importantes trazidos pela **Lei 6.404/76**, que propõem o seguinte:

Art. 176. § 2º Nas demonstrações, as contas semelhantes poderão ser agrupadas; os pequenos saldos poderão ser agregados, desde que indicada a sua natureza e não ultrapassem 0,1 (um décimo) do valor do respectivo grupo de contas; mas é vedada a utilização de designações genéricas, como "diversas contas" ou "contas-correntes".

Art. 178. § 3º Os saldos devedores e credores que a companhia não tiver direito de compensar serão classificados separadamente.

As demonstrações contábeis resultam do processamento de grandes números de transações ou outros eventos que são agregados em classes de acordo com a sua natureza ou função. A fase final do processo de agregação e classificação é a apresentação de dados condensados e classificados que formam itens das demonstrações contábeis. Se um item não for individualmente material, deve ser agregado a outros itens, seja nas demonstrações contábeis, seja nas notas explicativas. Um item pode não ser suficientemente material para justificar a sua apresentação individualizada nas demonstrações contábeis, mas pode ser suficientemente material para ser apresentado de forma individualizada nas notas explicativas.

O que isso quer dizer? Suponhamos que nós temos 10 canetas no almoxarifado de uma entidade. Precisaremos classifica-las deste modo nas demonstrações contábeis? Não. Podemos agrupar na conta "material de uso e consumo". Imagine se companhias do tamanho de Petrobras, Bradesco, Americanas, Vivo tivessem de apresentar separadamente todos esses itens.

Por isso o CPC diz: Se um item não for individualmente material, deve ser agregado a outros itens, seja nas demonstrações contábeis, seja nas notas explicativas.

Galera, mas, prestem atenção, pode acontecer de não ter necessidade de um item ser divulgado separadamente nas demonstrações contábeis, mas seja importante ou necessário divulgá-lo com cautela nas notas explicativas. Sem problemas. Assim o faremos.

Ativos e passivos, e receitas e despesas não devem ser compensados exceto quando exigido ou permitido por Pronunciamento, Interpretação ou Orientação.

33. A entidade deve informar separadamente os ativos e os passivos, as receitas e as despesas. A compensação desses elementos no balanço patrimonial ou na demonstração do resultado, exceto quando refletir a essência da transação ou outro evento, prejudica a capacidade dos usuários de compreender as transações, outros eventos e condições que tenham ocorrido e de avaliar os futuros fluxos de caixa da entidade. A mensuração de ativos líquidos de provisões relacionadas, como, por exemplo, provisões de obsolescência nos estoques ou provisões de créditos de liquidação duvidosa nas contas a receber de clientes, não é considerada compensação.

Exemplificando:

ICMS a recuperar	10.000,00 (ativo)
ICMS a recolher	12.000,00 (passivo)

ICMS a recuperar	ICMS a recolher
10.000,00	12.000,00

Há possibilidade de compensar? Sim, pois trata-se de itens da mesma natureza. Você só recolherá R\$ 2.000,00 ao Estado. Os valores são perfeitamente compensáveis. A legislação permite!

ICMS a recuperar		ICMS a recolher	
10.000,00	10.000,00	10.000,00	12.000,00
-	-	-	2.000,00

Depois, no pagamento:

Caixa		ICMS a recolher	
	2.000,00	2.000,00	2.000,00
	-	-	-

Além disso, é bem importante saber que no caso de apresentação de ativos líquidos de provisões relacionadas, como, por exemplo, provisões de obsolescência nos estoques ou provisões de créditos de liquidação duvidosa nas contas a receber de clientes, não estaremos diante de uma compensação.

Agora, outra situação:

Dívida com fornecedor X (passivo)	20.000,00
Valor a receber do fornecedor X (ativo)	15.000,00

Pode haver compensação nesta hipótese? Não! Pois não há base legal para tanto. Além do que, prejudicaria o entendimento das demonstrações contábeis.



(CESPE/Contador/CADE/2014) A mensuração de ativos líquidos de provisões relacionadas, tais como provisões de obsolescência nos estoques e nas provisões de créditos de liquidação duvidosa relacionadas a contas a receber de clientes, não será considerada como compensação e não prejudicará a capacidade do usuário de compreender a informação contábil.

Gabarito → Correto.

Continuando a nossa aula...

36. O conjunto completo das demonstrações contábeis deve ser apresentado pelo menos anualmente (inclusive informação comparativa). Quando se altera a data de encerramento das demonstrações contábeis da entidade e as demonstrações contábeis são apresentadas para um período mais longo ou mais curto do que um ano, a entidade deve divulgar, além do período abrangido pelas demonstrações contábeis:

- (a) a razão para usar um período mais longo ou mais curto; e
- (b) o fato de que não são inteiramente comparáveis os montantes comparativos apresentados nessas demonstrações.

Cabe lembrar também o artigo 175 da Lei 6.404/76, que prescreve:

Art. 175. O exercício social terá duração de **1 ano e a **data do término será fixada no estatuto**.**

Parágrafo único. Na constituição da companhia e nos casos de alteração estatutária o exercício social poderá ter duração diversa.

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



Portanto, conjugando os dispositivos, temos:

- O exercício social tem a duração de 1 ano. A data do término é fixada no estatuto.
- As demonstrações contábeis são apresentadas no **mínimo anualmente**. Muitas companhias que negociam suas ações no mercado de valores mobiliários trazem informações trimestralmente.
- Na constituição da companhia e na alteração do estatuto, o exercício social **pode durar mais ou menos**.
- Nestas hipóteses de exercício mais longo ou curto, deve ser justificada a razão e salientar que não comparáveis os montantes apresentados nessas demonstrações, por conta dessa diferença.

38. A menos que um Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC permita ou exija de outra forma, **a entidade deve divulgar informação comparativa com respeito ao período anterior para todos os montantes apresentados nas demonstrações contábeis do período corrente**. Também deve ser apresentada de forma comparativa a informação narrativa e descritiva que vier a ser apresentada quando for relevante para a compreensão do conjunto das demonstrações do período corrente.

Portanto, esse item reforça a questão da comparabilidade, estabelecida pelo CPC 00 (Pronunciamento Conceitual Básico). Vejamos, por exemplo, as demonstrações contábeis apresentadas pela BRF em 2014, com o período comparável de 2013:

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS
 Exercícios findos em 31 de dezembro de 2014 e 2013
 (valores expressos em milhares de Reais, exceto se expresso de outra forma)



BRF S.A.

BALANÇOS PATRIMONIAIS

ATIVO	NE	Controladora		Consolidado	
		31.12.14	31.12.13	31.12.14	31.12.13
CIRCULANTE					
Caixa e equivalentes de caixa	7	1.979.357	905.176	6.006.942	3.127.715
Aplicações financeiras	8	283.623	178.720	587.480	459.568
Contas a receber de clientes	9	4.663.193	3.985.424	3.046.871	3.338.355
Títulos a receber	9	170.029	83.743	215.067	149.007
Juros sobre capital próprio a receber	30	13.369	33.104	10.248	16
Estoques	10	2.204.822	2.462.818	2.941.355	3.111.615
Ativos biológicos	11	1.122.350	1.198.361	1.130.580	1.205.851
Tributos a recuperar	12	914.720	1.211.084	1.009.076	1.302.939
Outros ativos financeiros	22	42.922	8.857	43.101	11.572
Outros ativos circulantes		501.549	356.079	539.518	386.937
		11.895.934	10.423.366	15.530.238	13.093.575
Ativos da operação descontinuada e mantidos para venda	13	1.957.565	146.924	1.958.007	148.948
Total do ativo circulante		13.853.499	10.570.290	17.488.245	13.242.523
NÃO CIRCULANTE					
Aplicações financeiras	8	62.104	56.002	62.104	56.002
Contas a receber de clientes	9	6.486	7.680	7.706	7.811
Títulos a receber	9	336.815	306.069	361.873	353.675
Tributos a recuperar	12	898.174	790.619	912.082	800.808
Impostos sobre a renda diferidos	14	751.932	745.875	714.015	665.677
Depósitos judiciais	15	612.286	472.617	615.719	478.676
Ativos biológicos	11	681.823	568.978	683.210	568.978
Créditos com partes relacionadas	30	-	13.505	-	-
Caixa restrito	16	115.179	99.212	115.179	99.212
Outros ativos não circulantes		310.557	393.438	317.387	413.717
Investimentos	17	3.999.729	3.204.866	438.423	107.990
Imobilizado	18	9.424.609	10.338.897	10.059.349	10.821.578
Intangível	19	3.445.090	4.084.139	4.328.643	4.757.922
Total do ativo não circulante		20.644.784	21.081.907	18.615.490	19.132.046
TOTAL DO ATIVO		34.498.283	31.652.197	36.103.735	32.374.569

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações financeiras.

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

Em alguns casos, a informação narrativa apresentada nas demonstrações contábeis relativa a período anterior continua a ser relevante no período corrente. Por exemplo, os pormenores de disputa legal, cujo desfecho era incerto à data do último balanço e está ainda para ser resolvida, são divulgados no período corrente. Os usuários se beneficiam ao serem informados acerca da incerteza existente à data do último balanço e das medidas adotadas durante o período para resolver tal incerteza.

A apresentação e a classificação de itens nas demonstrações contábeis devem ser mantidas de um período para outro, salvo se uma mudança for exigida por outro CPC.

3 CONJUNTO COMPLETO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Atenção! O item seguinte tem muita importância para a sua prova. É, com certeza, o item mais cobrado em concursos quando o assunto é CPC 26. Portanto, leiam com carinho!

10. O conjunto completo de demonstrações contábeis inclui:

- (a) balanço patrimonial ao final do período;
- (b1) demonstração do resultado do período;
- (b2) demonstração do resultado abrangente do período;
- (c) demonstração das mutações do patrimônio líquido do período;
- (d) demonstração dos fluxos de caixa do período;
- (e) notas explicativas, compreendendo as políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas; (**Alterada pela Revisão CPC 08**)
- (ea) informações comparativas com o período anterior, conforme especificado nos itens 38 e 38A; (**Incluída pela Revisão CPC 03**)
- (f) balanço patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a entidade aplicar uma política contábil retrospectivamente ou proceder à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis, ou quando proceder à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis de acordo com os itens 40A a 40D; e (**Alterada pela Revisão CPC 03**)
- (f1) demonstração do valor adicionado do período, conforme Pronunciamento Técnico CPC 09, se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente. (**Alterada pela Revisão CPC 03**)

A entidade pode usar outros títulos nas demonstrações em vez daqueles usados neste Pronunciamento Técnico, desde que não contrarie a legislação societária brasileira vigente.

