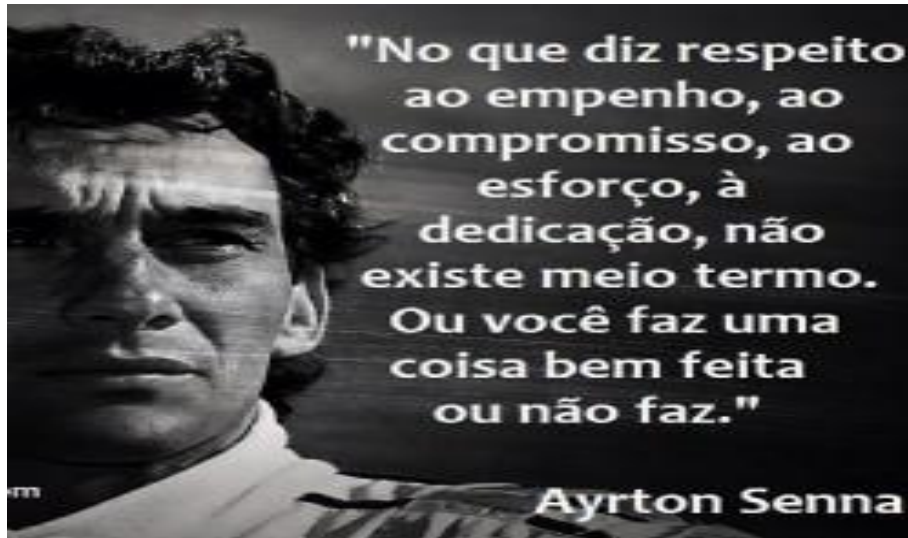


# Contabilidade na prática com ênfase em IFRS PME

**Instrutor:** João Acrísio Rocha

**Diretor Técnico do IBRACON – 1ª REGIÃO**

**VP Técnico: CRC/CE**



O homem para ser completo tem que estudar, trabalhar e lutar. [Sócrates](#)

Educação não transforma o mundo. Educação muda as pessoas. Pessoas transformam o mundo. [Paulo Freire](#)

# Início

**A compreensão de regras internacionais é muito difícil porque as regras têm diferentes significados:**

- *Alemanha* - tudo é proibido a menos que esteja explicitamente previsto na lei,
- *Inglaterra* - tudo é permitido a menos que esteja explicitamente proibido em lei.
- *Irã* - tudo é proibido, mesmo que esteja permitido na lei
- *Itália* - tudo é permitido, especialmente se é proibido.

**AS CAUSAS DAS  
DIFERENÇAS INTERNACIONAIS OCORRE  
DEVIDO AO SISTEMA LEGAL VIGENTE!**

- Subjetividade Responsável



# Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas

- **O termo empresas de pequeno e médio porte adotado neste Pronunciamento não inclui:**
  - **As companhias abertas, reguladas pela CVM;**
  - **As sociedades reguladas pelo Banco Central, pela SUSEP e outras sociedades cuja prática contábil é ditada pelo correspondente órgão regulador com poder legal para tanto.**
  - **As sociedades de grande porte, como definido na Lei nº. 11.638/07;**

# Início - Revisão

- A revisão das normas feita a cada três anos e, como a regra internacional que trata do assunto terminou sua revisão em 2015, o dispositivo brasileiro está sendo adequado. Essa é a primeira grande alteração pela qual a norma passa. Ao adotar, pela primeira vez, a NBC TG 1000 a empresa deve informar o fato nas Notas Explicativas. As empresas que, em 2010, não adotaram a norma – integral ou parcialmente – e não informaram nas Notas Explicativas que a estavam adotando, podem, a partir de agora, adotar a regra e informar na Nota Explicativa que esta é a primeira vez que seguem a norma para pequenas e médias empresas, sem que o profissional da contabilidade tenha que responder por isso.
- A revisão traz a possibilidade de as empresas que não adotaram a norma quando da sua entrada em vigor possam fazer agora. Ao todo, 55 itens serão alterados. Trataremos desse assunto depois.....