Vamos comparar as demonstrações obrigatórias acima com a Lei 6404/76 (Lei das SA):

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

- I - balanço patrimonial;
- II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;
- III - demonstração do resultado do exercício; e
- IV – demonstração dos fluxos de caixa; e (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)
- V – se companhia aberta, demonstração do valor adicionado. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

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

Há duas diferenças significativas:

- A Demonstração do Resultado Abrangente (não aparece na Lei das SAs.)
- Pela Lei das SAs., a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA) é obrigatória, podendo ser incluída na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL). Já o Pronunciamento CPC 26 estabelece que a Demonstração dos Mutações do PL é obrigatória, e não menciona nada sobre a DLPA.

Conjunto das demonstrações: CPC 26 x Lei 6.404/76		
Demonstração	Lei 6.404	CPC 26
Balanço patrimonial	X	X
Demonstração do resultado do exercício	X	X
Demonstração do resultado abrangente	Não fala nada	X
DLPA	Pode estar contida na DMPL	Não fala nada
DMPL	Não está no art. 176	X
Demonstração dos fluxos de caixa	Facultat.: Cia Fechada PL < 2 mi	X
Notas explicativas (Parte integrante)	X	X
Balanço patrimonial antigo em caso de ajuste	Não fala nada	X
DVA	Cia aberta	X



(FGV/Auditor/Osasco/2014) A alternativa que contém apenas relatórios que integram o conjunto completo de demonstrações contábeis exigidas pelo Pronunciamento Técnico CPC – 26 (R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis é:

- a) balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício e relatório dos auditores independentes;
- b) demonstração do valor adicionado, relatório de sustentabilidade e balanço patrimonial;
- c) notas explicativas, demonstração do resultado abrangente e demonstração das mutações do patrimônio líquido;
- d) demonstração do resultado abrangente, relatório da administração e demonstração dos lucros acumulados;
- e) demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração do resultado do exercício e relatório da administração.

Gabarito → C.

4 ESTRUTURA E CONTEÚDO

49. As demonstrações contábeis devem ser identificadas claramente e distinguidas de qualquer outra informação que porventura conste no mesmo documento publicado.

Portanto, item de fácil assimilação! Se você está publicando o balanço patrimonial, deve identificá-lo desta maneira. Para a DRE, DMPL, DFC, vale o mesmo.

50. As práticas contábeis brasileiras são aplicáveis apenas às demonstrações contábeis e não necessariamente à informação apresentada em outro relatório anual, relatório regulatório ou qualquer outro documento. Por isso, é importante que os usuários possam distinguir a informação elaborada utilizando-se das práticas contábeis brasileiras de qualquer outra informação que possa ser útil aos seus usuários, mas que não são objeto dos requisitos das referidas práticas.

Item tranquilo. Se há um relatório apresentado junto do conjunto das demonstrações contábeis, ele não precisa seguir as práticas contábeis brasileiras. Mas isso deve estar visível aos usuários.

As demonstrações contábeis tornam-se muitas vezes mais compreensíveis pela apresentação de informação em milhares ou milhões de unidades da moeda de apresentação. Esse procedimento é aceitável desde que o nível de arredondamento na apresentação seja divulgado e não seja omitida informação material (item 53).

51. Cada demonstração contábil e respectivas notas explicativas devem ser identificadas claramente. Além disso, as seguintes informações devem ser divulgadas de forma destacada e repetidas quando necessário para a devida compreensão da informação apresentada:

- (a) o nome da entidade às quais as demonstrações contábeis dizem respeito ou outro meio que permita sua identificação, bem como qualquer alteração que possa ter ocorrido nessa identificação desde o término do período anterior;
- (b) se as demonstrações contábeis se referem a uma entidade individual ou a um grupo de entidades;
- (c) a data de encerramento do período de reporte ou o período coberto pelo conjunto de demonstrações contábeis ou notas explicativas;
- (d) a moeda de apresentação, tal como definido no Pronunciamento Técnico CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis; e
- (e) o nível de arredondamento usado na apresentação dos valores nas demonstrações contábeis.

Portanto, são informações necessárias para as demonstrações contábeis:

- Nome da entidade, com qualquer alteração existente desde o último exercício.
- Se a demonstração é individual ou de um grupo.
- Data de encerramento do período de reporte.
- Moeda de apresentação.
- Arredondamento utilizado.



(CETRO/Contador/MCID/2013) O objetivo do Pronunciamento nº 26 do CPC, aprovado pela Resolução nº 1.185/2009 e alterado pela Resolução nº 1.376/2011 do CFC, é definir a base para a apresentação das demonstrações contábeis, a fim de assegurar a comparabilidade tanto com as demonstrações contábeis de períodos anteriores da mesma entidade quanto com as de outras entidades, estabelecendo requisitos gerais para a apresentação das demonstrações contábeis, diretrizes para a sua estrutura e os requisitos mínimos para seu conteúdo. Assim sendo, cada demonstração contábil e respectivas notas explicativas devem ser identificadas claramente. A esse respeito, é correto afirmar que as informações abaixo devem ser divulgadas de forma destacada (e repetida, se necessário), para a devida compreensão da informação apresentada, **exceto**

- a) o nome da entidade à qual as demonstrações contábeis dizem respeito, ou outro meio que permita sua identificação, bem como qualquer alteração que possa ter ocorrido nessa identificação desde o término do período anterior.
- b) se as demonstrações contábeis se referem a uma entidade individual ou a um grupo de entidades.
- c) a data-base das demonstrações contábeis, notas explicativas e o respectivo período abrangido.
- d) a moeda de apresentação.
- e) o nível de arredondamento usado na apresentação dos valores nas demonstrações contábeis.

Gabarito → C.

5 BALANÇO PATRIMONIAL

54. O balanço patrimonial deve apresentar, respeitada a legislação, as seguintes contas: **(Alterado pela Revisão CPC 08)**

- (a) caixa e equivalentes de caixa;
- (b) clientes e outros recebíveis;
- (c) estoques;
- (d) ativos financeiros (exceto os mencionados nas alíneas "a", "b" e "g");

- (e) total de ativos classificados como disponíveis para venda (Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração) e ativos à disposição para venda de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada;
- (f) ativos biológicos dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 29; **(Alterada pela Revisão CPC 08)**
- (g) investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;
- (h) propriedades para investimento;
- (i) imobilizado;
- (j) intangível;
- (k) contas a pagar comerciais e outras;
- (l) provisões;
- (m) obrigações financeiras (exceto as referidas nas alíneas “k” e “l”);
- (n) obrigações e ativos relativos à tributação corrente, conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 32 – Tributos sobre o Lucro;
- (o) impostos diferidos ativos e passivos, como definido no Pronunciamento Técnico CPC 32;
- (p) obrigações associadas a ativos à disposição para venda de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 31;
- (q) participação de não controladores apresentada de forma destacada dentro do patrimônio líquido; e
- (r) capital integralizado e reservas e outras contas atribuíveis aos proprietários da entidade.

Portanto, segundo o CPC 26, o balanço patrimonial contém o seguinte:

Estrutura do BP – Item 54 do CPC 26

Ativo	Passivo
Caixa e equivalente caixa	Contas a pagar comerciais e outras
Clientes e outros recebíveis	Provisões
Estoques	Obrigações financeiras
Ativos financeiros	Obrigações - Tributação (CPC 32)
Disponíveis para venda	Obrigações relacionadas a ativos mantidos para venda
Ativos biológicos	Patrimônio líquido
Investimentos avaliados pelo MEP	Participação de não controladores
Propriedade para investimento	Capital integralizado
Imobilizado	Reservas
Intangível	Outras contas atribuíveis aos proprietários

Mas somente essas contas podem existir no balanço patrimonial? Não! Segundo o CPC 26:

55. A entidade deve apresentar contas adicionais (pela desagregação de contas listadas no item 54), cabeçalhos e subtotais nos balanços patrimoniais sempre que sejam relevantes para o entendimento da posição financeira e patrimonial da entidade. **(Alterado pela Revisão CPC 08)**

A entidade deve apresentar ativos circulantes e não circulantes, e passivos circulantes e não circulantes, como grupos de contas separados no balanço patrimonial, **exceto quando uma apresentação baseada na liquidez proporcionar informação confiável e mais relevante**. Quando essa exceção for aplicável, todos os ativos e passivos devem ser apresentados por ordem de liquidez.

Para algumas entidades, tais como instituições financeiras, a apresentação de ativos e passivos por ordem crescente ou decrescente de liquidez proporciona informação que é confiável e mais relevante do que a apresentação em circulante e não circulante pelo fato de que tais entidades não fornecem bens ou serviços dentro de ciclo operacional claramente identificável.

5.1 - ATIVO CIRCULANTE

66. O ativo deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:

- (a) espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade;
- (b) está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado;
- (c) espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço; ou
- (d) é caixa ou equivalente de caixa (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa), a menos que sua troca ou uso para liquidação de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.



Aqui cabe lembrar o que diz a Lei 6.404/76:

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

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

Vamos esclarecer melhor um ponto (grafado com *)!

A redação infeliz da Lei 6.404/76 leva ao entendimento de que, por exemplo, estando hoje, em 18 de fevereiro de X1, teríamos como circulante todos os direitos registráveis até 31 de dezembro de X2. Todavia, o correto é que fiquem no circulante as operações que vencem nos 12 meses seguintes à data de encerramento do balanço (Ver CPC 26, item 66, c). Vamos supor que uma empresa publique o balanço trimestralmente. Se seguirmos ao pé da letra o que diz a 6.404/76, teríamos o seguinte:

1. Balanço fechado em março/X1: 21 meses no circulante (4 de X1 a 12 de X2)
2. Balanço fechado em junho/X1: 18 meses no circulante (7 de X1 a 12 de X2)
3. Balanço fechado em setembro/X1: 15 meses no circulante (10 de X1 a 12 de X2)
4. Balanço fechado em dezembro /X1: 12 meses no circulante (01 de X2 a 12 de X2).

Isso não tem nenhum sentido, além de prejudicar fortemente a comparabilidade. O correto é sempre considerar os 12 meses seguintes ao fechamento do balanço como circulante, isso supondo que a empresa possui um ciclo operacional menor que 12 meses. Se o ciclo operacional for maior, usamos o prazo do ciclo operacional.