## Início - Revisão

- **A possibilidade é vedada para as empresas que tenham informado nas Notas Técnicas a adoção, conforme descrito:** Entre as mudanças consta o esclarecimento de que todas as subsidiárias adquiridas com a intenção de venda ou alienação dentro de um ano serão excluídas da consolidação.
- Outra novidade é a possibilidade de mensurar os títulos patrimoniais pelo valor justo. Outra novidade é a possibilidade de mensurar os títulos patrimoniais pelo valor justo. Mais embaixo nos slides trato desses assuntos...



## REVISÕES PERIÓDICAS

- Para que as análises dos relatórios contábeis sejam interpretadas da mesma forma pelos seus usuários (os gestores, os investidores, os analistas e as instituições) é preciso que características quantitativas como, clareza, confiabilidade, relevância, e o equilíbrio entre custo e benefício na preparação das demonstrações contábeis, tenham os mesmos critérios.
- O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) iniciou, em 02.05.2016, o processo que resultou na revisão da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral (NBC TG) 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (PMEs), aprovada pelo CFC em 21.10.2016.

## REVISÕES PERIÓDICAS

- Essa norma foi convergida, para aplicação no Brasil, a partir do *IFRS for SMES*, pronunciamento internacional que passou por revisão pelo *International Accounting Standards (IASB)*, em 2015.
- Entre as mudanças consta o esclarecimento de que todas as subsidiárias adquiridas com intenção de venda ou alienação dentro de um ano serão excluídas da consolidação. O texto também orienta sobre como contabilizar e divulgar essas subsidiárias. Para as entidades de um grupo que têm diferentes datas de demonstrações contábeis, a revisão traz orientação sobre como devem ser realizadas.....

# REVISÕES PEDIÓDICAS

- as demonstrações consolidadas. Outra novidade é a possibilidade de mensurar os títulos patrimoniais pelo valor justo.
- **Principais pontos, segundo a norma**
- As principais alterações propostas incluem as seguintes Seções:
  - Seção 9 – Demonstrações Consolidadas e Separadas;
  - Seção 22 – Passivo e Patrimônio Líquido;
  - Seção 26 - Pagamento baseado em Ações;
  - Seção 35 – Adoção Inicial deste Pronunciamento;
- Foram incluídas as novas definições de: Mercado ativo;

## REVISÕES PEDIÓDICAS

- Membros próximos da família de uma pessoa;
- Operações no exterior;
- Pagamentos mínimos do arrendamento; e
- Custo de transação.

### No Balanço Patrimonial

- Propriedade para Investimento – mensurada pelo custo menos depreciação acumulada e redução ao valor recuperável;
- Quando for sociedade por ações, divulgar em Notas Explicativas a Consolidação no início e no fim do período.

# REVISÕES PEDIÓDICAS

## Na Demonstração do Resultado Abrangente

- Ganhos ou perdas após tributos, atribuível à redução ao valor recuperável dos ativos na operação descontinuada.

## Na Demonstração das Mutações do PL e Dem. De Lucros ou Prejuízos Acumulados

- A evidenciação das alterações decorrentes de investimentos realizados pelos sócios, dividendos, outras distribuições de lucros que resultem em perda de controle.

# REVISÕES PEDIÓDICAS

## Na Seção 10 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativas e Retificação de Erros

- A aplicação inicial de uma política para reavaliar ativos de acordo com a Seção 17, se permitida por lei, é uma mudança de política contábil
- Conseqüentemente a mudança de método de custo para método de reavaliação para uma classe de imobilizado deve ser contabilizada prospectivamente.

# REVISÕES PEDIÓDICAS

## Seção 17 – Ativo Imobilizado

- Define melhor quando deve ser adotado o método de reavaliação, assim como esclarece a questão das peças de reposição, definindo se é imobilizado ou se é estoque.
- Também aprimora a Divulgação de Ativos e Passivos Contingentes.

- **REVISÕES PEDIÓDICAS**

## Adoção Inicial

- A Entidade que tenha aplicado o pronunciamento (NBC TG 1000) em relatório anterior, mas cujas Demonstrações Contábeis **não** continham declaração **explícita e sem reservas**, deve aplicar a seção 35 retropectivamente de acordo com a seção 10 – Políticas Contábeis, como se a entidade nunca tivesse deixado de aplica-la.