Continuando...

5.2 - ATIVO NÃO CIRCULANTE

67A O ativo não circulante deve ser subdividido em realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.



O ciclo operacional da entidade é o tempo entre a aquisição de ativos para processamento e sua realização em caixa ou seus equivalentes.

Duração: Ciclo operacional



Se não for identificável o ciclo operacional: 12 meses.

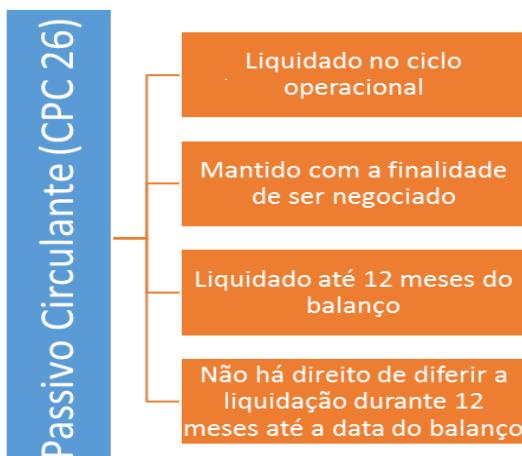
Quando o ciclo operacional normal da entidade não for claramente identificável, pressupõe-se que sua duração seja de doze meses. Os ativos circulantes incluem ativos (tais como estoque e contas a receber comerciais) que são vendidos, consumidos ou realizados como parte do ciclo operacional normal mesmo quando não se espera que sejam realizados no período de até doze meses após a data do balanço. Os ativos circulantes também incluem ativos essencialmente mantidos com a finalidade de serem negociados e a parcela circulante de ativos financeiros não circulantes.

5.3 - PASSIVO CIRCULANTE

69. O passivo deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:

- (a) espera-se que seja liquidado durante o ciclo operacional normal da entidade;
- (b) está mantido essencialmente para a finalidade de ser negociado;
- (c) deve ser liquidado no período de até doze meses após a data do balanço; ou
- (d) a entidade não tem direito incondicional de diferir a liquidação do passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço (ver item 73). Os termos de um passivo que podem, à opção da contraparte, resultar na sua liquidação por meio da emissão de instrumentos patrimoniais não devem afetar a sua classificação.

Todos os outros passivos devem ser classificados como não circulantes.



70. Alguns passivos circulantes, tais como contas a pagar comerciais e algumas apropriações por competência relativas a gastos com empregados e outros custos operacionais são parte do capital circulante usado no ciclo operacional

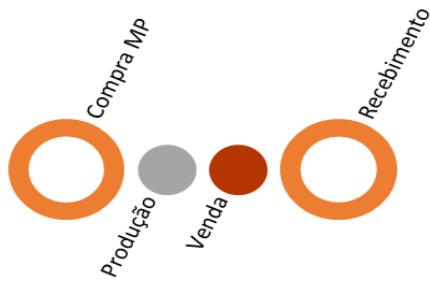
normal da entidade. Tais itens operacionais são classificados como passivos circulantes mesmo que estejam para ser liquidados em mais de doze meses após a data do balanço patrimonial. O mesmo ciclo operacional normal aplica-se à classificação dos ativos e passivos da entidade. Quando o ciclo operacional normal da entidade não for claramente identificável, pressupõe-se que a sua duração seja de doze meses.

O item 70 corrobora o entendimento trazido pela Lei 6.404 sobre o ciclo operacional:

Art. 179. Parágrafo único. Na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo.

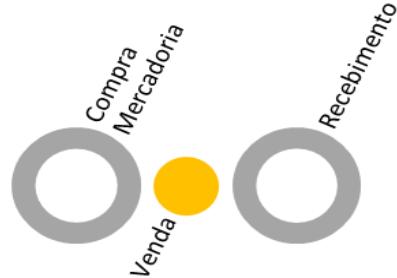
Um primeiro aspecto digno de nota é que esta disposição vale tanto para o ativo como para o passivo. O ciclo operacional de uma empresa industrial é o prazo que a empresa leva para comprar matéria-prima, produzir, vender e receber.

Ciclo operacional empresa industrial



Para uma empresa comercial, é o prazo médio entre a aquisição de mercadorias, venda e recebimento dos clientes.

Ciclo operacional empresa comercial



Vamos explicar esta situação por meio de uma questão abordada em 2009, pela FCC, para o concurso de Analista Judiciário do TRT 3ª região:

(FCC/Analista Judiciário/TRT 3ª região/2009) A empresa A é uma indústria e produz máquinas especiais, cujo processo demora 400 dias. Estas máquinas são adquiridas para comercialização pela empresa B que leva aproximadamente 20 dias para comercializá-las, 40 dias para receber o valor das vendas realizadas a prazo, e 30 dias para pagar as máquinas adquiridas. A empresa C é cliente da empresa B e utiliza as máquinas especiais em suas operações. Com base nestas informações, as máquinas especiais serão classificadas nas empresas A, B e C, respectivamente, no

- (A) ativo circulante, no ativo circulante e no ativo imobilizado.
- (B) ativo circulante, no ativo não-circulante e no ativo realizável a longo prazo.
- (C) ativo realizável a longo prazo, no ativo circulante e no ativo imobilizado.
- (D) ativo realizável a longo prazo, no ativo realizável a longo prazo e no ativo imobilizado.
- (E) ativo realizável a longo prazo, no ativo imobilizado e no ativo realizável a longo prazo

Comentários

Empresa A: Demora 400 dias para produzir. Portanto, seu ciclo operacional será maior que o exercício social, e as máquinas produzidas ficarão no Ativo Circulante.

Empresa B: Demora 20 dias para comercializar, 40 para receber o valor das vendas e 30 dias para pagar as máquinas adquiridas. Portanto, tudo ocorre a custo prazo, nesta empresa. Ativo Circulante.

Empresa C: Utiliza as máquinas em suas operações. Ativo Imobilizado.

O gabarito, portanto, é a letra a.

Em qualquer dessas situações, **o exercício social continua a ser de um ano.**

Se estamos em 31 de dezembro de 2011 (data de término do exercício social) e temos uma fábrica de navios, por exemplo, cujo ciclo operacional seja de 2 anos, teremos que todas as obrigações e direitos que vencerem até 31 de dezembro de 2013 serão consideradas como de curto prazo. A partir deste momento é que haverá que se falar em longo prazo. Repetimos, porém, que o exercício social continua a ter a duração de um ano.

6 INFORMAÇÃO A SER APRESENTADA NO BALANÇO PATRIMONIAL OU EM NOTAS EXPLICATIVAS

77. A entidade deve divulgar, seja no balanço patrimonial seja nas notas explicativas, rubricas adicionais às contas apresentadas, classificadas de forma adequada às operações da entidade.

7 DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO E DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO ABRANGENTE

7.1 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

81A. A demonstração do resultado e outros resultados abrangentes (demonstração do resultado abrangente) devem apresentar, além das seções da demonstração do resultado e de outros resultados abrangentes:

- (a) o total do resultado (do período);
- (b) total de outros resultados abrangentes;
- (c) resultado abrangente do período, sendo o total do resultado e de outros resultados abrangentes.

Se a entidade apresenta a demonstração do resultado separada da demonstração do resultado abrangente (e a legislação brasileira assim requer), ela não deve apresentar a demonstração do resultado incluída na demonstração do resultado abrangente. (**Incluído pela Revisão CPC 06**)

Inicialmente, vamos tratar da demonstração do resultado do exercício!

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)**

O modelo é o seguinte:

CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis.

Receitas

(-) CMV

Lucro bruto

(-) Despesas

- Vendas
- Gerais e administrativas
- Outras despesas e receitas operacionais
- Resultado equivalência Patrimonial

Resultado antes Receitas e Despesas financeiras

Despesas e Receitas financeiras

Resultado antes tributos sobre o lucro

(-) Despesas tributos sobre o lucro

(=) Resultado das operações continuadas

+/- Resultado líquido das operações descontinuadas

Resultado líquido do período**7.1.1 PRINCIPAIS PONTOS DE ATENÇÃO – DRE No CPC 26:****1) Início a partir da 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 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.

2) Separação das receitas e despesas 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 auferá 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.**

3) Resultado de 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”. 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.



(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

4) Modelo não rígido de DRE

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.

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**.

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.

Mas, professores, todas as entidades, dos mais diferentes tipos de áreas são obrigados a apresentar uma demonstração do resultado do período padronizada? A resposta é não!

Segundo o CPC 26:

86. Em função dos efeitos das várias atividades, transações e outros eventos da entidade diferirem em termos de frequência, potencial de ganho ou perda e previsibilidade, a divulgação dos componentes do desempenho ajuda na compreensão do desempenho alcançado e a fazer projeções de futuros resultados. **Outras rubricas devem ser incluídas na demonstração do resultado abrangente e na demonstração do resultado do período, sendo as nomenclaturas utilizadas e a ordenação das rubricas modificadas quando seja necessário para explicar os elementos de seu desempenho.** Os fatores a serem considerados incluem a relevância, a natureza e a função dos componentes das receitas e despesas dessas demonstrações. Por exemplo, **uma instituição financeira modifica as nomenclaturas acima referidas a fim de fornecer a informação que é relevante para as operações de uma instituição financeira.** Os itens de receitas e despesas não devem ser compensados a menos que sejam atendidos os critérios do item 32.

E isso já caiu em prova? Sim! Vamos ver?

(CESPE/Contador/CADE/2014) Mesmo que a empresa sofra efeitos de várias atividades, transações e outros eventos que se distingam em termos de frequência, potencial de ganho ou perda e previsibilidade, a divulgação dos componentes do desempenho não ocorrerá na demonstração do resultado do exercício (DRE), visto que a sua estrutura não permite alteração das nomenclaturas e da ordem prevista em pronunciamento técnico próprio.

O item está incorreto. As informações de desempenho estão previstas na demonstração do resultado do exercício.

Gabarito → Errado.

7.1.2 FORMAS DE ANÁLISE DAS DESPESAS

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.

7.1.2.1 NATUREZA DE DESPESAS

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.

Natureza da despesa

- As despesas são classificadas conforme a natureza. Não são divididas entre as funções da entidade. Não separamos, por exemplo, despesas de vendas e despesas administrativas.

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

7.1.2.2 FUNÇÃO DE DESPESA

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

Então, vejam, no método da função da despesa, há separação entre os custos dos produtos vendidos das outras despesas da entidade. Há separação das despesas de vendas das despesas administrativas e assim por diante.

Função da despesa

- Há separação entre os custos dos produtos vendidos das outras despesas da entidade. Há separação das despesas de vendas das despesas administrativas e assim por diante.

E qual o método utilizado no Brasil? 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.

Todavia, não há menção nesse sentido no CPC 26. O que se estabelece é o seguinte:

99. 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.

105. **A escolha entre o método da função das despesas e o método da natureza das despesas depende de fatores históricos e setoriais e da natureza da entidade.** Ambos os métodos proporcionam uma indicação das despesas que podem variar, direta ou indiretamente, com o nível de vendas ou de produção da entidade. Dado que cada método de apresentação tem seu mérito conforme as características de diferentes tipos de entidade, este Pronunciamento Técnico estabelece que cabe à administração eleger o método de apresentação mais relevante e confiável, atendidas as exigências legais. Entretanto, dado que a informação sobre a natureza das despesas é útil ao prever os futuros fluxos de caixa, é exigida divulgação adicional quando for usada a classificação com base no método da função das despesas.

Então, para prova, eu devo considerar o que? Bom, **considere o que está no CPC 26, que a escolha pelo método da natureza ou função de despesa depende de fatores históricos, setoriais e da natureza da entidade.**

Isso já foi cobrado pelo CESPE da seguinte maneira (item correto):

(CESPE/Contador/FUB/2015) A administração de uma entidade, a partir de avaliações de fatores históricos e setoriais e da natureza da própria entidade, pode optar, na demonstração do resultado do exercício, pela classificação por natureza das despesas.

Portanto, como bons concursaços, não sejamos nós a fazer restrição onde o próprio legislador não fez.

Vamos ver como cai a classificação por natureza ou função de despesas em prova?



(FGV/Analista de Controle Interno/Recife/2014) Conforme a opção do Pronunciamento CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, a Cia. B irá apresentar sua Demonstração do Resultado do Exercício pelo método da natureza da despesa.

Assinale a opção que inclui apenas gastos por natureza.

- a) Despesas comerciais e despesas operacionais.
- b) Despesas de depreciação e despesas de propaganda.
- c) Despesas operacionais e despesas de transporte.
- d) Despesas comerciais e custos dos produtos vendidos.
- e) Imposto sobre a renda e contribuição social e custos dos produtos vendidos.

Comentários:

a) Despesas comerciais e despesas operacionais.

Quando há segregações do tipo “comerciais, operacionais, de venda”, estamos diante do tipo de demonstração do resultado por **função de despesa**. Este, portanto, não é o nosso gabarito.

b) Despesas de depreciação e despesas de propaganda.

Esse é o nosso gabarito. O CPC 26 prega que:

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 (...).

c) Despesas operacionais e despesas de transporte.

Aqui, valem as mesmas considerações feitas para a letra a. Vejam que as despesas operacionais são gêneros. Por isso, está enquadrada como despesa pelo método da **função**.

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 (...)

d) Despesas comerciais e custos dos produtos vendidos.

Item incorreto. Ambas são classificações feitas pelo método de função.

e) Imposto sobre a renda e contribuição social e custos dos produtos vendidos.

O item está incorreto. O custo do produto é considerado pelo método da função de despesa.

Gabarito → B.

7.2 DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS ABRANGENTES

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.

Resultado abrangente

Mutação no PL que não
decorre de transação com
sócios enquanto 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				1.066.837
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 a 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				94.271
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				(11.623)
		5.762	22.560	5.762
Outros resultados abrangentes do exercício, líquidos de impostos		1.991.506	854.301	1.991.347
Atribuível à				858.708
Acionistas controladores			1.991.506	854.301
Acionistas não controladores			-	(159)
			1.991.506	854.301
				1.991.347
				4.407
				858.708

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

8 - DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

106. A entidade deve apresentar na demonstração das mutações do patrimônio líquido:

(a) **o resultado abrangente do período, apresentando separadamente o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e o montante correspondente à participação de não controladores [esse item cai muito!];**

(b) para cada componente do patrimônio líquido, os efeitos das alterações nas políticas contábeis e as correções de erros reconhecidas de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro;

(c) [eliminado]

(d) para cada componente do patrimônio líquido, a conciliação do saldo no início e no final do período, demonstrando-se separadamente as mutações decorrentes:

(i) do resultado líquido;

(ii) de cada item dos outros resultados abrangentes; e

(iii) de transações com os proprietários realizadas na condição de proprietário, demonstrando separadamente suas integralizações e as distribuições realizadas, bem como modificações nas participações em controladas que não implicaram perda do controle.

O patrimônio líquido deve apresentar o capital social, as reservas de capital, os ajustes de avaliação patrimonial, as reservas de lucros, as ações ou quotas em tesouraria, os prejuízos acumulados, se legalmente admitido os lucros acumulados e as demais contas exigidas pelos Pronunciamentos emitidos pelo CPC.

O pronunciamento também fornece um modelo da DMPL:

	Capital Social Integralizado	Reservas de Capital, Opções Outorgadas e ações em tesouraria	Reserva de Lucros	Lucros ou prejuízos acumulados	Outros Resultados Abrangentes	Patrimônio Líquido dos sócios da controladora	Patrimônio dos Não controladores	Patrimônio Líquido Consolidado
Saldo Inicial	1000	80	300	0	270	1650	158	1808
Aumento de capital	500	-50	-100			350	32	382
Dividendos				-162		-162	-13,2	-175,2
Transação de capital com os sócios	1500	30	200	-162	270	188	18,8	206,8
Lucro Líquido do Período				250		250	22	272
Ajustes Instrumentos Financeiros					-60	-60		-60
Ajustes de Conversão do Período					260	260		260
Outros Resultado Abrangentes						200	0	200
Resultado Abrangente Total						450	22	472
Constituição de Reserva			140	-140				
Realização da Reserva Realização				52	-52			
Saldos Finais	1500	30	340	0	418	2288	198,8	2486,8

A elaboração da DMPL começa com os saldos iniciais. Depois, incluímos os aumentos de capital (com reservas e com integralização de capital).

O passo seguinte é incluir o lucro do Exercício (que vai para a conta Lucros Acumulados); incluir os Outros Resultados Abrangentes; e excluir os dividendos.

O saldo inicial, somado às movimentações (entradas e saídas) deve bater com o saldo final do PL.

9 NOTAS EXPLICATIVAS

| 112. As notas explicativas devem:

- (a) apresentar informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e das políticas contábeis específicas utilizadas de acordo com os itens 117 a 124;
- (b) divulgar a informação requerida pelos Pronunciamentos, Orientações e Interpretações que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis; e
- (c) prover informação adicional que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis, mas que seja relevante para sua compreensão.

As notas devem ser apresentadas, tanto quanto seja praticável, de forma sistemática. Cada item das demonstrações contábeis deve ter referência cruzada com a respectiva informação apresentada nas notas explicativas.

117. A entidade deve divulgar no resumo de políticas contábeis significativas:

- (a) a base (ou bases) de mensuração utilizada(s) na elaboração das demonstrações contábeis; e
- (b) outras políticas contábeis utilizadas que sejam relevantes para a compreensão das demonstrações contábeis.

É importante que os usuários estejam informados sobre a base ou bases de mensuração utilizada(s) nas demonstrações contábeis (por exemplo, custo histórico, custo corrente, valor realizável líquido, valor justo ou valor recuperável) porque a base sobre a qual as demonstrações contábeis são elaboradas afeta significativamente a análise dos usuários. Quando mais de uma base de mensuração for utilizada nas demonstrações contábeis, por exemplo, quando determinadas classes de ativos são reavaliadas (se permitido legalmente), é suficiente divulgar uma indicação das categorias de ativos e de passivos à qual cada base de mensuração foi aplicada.

Ao decidir se determinada política contábil deve ou não ser divulgada, a administração deve considerar se sua divulgação proporcionará aos usuários melhor compreensão da forma em que as transações, outros eventos e condições estão refletidos no desempenho e na posição financeira relatadas.

As entidades devem divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis avaliar seus objetivos, políticas e processos de gestão de capital.

A entidade deve divulgar nas notas explicativas informação acerca dos principais pressupostos relativos ao futuro, e outras fontes principais da incerteza das estimativas à data do balanço, que tenham risco significativo de provocar modificação material nos valores contábeis de ativos e passivos durante o próximo.

Com respeito a esses ativos e passivos, as notas explicativas devem incluir detalhes informativos acerca:

- (a) da sua natureza; e
- (b) do seu valor contábil à data do balanço.

137. A entidade deve divulgar nas notas explicativas:

- (a) o montante de dividendos propostos ou declarados antes da data em que as demonstrações contábeis foram autorizadas para serem emitidas e não reconhecido como uma distribuição aos proprietários durante o período abrangido pelas demonstrações contábeis, bem como o respectivo valor por ação ou equivalente;
- (b) a quantia de qualquer dividendo preferencial cumulativo não reconhecido.

138. A entidade deve divulgar, caso não for divulgado em outro local entre as informações publicadas com as demonstrações contábeis, as seguintes informações:

- (a) o domicílio e a forma jurídica da entidade, o seu país de registro e o endereço da sede registrada (ou o local principal dos negócios, se diferente da sede registrada);
- (b) a descrição da natureza das operações da entidade e das suas principais atividades; e
- (c) o nome da entidade controladora e a entidade controladora do grupo em última instância.
- (d) se uma entidade constituída por tempo determinado, informação a respeito do tempo de duração.

Ainda, segundo o CPC 26:

116. As notas explicativas que proporcionam informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e as políticas contábeis específicas podem ser apresentadas como seção separada das demonstrações contábeis.

10 RESUMO DOS ASSUNTOS TRATADOS NESTA AULA

- As demonstrações definem a base para apresentação das demonstrações contábeis, com fins de comparabilidade.
- Elas apresentam a situação patrimonial, financeira, de desempenho e os fluxos de caixa da entidade.
- A demonstração deve dizer que está em conformidade com as normas do CPC.
- As demonstrações são elaboradas na pressuposição de que a entidade vai continuar em operação no futuro.