- **REVISÕES PEDIÓDICAS**

## Adoção Inicial

- A entidade que tiver aplicado este pronunciamento em período anterior, de acordo com o item 35.2 deve divulgar:
- A razão pela qual deixou de aplicar o CPC/PME;
- A razão para estar retornando à aplicação deste pronunciamento;
- Se aplicou a seção 35 ou se aplicou este pronunciamento retrospectivamente de acordo com seção 10.

# REVISÕES PEDIÓDICAS

## O que é esforço excessivo?

- Está ligado ao conceito de impraticável, ou seja a entidade não pode aplicar uma seção pois emprega todos os esforços razoáveis para realiza-la.
- Quando o custo despendido para obter uma informação é maior que o benefício obtido com a informação.

## Início

- O processo brasileiro de adoção das normas contábeis fundamentadas no padrão IFRS começou com as grandes companhias, a partir de 1º de janeiro de 2008, com a edição da Lei n.º 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e vem sendo implantado gradualmente, inclusive alcançando a contabilidade do setor público.

## Internacionalização

- Para incluir todas as entidades do País nessa convergência internacional – o IFRS é um padrão utilizado atualmente por cerca de 140 países –, o Conselho Federal de Contabilidade editou a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

# Postura

- Tanto o contador quanto o empresário se viram no meio de uma radical mudança na contabilidade que veio interferir diretamente nos resultados das empresa e conseqüentemente no desenvolvimento das análises dos resultados futuros.

# RESOLUÇÃO 1255/2009 (R1)

- SEÇÃO 01 – Pequenas e Médias
- SEÇÃO 02 – Conceitos e Princípios Gerais
- SEÇÃO 03 – Apresentação das Demonstrações Contábeis
- SEÇÃO 04 – Balanço Patrimonial
- SEÇÃO 05 – Demonstração do Resultado e Demonstração do Resultado Abrangente
- SEÇÃO 06 – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados

# RESOLUÇÃO 1255/2009 (R1)

- SEÇÃO 07 – Demonstração dos Fluxos de Caixa
- SEÇÃO 08 – Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis
- SEÇÃO 09 – Demonstrações Contábeis Consolidadas
- SEÇÃO 10 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro
- SEÇÃO 11 – Instrumentos Financeiros Básicos

# RESOLUÇÃO 1255/2009 (R1)

- SEÇÃO 12 – Outros Tópicos sobre Instrumentos Financeiros
- SEÇÃO 13 – Estoques
- SEÇÃO 14 – Investimentos em Controlada e Coligada
- SEÇÃO 15 – Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto
- SEÇÃO 16 – Propriedade de Investimento
- SEÇÃO 17 – Ativo Imobilizado
- SEÇÃO 18 – Ativo Intangível exceto ágio por expectativa de rentabilidade futura (Goodwill)



# RESOLUÇÃO 1255/2009 (R1)

- SEÇÃO 19 – Combinação de Negócios e Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura(Goodwill)
- SEÇÃO 20 – Operações de Arrendamento Mercantil
- SEÇÃO 21 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes
- SEÇÃO 22 – Passivo e Patrimônio Líquido
- SEÇÃO 23 – Receitas
- SEÇÃO 24 – Subvenção Governamental
- SEÇÃO 25 – Custos de Empréstimos
- SEÇÃO 26 – Pagamento baseado em ações
- SEÇÃO 27 – Redução ao valor recuperável de ativos

# RESOLUÇÃO 1255/2009 (R1)

- SEÇÃO 28 – Benefícios a Empregados
  - SEÇÃO 29 – Tributos sobre o Lucro
  - SEÇÃO 30 - Efeitos das mudanças nas taxas de cambio e conversão de demonstrações contábeis
  - SEÇÃO 31 – Hiperinflação
  - SEÇÃO 32 – Evento Subsequente
  - SEÇÃO 33 – Divulgação partes relacionadas
  - SEÇÃO 34 – Atividades Especializadas
  - SEÇÃO 35 – Adoção Inicial Norma
- Glossário de Termos (incluído pela Res CFC no. 1.285/10)

PME- 1 seção a saber:

## **Seção 1**

- **PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS**

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## • Pequenas e Médias

- Para as pequenas e médias empresas a legislação só foi regulamentada pelo CFC em 10/12/2009 através da Resolução 1.255/09 (R1) e com aplicabilidade iniciando em 01/2010, 01/2013 e agora 01/2016.