- Todas as demonstrações são feitas pelo regime de competência, exceto a DFC, que é feita pelo regime de caixa.
- O exercício social tem a duração de 1 ano. A data do término é fixada no estatuto.
- As demonstrações contábeis são apresentadas no **mínimo anualmente**. Muitas companhias que negociam suas ações no mercado de valores mobiliários trazem informações trimestralmente.
- Na constituição da companhia e na alteração do estatuto, o exercício social **pode durar mais ou menos**.
- Nestas hipóteses de exercício mais longo ou curto, deve ser justificada a razão e salientar que não comparáveis os montantes apresentados nessas demonstrações, por conta dessa diferença.
- Conjunto completo das demonstrações contábeis:

Conjunto das demonstrações: CPC 26 x Lei 6.404/76		
Demonstração	Lei 6.404	CPC 26
Balanço patrimonial	X	X
Demonstração do resultado do exercício	X	X
Demonstração do resultado abrangente	Não fala nada	X
DLPA	Pode estar contida na DMPL	Não fala nada
DMPL	Não está no art. 176	X
Demonstração dos fluxos de caixa	Facultat.: Cia Fechada PL < 2 mi	X
Notas explicativas (Parte integrante)	X	X
Balanço patrimonial antigo em caso de ajuste	Não fala nada	X
DVA	Cia aberta	X

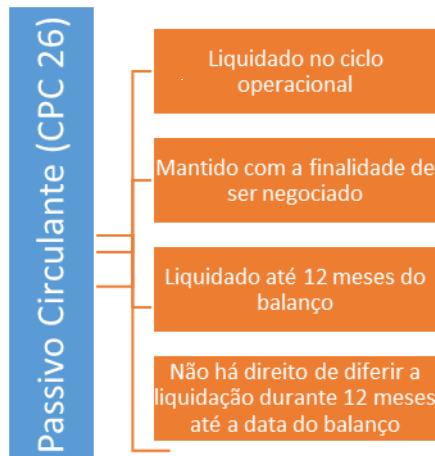
- As demonstrações contábeis devem ser identificadas claramente e distinguidas de qualquer outra informação que porventura conste no mesmo documento publicado.
- Informações necessárias para as demonstrações contábeis:
 - Nome da entidade, com qualquer alteração existente desde o último exercício.
 - Se a demonstração é individual ou de um grupo.
 - Data de encerramento do período de reporte.
 - Moeda de apresentação.
 - Arredondamento utilizado.
- Estrutura do Balanço Patrimonial:

Ativo	Passivo
Caixa e equivalente caixa	Contas a pagar comerciais e outras
Clientes e outros recebíveis	Provisões
Estoques	Obrigações financeiras
Ativos financeiros	Obrigações - Tributação (CPC 32)
Disponíveis para venda	Obrigações relacionadas a ativos mantidos para venda
Ativos biológicos	Patrimônio líquido
Investimentos avaliados pelo MEP	Participação de não controladores
Propriedade para investimento	Capital integralizado
Imobilizado	Reservas
Intangível	Outras contas atribuíveis aos proprietários

- Ativo é classificado no circulante quando:



- O ativo não circulante deve ser subdividido em realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.
- Passivo é classificado no circulante quando:



- Estrutura da DRE segundo o CPC 26:

CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis.

Receitas

(-) CMV

Lucro bruto

(-) Despesas

- Vendas

- Gerais e administrativas

- Outras despesas e receitas operacionais

- Resultado equivalência Patrimonial

Resultado antes Receitas e Despesas financeiras

Despesas e Receitas financeiras

Resultado antes tributos sobre o lucro

(-) Despesas tributos sobre o lucro

(=) Resultado das operações continuadas

+/- Resultado líquido das operações descontinuadas

Resultado líquido do período

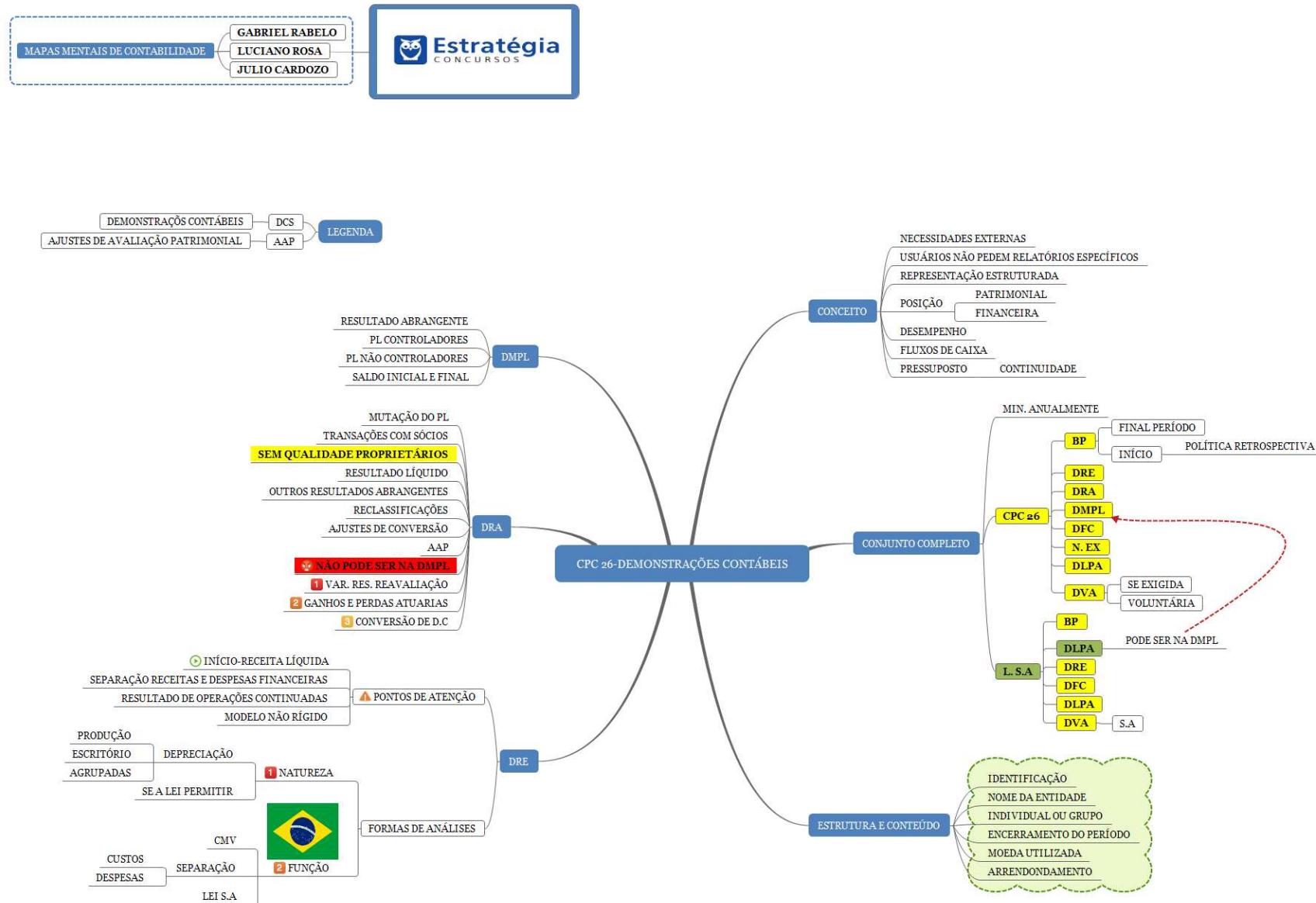
- Pontos importantes: início da receita líquida, separação das receitas e despesas financeiras, resultado de operações descontinuadas, modelo não rígido de DRE.

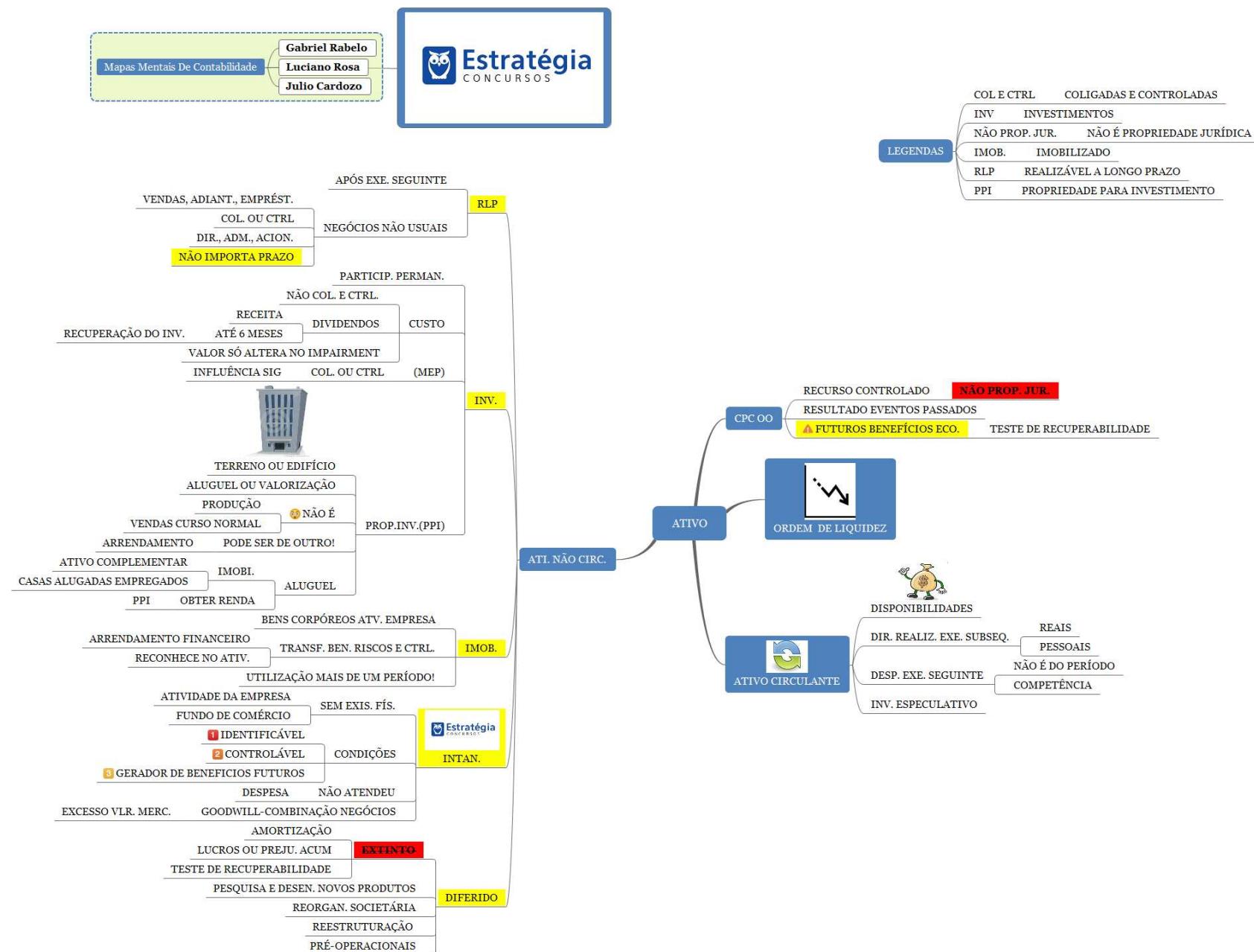
- Apresentação das despesas:

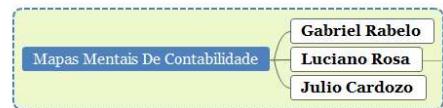
- No método da **natureza da despesa**, as despesas são agregadas na demonstração do resultado de acordo com a sua natureza (por exemplo, depreciações, compras de materiais, despesas com transporte, benefícios aos empregados e despesas de publicidade), não sendo realocados entre as várias funções dentro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

- 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**.

11 MAPAS MENTAIS DESTA AULA (*ELABORADOS PELO PROFESSOR JULIO CARDOSO)







RES. EXE. FUTUROS	RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS
N.EX	NOTAS EXPLICATIVAS
INFORM. ADD.	INFORMAÇÕES ADICIONAIS
AJ.EXE.ANT.	AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
CRIT. AVAL	CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO

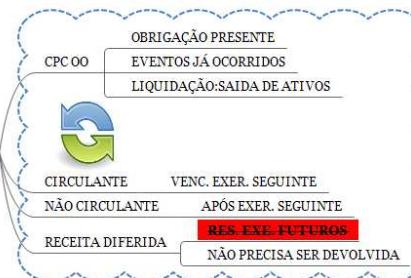
LEGENDA



CUSTOS DAS TRANSAÇÕES

BALANÇO PATRIMONIAL

NOTAS EXPLICATIVAS



12 QUESTÕES COMENTADAS

1) **(CESPE/Oficial de Inteligência/ABIN/2010)** Obrigações decorrentes de custos operacionais são classificadas como passivos circulantes, ainda que estejam para ser liquidadas em prazo superior ao ciclo operacional da entidade, que, normalmente, é de doze meses.

Comentários:

O item está correto. Quando o ciclo operacional é maior do que o exercício social, a classificação como circulante ou não circulante levará em conta a duração do ciclo.

Gabarito → Correto.

2) **(CESPE/Oficial de Inteligência/ABIN/2010)** Toda entidade é obrigada a apresentar ativos circulantes e não circulantes e passivos circulantes e não circulantes como grupos de contas separados no balanço patrimonial.

Comentários:

O item está incorreto.

60. A entidade deve apresentar ativos circulantes e não circulantes, e passivos circulantes e não circulantes, como grupos de contas separados no balanço patrimonial, de acordo com os itens 66 a 76, **exceto quando uma apresentação baseada na liquidez proporcionar informação confiável e mais relevante**. Quando essa exceção for aplicável, todos os ativos e passivos devem ser apresentados por ordem de liquidez.

Gabarito → Errado.

3) **(FGV/Auditor Fiscal/SEFAZ/RJ/2010)** No momento da elaboração das demonstrações contábeis, o profissional de contabilidade responsável deverá definir a estrutura do balanço patrimonial, considerando a normatização contábil. Esse procedimento tem como objetivo principal:

- (A) aprimorar a capacidade informativa para os usuários das demonstrações contábeis.
- (B) atender às determinações das autoridades tributárias.
- (C) seguir as cláusulas previstas nos contratos de financiamento com os bancos.
- (D) acompanhar as características aplicadas no setor econômico de atuação da empresa.

(E) manter a consistência com os exercícios anteriores.

Comentários

Versa a presente questão sobre os objetivos das demonstrações contábeis. Tal disposição encontra-se no CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis. É bem verdade que bastaria o candidato ter bom senso que acertaria facilmente a questão. Contudo, apresentemos a fundamentação teórica para o caso. Vejamos.

O Pronunciamento do CPC prescreve o seguinte:

7. (...) Demonstrações contábeis de propósito geral (referidas simplesmente como demonstrações contábeis) são aquelas cujo **propósito reside no atendimento das necessidades informacionais de usuários externos** que não se encontram em condições de requerer relatórios especificamente planejados para atender às suas necessidades peculiares.

Assim, já fica claro que o principal objetivo da contabilidade é fornecer informações a seus usuários, nas demonstrações contábeis como um todo. Não seria diferente com o Balanço Patrimonial. Mais especificamente ainda dispõe o CPC:

Finalidade das demonstrações contábeis

9. As demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade. **O objetivo das demonstrações contábeis é o de proporcionar informação acerca da posição patrimonial e financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas.** As demonstrações contábeis também objetivam apresentar os resultados da atuação da administração na gestão da entidade e sua capacitação na prestação de contas quanto aos recursos que lhe foram confiados.

Gabarito → A.

4) **(ESAF/Analista de Mercado de Capitais/CVM/2010)** As demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade. Para satisfazer a seus objetivos, as demonstrações contábeis proporcionam informação da entidade acerca do seguinte:

- ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas, alterações no capital próprio e fluxos de caixa.

- b) ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas, alterações no capital próprio e valor adicionado.
- c) ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas, alterações no capital de giro e fluxos de caixa.
- d) ativos, passivos, patrimônio líquido, resultados do período, alterações no capital de giro, fluxos de caixa e valor adicionado.
- e) ativos circulantes e não circulantes, passivos, circulantes e não circulantes, patrimônio líquido, resultados do período, ganhos e perdas, alterações no capital de giro próprio, fluxos de caixa e valor adicionado.

Comentários

O objetivo do CPC 26 é definir a base para a apresentação das demonstrações contábeis, para assegurar a comparabilidade tanto com as demonstrações contábeis de períodos anteriores da mesma entidade quanto com as demonstrações contábeis de outras entidades.

As demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade. O objetivo das demonstrações contábeis é o de proporcionar informação acerca da posição patrimonial e financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas. As demonstrações contábeis também objetivam apresentar os resultados da atuação da administração na gestão da entidade e sua capacitação na prestação de contas quanto aos recursos que lhe foram confiados.

Segundo o item 9 do CPC, para satisfazer a esse objetivo, as demonstrações contábeis proporcionam informação da entidade acerca do seguinte:

- (a) ativos; (b) passivos; (c) patrimônio líquido; (d) receitas e despesas, incluindo ganhos e perdas; (e) alterações no capital próprio mediante integralizações dos proprietários e distribuições a eles; e (f) fluxos de caixa.

O gabarito, portanto, é a letra a. Questão literal!

Gabarito → A.

5) (ESAF/Auditor Fiscal da Receita Federal/2012) O conjunto completo das demonstrações contábeis exigidas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade inclui

- a) o relatório do Conselho de Administração e as Notas Explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas.
- b) o resumo das políticas Contábeis e o Valor Adicionado obrigatoriamente a todos os tipos de entidade.

- c) a Demonstração do Valor Adicionado, se entidade prestadora de serviços, e de Resultado Abrangente, se instituição financeira.
- d) as Demonstrações dos Fluxos de Caixa e das Mutações do Patrimônio Líquido do período.
- e) a Demonstração da Conta Lucros / Prejuízos Acumulados e o Relatório de Impacto Ambiental.

Comentários

Dissemos durante a aula:

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

- I - balanço patrimonial;
- II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;
- III - demonstração do resultado do exercício; e
- IV – demonstração dos fluxos de caixa; e (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007)
- V – se companhia aberta, demonstração do valor adicionado. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

§ 6º A companhia fechada com patrimônio líquido, na data do balanço, inferior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) não será obrigada à elaboração e publicação da demonstração dos fluxos de caixa.

Pois bem. Desse excerto, muitas questões são cobradas em concursos.

As sociedades por ações podem ser do tipo aberta (quando comercializam títulos e valor mobiliários no mercado) e fechadas (quando não o fazem).

As demonstrações contábeis são diferentes conforme estejamos frente a um ou outro tipo societário.

DEMONSTRAÇÃO CONTÁBIL	COMPANHIA	
	ABERTA	FECHADA
Balanço Patrimonial	X	X
Demonstração do Resultado do Exercício	X	X
Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados	X	X
Demonstração dos Fluxos de Caixa	X	PL > 2 MI
Demonstração do Valor Adicionado	X	

Alguns aspectos merecem destaque.

- 1) Nas companhias abertas, a demonstração de lucros ou prejuízos acumulados pode estar contida dentro da DMPL.
- 2) A DMPL não consta como sendo obrigatória pela Lei 6.404/76. Todavia, o CPC 26 (Apresentação das demonstrações contábeis) arrolou esta demonstração dentre aquelas que fazem parte do conjunto das demonstrações contábeis de uma entidade. Tal menção levou o FIPECAFI, no livro Manual de Contabilidade Societária, a considerar que, a partir da edição do Pronunciamento Contábil, a DMPL passa a ser obrigatória a todos os tipos societários. Não sabemos ainda como as bancas cobrarão este assunto.
- 3) A Demonstração de origens e aplicações de recursos, a DOAR, deixou de ser obrigatória com as modificações contábeis introduzidas pelas Leis 11.638 e 11.941.

Assim, a demonstração de fluxos de caixa e a demonstração das mutações do patrimônio líquido estão arroladas como parte do conjunto completo das demonstrações contábeis, embora não sejam obrigatórios, segundo a Lei 6.404/76, para todos os tipos societários.

Gabarito → D.

6) **(FGV/Contador/AL/MA/2013)** A informação acerca da elaboração das demonstrações contábeis e das políticas contábeis específicas utilizadas pela contabilidade, bem como a divulgação da informação requerida pelas normas, interpretações e comunicados técnicos, que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis, consta

- (A) dos pareceres de auditoria.
- (B) das notas explicativas.
- (C) dos relatórios da diretoria.
- (D) dos relatórios da auditoria interna.
- (E) das notas de rodapé às demonstrações

Comentários

Além das Demonstrações Financeiras (Balanço Patrimonial, demonstração do resultado do exercício, entre outras), podem ser necessárias outras **informações complementares** para enriquecer os relatórios e evitar que os mesmos se tornem enganosos.