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## • Pequenas e Médias

- ❖ Cias. De Capital Fechado
- ❖ Limitadas (desde que não enquadradas como empresas de grande porte)
- ❖ Entidades não obrigadas a “*prestação pública de contas*”
- ❖ Elaboram demonstrações para Usuários externos

PME- 2 seção a saber:

## **Seção 2**

- **Conceitos e Princípios Gerais**

# Conceito de Pequenas e Médias Empresas

- São consideradas Pequenas e Médias Empresas as que:
  - 1) Não são obrigadas publicamente a prestar contas (S.A de capital aberto)
  - 2) Fazem as demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos, como por exemplo bancos, fornecedores entre outros

## Conceito de Pequenas e Médias Empresas

- Importante: para efeito de norma contábil as S.A de capital fechado estão sujeitas a normas desta resolução desde que **não** estejam enquadradas como sociedade de **grande** porte, ou seja, que tenham ativos superiores a R\$ 240.000.000,00 ou faturem acima de R\$ 300.000.000,00 conforme menciona a lei 11.638/2007.



# RESOLUÇÃO 1255/2009

## PRINCÍPIOS

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em Demonstrações Contábeis

- **Compreensibilidade**  
compreensível aos usuários sem omitir informações relevantes
- **Relevância**  
Quando a informação é capaz de influenciar decisões dos usuários
- **Materialidade**  
A informação é material e, portanto, relevante e sua omissão ou erro poderá influenciar decisões econômicas de usuários
- **Confiabilidade**  
As informações nas demonstrações devem ser confiáveis e livres de desvio substancial e viés

# RESOLUÇÃO 1255/2009

- ***Primazia da Essência sobre a Forma***

As transações e outros eventos e condições devem ser contabilizados de acordo com sua essência e não meramente sob sua forma legal

- ***Prudência***

É a inclusão de certo grau de precaução quando se adota estimativas exigidas de acordo com condições de incerteza

- ***Integralidade***

A informação deve ser completa dentro dos limites da materialidade e custo

- ***Comparabilidade***

As informações devem ser apresentadas de forma a poder compará-las ao longo do tempo, afim de identificar tendências e desempenho

# RESOLUÇÃO 1255/2009

- ***Tempestividade***

Envolve oferecer ao usuário a informação dentro do tempo de execução da decisão. Se for fora do prazo poderá perder a relevância

- ***Equilíbrio Custo Benefício***

Os benefícios derivados da informação devem exceder o custo de produzi-la. A avaliação dos custos e benefícios é, em essência, um processo de julgamento

PME- 3 seção a saber:

## **Seção 3**

**Apresentação das Demonstrações  
Contábeis**

## • **Objetivo das demonstrações contábeis de pequenas e médias empresa**

**É oferecer informação sobre:**

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

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis

### ➤ **Compreensibilidade**

A informação apresentada em demonstrações contábeis deve ser apresentada de modo a torná-la compreensível por usuários que têm conhecimento razoável de negócios e de atividades econômicas e de contabilidade, e a disposição de estudar a informação com razoável diligência. Entretanto, a necessidade por compreensibilidade não permite que informações relevantes sejam omitidas com a justificativa que possam ser de entendimento difícil demais para alguns usuários.

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis

### ➤ Relevância

A informação fornecida em demonstrações contábeis deve ser relevante para as necessidades de decisão dos usuários. A informação tem a qualidade da relevância quando é capaz de influenciar as decisões econômicas de usuários, ajudando-os a avaliar acontecimentos passados, presentes e futuros ou confirmando, ou corrigindo, suas avaliações passadas.



# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis

### ➤ **Materialidade**

A informação é material – e, portanto, tem relevância – se sua omissão ou erro puder influenciar as decisões econômicas de usuários, tomadas com base nas demonstrações contábeis. A materialidade depende do tamanho do item ou imprecisão julgada nas circunstâncias de sua omissão ou erro. Entretanto, é inapropriado fazer, ou deixar sem corrigir, desvios insignificantes das práticas contábeis para se atingir determinada apresentação da posição patrimonial e financeira (balanço patrimonial) da entidade, seu desempenho (resultado e resultado abrangente) ou fluxos de caixa.

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis

### ➤ **Confiabilidade**

A informação fornecida nas demonstrações contábeis deve ser confiável. A informação é confiável quando está livre de desvio substancial e viés, e representa adequadamente aquilo que tem a pretensão de representar ou seria razoável de se esperar que representasse. Demonstrações contábeis não estão livres de viés (ou seja, não são neutras) se, por meio da seleção ou apresentação da informação, elas são destinadas a influenciar uma decisão ou julgamento para alcançar um resultado ou desfecho pré-determinado.

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis

### ➤ **Primazia da essência sobre a forma**

Transações e outros eventos e condições devem ser contabilizados e apresentados de acordo com sua essência e não meramente sob sua forma legal. Isso aumenta a confiabilidade das demonstrações contábeis.

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis

### ➤ Prudência

As incertezas que inevitavelmente cercam muitos eventos e circunstâncias são reconhecidas pela divulgação de sua natureza e extensão e pelo exercício da prudência na elaboração das demonstrações contábeis. Prudência é a inclusão de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas exigidas de acordo com as condições de incerteza, no sentido de que ativos ou receitas não sejam superestimados e que passivos ou despesas não sejam subestimados. Entretanto, o exercício da prudência não permite subvalorizar deliberadamente ativos ou receitas, ou a superavaliação deliberada de passivos ou despesas. Ou seja, a prudência não permite viés.

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis

### ➤ **Integralidade**

Para ser confiável, a informação constante das demonstrações contábeis deve ser completa, dentro dos limites da materialidade e custo. Uma omissão pode tornar a informação falsa ou torná-la enganosa e, portanto, não confiável e deficiente em termos de sua relevância.

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis

### ➤ **Comparabilidade**

Os usuários devem ser capazes de comparar as demonstrações contábeis da entidade ao longo do tempo, a fim de identificar tendências em sua posição patrimonial e financeira e no seu desempenho. Os usuários devem, também, ser capazes de comparar as demonstrações contábeis de diferentes entidades para avaliar suas posições patrimoniais e financeiras, desempenhos e fluxos de caixa relativos. Assim, a mensuração e a apresentação dos efeitos financeiros de transações semelhantes e outros eventos e condições devem ser feitas de modo consistente pela entidade, ao longo dos diversos períodos, e também por entidades diferentes. Adicionalmente, os usuários devem ser informados das políticas contábeis empregadas na elaboração das demonstrações contábeis, e de quaisquer mudanças nessas políticas e dos efeitos dessas mudanças.

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis

### ➤ **Tempestividade**

Para ser relevante, a informação contábil deve ser capaz de influenciar as decisões econômicas dos usuários.

Tempestividade envolve oferecer a informação dentro do tempo de execução da decisão. Se houver atraso injustificado na divulgação da informação, ela pode perder sua relevância. A administração precisa ponderar a necessidade da elaboração dos relatórios em época oportuna, com a necessidade de oferecer informações confiáveis. Ao atingir-se um equilíbrio entre relevância e confiabilidade, a principal consideração será como melhor satisfazer as necessidades dos usuários ao tomar decisões econômicas.

# RESOLUÇÃO 1255/2009

## Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis

### ➤ **Equilíbrio entre custo e benefício**

Os benefícios derivados da informação devem exceder o custo de produzi-la. A avaliação dos custos e benefícios é, em essência, um processo de julgamento. Além disso, os custos não recaem necessariamente sobre aqueles usuários que usufruem dos benefícios e, frequentemente, os benefícios da informação são usufruídos por vasta gama de usuários externos.