Essas informações são veiculadas para auxiliar o usuário das Demonstrações Financeiras a entendê-las melhor. Visam apresentar esclarecimentos aos usuários externos.

As explicações devem ser relevantes quantitativa e qualitativamente, e podem estar na forma descritiva, na forma de quadros analíticos suplementares ou em outras formas.

Normalmente, tais explicações são feitas através das **notas explicativas**, que acompanham as Demonstrações Financeiras.

Portanto, as Notas Explicativas, quando bem elaboradas, constituem informação essencial para o correto entendimento e utilização das Demonstrações Financeiras.

Gabarito → B.

7) **(CESPE/Contador/CADE/2014)** Ao apresentar a demonstração das mutações do patrimônio líquido, uma entidade controlada deverá desmembrar, no resultado abrangente do período, o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e o montante correspondente à participação de não controladores.

Comentários:

O item está correto.

106. A entidade deve apresentar na demonstração das mutações do patrimônio líquido:

(a) **o resultado abrangente do período, apresentando separadamente o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e o montante correspondente à participação de não controladores [esse item cai muito!];**

Gabarito → Correto.

8) **(FEPSE/Analista Contábil/MPE SC/2014)** De acordo com a legislação, o conjunto completo das Demonstrações Contábeis é composto por:

- a) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado e Notas Explicativas.
- b) Relatório da Administração, Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado e Notas Explicativas.
- c) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Fluxo de Caixa Indireto, Demonstração do Valor Adicionado e Notas Explicativas

- d) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado, Notas Explicativas, Parecer da Auditoria.
- e) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado, Notas Explicativas e Parecer do Conselho Fiscal.

Comentários:

10. O conjunto completo de demonstrações contábeis inclui:

- (a) balanço patrimonial ao final do período;
- (b1) demonstração do resultado do período;
- (b2) demonstração do resultado abrangente do período;
- (c) demonstração das mutações do patrimônio líquido do período;
- (d) demonstração dos fluxos de caixa do período;
- (e) notas explicativas, compreendendo as políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas; (**Alterada pela Revisão CPC 08**)
- (ea) informações comparativas com o período anterior, conforme especificado nos itens 38 e 38A; (**Incluída pela Revisão CPC 03**)
- (f) balanço patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a entidade aplicar uma política contábil retrospectivamente ou proceder à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis, ou quando proceder à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis de acordo com os itens 40A a 40D; e (**Alterada pela Revisão CPC 03**)
- (f1) demonstração do valor adicionado do período, conforme Pronunciamento Técnico CPC 09, se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente. (**Alterada pela Revisão CPC 03**)

A entidade pode usar outros títulos nas demonstrações em vez daqueles usados neste Pronunciamento Técnico, desde que não contrarie a legislação societária brasileira vigente.

Gabarito → A.

9) **(FEPSE/Analista Contábil/MPE SC/2014)** As Demonstrações Contábeis devem ser divulgadas com as seguintes informações destacadas:

- a) Nome da entidade; atividade econômica da entidade; a data-base de elaboração e período abrangido; moeda de apresentação; e nível de arredondamento.

- b) Nome da entidade; se são individuais ou de um grupo de entidades; a data-base de elaboração e período abrangido; moeda de apresentação; nível de arredondamento; e local de publicação.
- c) Nome da entidade; se são individuais ou de um grupo de entidades; a data-base de elaboração e período abrangido; moeda de apresentação; e nível de arredondamento.
- d) Nome da entidade; a data-base de elaboração e período abrangido; moeda de apresentação; cidade sede da entidade; e nível de arredondamento.
- e) Nome da entidade; a data-base de elaboração; moeda de apresentação; nível de arredondamento; e valor da marca.

Comentários:

51. Cada demonstração contábil e respectivas notas explicativas devem ser identificadas claramente. Além disso, as seguintes informações devem ser divulgadas de forma destacada e repetidas quando necessário para a devida compreensão da informação apresentada:

- (a) o nome da entidade às quais as demonstrações contábeis dizem respeito ou outro meio que permita sua identificação, bem como qualquer alteração que possa ter ocorrido nessa identificação desde o término do período anterior;
- (b) se as demonstrações contábeis se referem a uma entidade individual ou a um grupo de entidades;
- (c) a data de encerramento do período de reporte ou o período coberto pelo conjunto de demonstrações contábeis ou notas explicativas;
- (d) a moeda de apresentação, tal como definido no Pronunciamento Técnico CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis; e
- (e) o nível de arredondamento usado na apresentação dos valores nas demonstrações contábeis.

Portanto, são informações necessárias para as demonstrações contábeis:

- Nome da entidade, com qualquer alteração existente desde o último exercício.
- Se a demonstração é individual ou de um grupo.
- Data de encerramento do período de reporte.
- Moeda de apresentação.
- Arredondamento utilizado.

Gabarito → C.

10) **(FEPSE/Analista Contábil/MPE SC/2014)** O ativo deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:

1. espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade.

2. está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado.
3. espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço.
4. é caixa ou equivalente de caixa, a menos que sua troca ou uso para liquidação de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data do balanço.
5. é caixa ou equivalente de caixa, independentemente de qualquer vedação ou vinculação legal.

Assinale a alternativa que indica todas as afirmativas corretas.

- a) São corretas apenas as afirmativas 1, 3 e 4.
- b) São corretas apenas as afirmativas 2, 3 e 5.
- c) São corretas apenas as afirmativas 3, 4 e 5.
- d) São corretas apenas as afirmativas 1, 3, 4 e 5.
- e) São corretas apenas as afirmativas 1, 2, 3 e 4.

Comentários:

Segundo o CPC 26:

66. O ativo deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:

- (a) espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade;
- (b) está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado;
- (c) espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço; ou
- (d) é caixa ou equivalente de caixa (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa), a menos que sua troca ou uso para liquidação de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.



Gabarito → E.

11) **(FGV/Técnico Contábil/AL BA/2014)** Determinada empresas opta por elaborar sua Demonstração do Resultado do Exercício por função.

Assinale a opção que apresenta apenas contas classificadas de acordo com a função.

- a) Despesas de vendas e despesas de depreciação.
- b) Despesa de salários e custo dos produtos vendidos.
- c) Imposto de renda e contribuição social e materiais consumidos.
- d) Despesas de propaganda e despesas de depreciação.
- e) Custo dos serviços prestados e despesas comerciais.

Comentários:

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.

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.

O nosso gabarito, portanto, é a letra e.

Gabarito → E.

12) **(CESPE/Analista/MPU/2015)** As notas explicativas que contêm informações sobre a base para a elaboração das demonstrações contábeis e as políticas contábeis específicas podem ser apresentadas como seção separada das demonstrações contábeis.

Comentários:

Segundo o CPC 26:

116. As notas explicativas que proporcionam informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e as políticas contábeis específicas podem ser apresentadas como seção separada das demonstrações contábeis.

Gabarito → Correto.

13) **(FGV/Analista Contábil/DPE/RO/2015)** De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 26 - Apresentação das Demonstrações Contábeis, uma entidade deve divulgar, para cada classe de ações do capital, a quantidade de ações autorizadas, a quantidade de ações subscritas e inteiramente integralizadas e as subscritas não integralizadas.

Além de divulgar nota explicativa, essa divulgação deve ser feita:

- a) no balanço patrimonial ou na demonstração das mutações do patrimônio líquido.
- b) na demonstração do resultado do exercício ou na demonstração das mutações do patrimônio líquido.
- c) no balanço patrimonial ou na demonstração do valor adicionado.
- d) na demonstração do resultado do exercício ou na demonstração do valor adicionado.
- e) no balanço patrimonial ou na demonstração do resultado do exercício.

Comentários

A resposta para este item está no CPC 26. Segundo o Pronunciamento:

79. A entidade deve divulgar o seguinte seja no balanço patrimonial, seja na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou nas notas explicativas:

- (a) para cada classe de ações do capital:
 - (i) a quantidade de ações autorizadas;
 - (ii) a quantidade de ações subscritas e inteiramente integralizadas, e subscritas mas não integralizadas;
 - (iii) o valor nominal por ação, ou informar que as ações não têm valor nominal;
 - (iv) a conciliação entre as quantidades de ações em circulação no início e no fim do período;
 - (v) os direitos, preferências e restrições associados a essa classe de ações, incluindo restrições na distribuição de dividendos e no reembolso de capital;
 - (vi) ações ou quotas da entidade mantidas pela própria entidade (ações ou quotas em tesouraria) ou por controladas ou coligadas; e
 - (vii) ações reservadas para emissão em função de opções e contratos para a venda de ações, incluindo os prazos e respectivos montantes; e
- (b) uma descrição da natureza e da finalidade de cada reserva dentro do patrimônio líquido.

Portanto, pessoal, vejam que as informações o CPC 26 diz que essas informações constantes do item 79 devem ser divulgadas **seja** no balanço patrimonial, **seja** na demonstração do patrimônio líquido **ou** nas notas

explicativas. Dos estudos da língua portuguesa, sabemos que “seja” e “ou” são elementos que trazem para nós a possibilidade de alternância. Contudo, a questão entendeu que deve ser nas notas explicativas e no balanço ou DMPL.

Gabarito → A.

14) **(AOCP/Analista/UFSM/2014)** De acordo com o CPC 26, a DRE deve iniciar com

- a) Lucros acumulados (saldo anterior).
- b) Lucro Bruto
- c) Faturamento Bruto
- d) Receita Bruta de Vendas
- e) Receita Líquida de Vendas.

Comentários:

Dissemos que, segundo o CPC 26, a demonstração do resultado começa a partir da receita líquida de vendas.

Este procedimento difere do que propõe a Lei 6.404/76.

Gabarito → E.

15) **(CESGRANRIO/Contabilidade/Petrobras/2015)** O Pronunciamento Técnico CPC 26(R2), ao tratar da classificação dos passivos, informa que as competências relativas a gastos com empregados e a outros custos operacionais são parte do capital circulante usado no ciclo operacional normal da entidade.

Com relação à falta de identificação clara do ciclo operacional, o aludido CPC 26(R2) estabelece que o mesmo deva ser considerado com a duração de

- a) 3 meses
- b) 6 meses
- c) 12 meses
- d) 18 meses
- e) 24 meses

Comentários:

Na falta de estipulação, consideramos o ciclo operacional como tendo um período de 12 meses.

Gabarito → C.

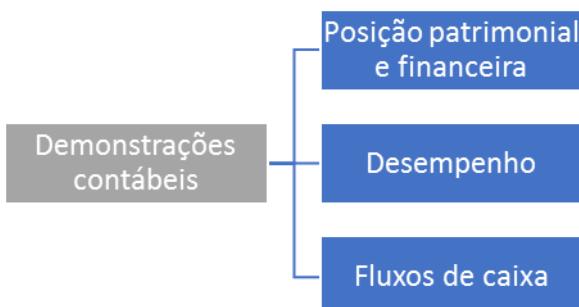
16) **(CESGRANRIO/Profissional Básico/BNDES/2011)** De acordo com os dizeres do pronunciamento técnico CPC 26, que trata de apresentação das demonstrações contábeis, aprovado pela Deliberação CVM no 595/09 com as alterações introduzidas pela Deliberação CVM no 624/10, as demonstrações contábeis são uma representação estruturada das posições

- a) patrimonial e financeira e do desempenho da entidade
- b) patrimonial e econômico-financeira da entidade
- c) patrimonial e econômica da entidade
- d) econômica e financeira da entidade
- e) econômica e do desempenho da entidade

Comentários:

As demonstrações contábeis são uma representação estruturada da **posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade**.

O objetivo das demonstrações contábeis é o de proporcionar informação acerca da posição patrimonial e financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas. As demonstrações contábeis também objetivam apresentar os resultados da atuação da administração na gestão da entidade e sua capacitação na prestação de contas quanto aos recursos que lhe foram confiados.



Gabarito → A.

13 QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

- 1) **(CESPE/Oficial de Inteligência/ABIN/2010)** Obrigações decorrentes de custos operacionais são classificadas como passivos circulantes, ainda que estejam para ser liquidadas em prazo superior ao ciclo operacional da entidade, que, normalmente, é de doze meses.
- 2) **(CESPE/Oficial de Inteligência/ABIN/2010)** Toda entidade é obrigada a apresentar ativos circulantes e não circulantes e passivos circulantes e não circulantes como grupos de contas separados no balanço patrimonial.
- 3) **(FGV/Auditor Fiscal/SEFAZ/RJ/2010)** No momento da elaboração das demonstrações contábeis, o profissional de contabilidade responsável deverá definir a estrutura do balanço patrimonial, considerando a normatização contábil. Esse procedimento tem como objetivo principal:
 - (A) aprimorar a capacidade informativa para os usuários das demonstrações contábeis.
 - (B) atender às determinações das autoridades tributárias.
 - (C) seguir as cláusulas previstas nos contratos de financiamento com os bancos.
 - (D) acompanhar as características aplicadas no setor econômico de atuação da empresa.
 - (E) manter a consistência com os exercícios anteriores.
- 4) **(ESAF/Analista de Mercado de Capitais/CVM/2010)** As demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade. Para satisfazer a seus objetivos, as demonstrações contábeis proporcionam informação da entidade acerca do seguinte:
 - a) ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas, alterações no capital próprio e fluxos de caixa.
 - b) ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas, alterações no capital próprio e valor adicionado.
 - c) ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas, alterações no capital de giro e fluxos de caixa.
 - d) ativos, passivos, patrimônio líquido, resultados do período, alterações no capital de giro, fluxos de caixa e valor adicionado.
 - e) ativos circulantes e não circulantes, passivos, circulantes e não circulantes, patrimônio líquido, resultados do período, ganhos e perdas, alterações no capital de giro próprio, fluxos de caixa e valor adicionado.
- 5) **(ESAF/Auditor Fiscal da Receita Federal/2012)** O conjunto completo das demonstrações contábeis exigidas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade inclui

- a) o relatório do Conselho de Administração e as Notas Explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas.
- b) o resumo das políticas Contábeis e o Valor Adicionado obrigatoriamente a todos os tipos de entidade.
- c) a Demonstração do Valor Adicionado, se entidade prestadora de serviços, e de Resultado Abrangente, se instituição financeira.
- d) as Demonstrações dos Fluxos de Caixa e das Mutações do Patrimônio Líquido do período.
- e) a Demonstração da Conta Lucros / Prejuízos Acumulados e o Relatório de Impacto Ambiental.

6) **(FGV/Contador/AL/MA/2013)** A informação acerca da elaboração das demonstrações contábeis e das políticas contábeis específicas utilizadas pela contabilidade, bem como a divulgação da informação requerida pelas normas, interpretações e comunicados técnicos, que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis, consta

- (A) dos pareceres de auditoria.
- (B) das notas explicativas.
- (C) dos relatórios da diretoria.
- (D) dos relatórios da auditoria interna.
- (E) das notas de rodapé às demonstrações

7) **(CESPE/Contador/CADE/2014)** Ao apresentar a demonstração das mutações do patrimônio líquido, uma entidade controlada deverá desmembrar, no resultado abrangente do período, o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e o montante correspondente à participação de não controladores.

8) **(FEPSE/Analista Contábil/MPE SC/2014)** De acordo com a legislação, o conjunto completo das Demonstrações Contábeis é composto por:

- a) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado e Notas Explicativas.
- b) Relatório da Administração, Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado e Notas Explicativas.
- c) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Fluxo de Caixa Indireto, Demonstração do Valor Adicionado e Notas Explicativas
- d) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido,

Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado, Notas Explicativas, Parecer da Auditoria.

e) Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado, Notas Explicativas e Parecer do Conselho Fiscal.

9) **(FEPSE/Analista Contábil/MPE SC/2014)** As Demonstrações Contábeis devem ser divulgadas com as seguintes informações destacadas:

- a) Nome da entidade; atividade econômica da entidade; a data-base de elaboração e período abrangido; moeda de apresentação; e nível de arredondamento.
- b) Nome da entidade; se são individuais ou de um grupo de entidades; a data-base de elaboração e período abrangido; moeda de apresentação; nível de arredondamento; e local de publicação.
- c) Nome da entidade; se são individuais ou de um grupo de entidades; a data-base de elaboração e período abrangido; moeda de apresentação; e nível de arredondamento.
- d) Nome da entidade; a data-base de elaboração e período abrangido; moeda de apresentação; cidade sede da entidade; e nível de arredondamento.
- e) Nome da entidade; a data-base de elaboração; moeda de apresentação; nível de arredondamento; e valor da marca.

10) **(FEPSE/Analista Contábil/MPE SC/2014)** O ativo deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:

- 1. espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade.
- 2. está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado.
- 3. espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço.
- 4. é caixa ou equivalente de caixa, a menos que sua troca ou uso para liquidação de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data do balanço.
- 5. é caixa ou equivalente de caixa, independentemente de qualquer vedação ou vinculação legal.

Assinale a alternativa que indica todas as afirmativas corretas.

- a) São corretas apenas as afirmativas 1, 3 e 4.
- b) São corretas apenas as afirmativas 2, 3 e 5.
- c) São corretas apenas as afirmativas 3, 4 e 5.
- d) São corretas apenas as afirmativas 1, 3, 4 e 5.
- e) São corretas apenas as afirmativas 1, 2, 3 e 4.

11) **(FGV/Técnico Contábil/AL BA/2014)** Determinada empresas opta por elaborar sua Demonstração do Resultado do Exercício por função.

Assinale a opção que apresenta apenas contas classificadas de acordo com a função.

- a) Despesas de vendas e despesas de depreciação.
- b) Despesa de salários e custo dos produtos vendidos.
- c) Imposto de renda e contribuição social e materiais consumidos.
- d) Despesas de propaganda e despesas de depreciação.
- e) Custo dos serviços prestados e despesas comerciais.

12) **(CESPE/Analista/MPU/2015)** As notas explicativas que contêm informações sobre a base para a elaboração das demonstrações contábeis e as políticas contábeis específicas podem ser apresentadas como seção separada das demonstrações contábeis.

13) **(FGV/Analista Contábil/DPE/RO/2015)** De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 26 - Apresentação das Demonstrações Contábeis, uma entidade deve divulgar, para cada classe de ações do capital, a quantidade de ações autorizadas, a quantidade de ações subscritas e inteiramente integralizadas e as subscritas não integralizadas.

Além de divulgar nota explicativa, essa divulgação deve ser feita:

- a) no balanço patrimonial ou na demonstração das mutações do patrimônio líquido.
- b) na demonstração do resultado do exercício ou na demonstração das mutações do patrimônio líquido.
- c) no balanço patrimonial ou na demonstração do valor adicionado.
- d) na demonstração do resultado do exercício ou na demonstração do valor adicionado.
- e) no balanço patrimonial ou na demonstração do resultado do exercício.

14) **(AOCP/Analista/UFSM/2014)** De acordo com o CPC 26, a DRE deve iniciar com

- a) Lucros acumulados (saldo anterior).
- b) Lucro Bruto
- c) Faturamento Bruto
- d) Receita Bruta de Vendas
- e) Receita Líquida de Vendas.

15) **(CESGRANRIO/Contabilidade/Petrobras/2015)** O Pronunciamento Técnico CPC 26(R2), ao tratar da classificação dos passivos, informa que as competências relativas a gastos com empregados e a outros custos operacionais são parte do capital circulante usado no ciclo operacional normal da entidade.

Com relação à falta de identificação clara do ciclo operacional, o aludido CPC 26(R2) estabelece que o mesmo deva ser considerado com a duração de

- a) 3 meses
- b) 6 meses
- c) 12 meses
- d) 18 meses
- e) 24 meses

16) **(CESGRANRIO/Profissional Básico/BNDES/2011)** De acordo com os dizeres do pronunciamento técnico CPC 26, que trata de apresentação das demonstrações contábeis, aprovado pela Deliberação CVM no 595/09 com as alterações introduzidas pela Deliberação CVM no 624/10, as demonstrações contábeis são uma representação estruturada das posições

- a) patrimonial e financeira e do desempenho da entidade
- b) patrimonial e econômico-financeira da entidade
- c) patrimonial e econômica da entidade
- d) econômica e financeira da entidade
- e) econômica e do desempenho da entidade

14 GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

QUESTÃO	GABARITO
1	C
2	E
3	A
4	A
5	D
6	B
7	C
8	A
9	C
10	E
11	E
12	C
13	A
14	E
15	C
16	A