A **isenção de custo ou esforço excessivo** é aplicada somente para alguns requisitos nesta norma. Essa isenção não deve ser utilizada para outros requisitos nesta norma. (Incluído pela NBC TG 1000 (R1))



# RESOLUÇÃO 1255/2009 (R1)

- As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição patrimonial e financeira (balanço patrimonial), o desempenho (**demonstração do resultado** e demonstração do resultado abrangente) e os fluxos de caixa da entidade. A apresentação adequada exige a representação confiável dos efeitos das transações, outros eventos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, receitas e despesas

## RESUMO DE FIXAÇÃO

### Objetivo da nova norma – premissas básicas

- Qualificar as demonstrações contábeis como fonte de informação
- Informar a posição financeira da empresa
- Demonstrar como os gestores administram os recursos da empresa

## RESUMO DE FIXAÇÃO

### Características essenciais de uma demonstração

- **Compreensibilidade:** deve ser entendível, ou seja, todos devem ter facilidade de entendimento ao analisar as demonstrações
- **Relevância:** deve ser útil para tomada de decisão dos usuários
- **Materialidade:** faz-se necessário corrigir os erros encontrados

## RESUMO DE FIXAÇÃO

### Características essenciais de uma demonstração

- **Confiabilidade:** a informação deve ser confiável, evitar viés, pois podem influenciar no julgamento;
- **Essência sobre a forma:** os fatos devem ser registrados com base em sua essência e não somente sob uma ótica legal.

## RESUMO DE FIXAÇÃO

### Características essenciais de uma demonstração

- Prudência: precaução nos julgamentos
- Integralidade: informação completa dentro dos limites da materialidade
- Comparabilidade: devem ser passíveis de comparação, para avaliação das posições patrimoniais e financeiras
- Tempestividade: registrar no momento em que ocorreu, claro sempre analisando a relevância.

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
4 seção a saber:

## **Seção 4**

# **BALANÇO PATRIMONIAL**

## Balanço Patrimonial

O balanço patrimonial da entidade é a relação de seus ativos, passivos e patrimônio líquido em uma data específica, como apresentado nessa demonstração da posição patrimonial e financeira.

- Deve-se demonstrar como as demais entidades, a destinação do lucro da empresa.
- Interação entre empresário e contador  
(reserva legal, reserva de lucro, dividendos a pagar, contingências..)

# Balanço Patrimonial

Eles são definidos da seguinte maneira:

- ***Ativo*** é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade.
- ***Passivo*** é uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera resulte na saída de recursos econômicos.
- ***Patrimônio líquido*** é o valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos.



## • Balanco Patrimonial

- Separação do curto e do longo prazo tanto para os ativos quanto para os passivos
- Reconhecimento da receita conforme execução do trabalho ( Res. 19.30)
- Avaliação de ativos e passivos de longo prazo
- Mensuração no reconhecimento do resultado - confiabilidade

## • Balço Patrimonial

### Ativo

- O benefício econômico futuro do ativo é o seu potencial de contribuir, direta ou indiretamente, para com o fluxo de caixa e equivalentes de caixa para a entidade. Esses fluxos de caixa podem vir do uso de ativo ou de sua liquidação.
- Muitos ativos, por exemplo, bens imóveis e imobilizados, têm forma física. Entretanto, a forma física não é essencial para a existência de ativo. Alguns ativos são intangíveis.
- Ao determinar a existência do ativo, o direito de propriedade não é essencial. Assim, por exemplo, bens imóveis mantidos em regime de arrendamento mercantil são um ativo se a entidade controla os benefícios que se espera que fluam do bem imóvel.

## • Balanço Patrimonial

### Passivo

- Uma característica essencial do passivo é que a entidade tem a obrigação presente de agir ou se desempenhar de certa maneira. A obrigação pode ser uma obrigação legal ou uma obrigação não formalizada (também chamada de obrigação construtiva). A obrigação legal tem força legal como consequência de contrato ou exigência estatutária. A obrigação não formalizada (construtiva) é uma obrigação que decorre das ações da entidade quando:
  - ❖ por via de um padrão estabelecido por práticas passadas, de políticas publicadas ou de declaração corrente, suficientemente específica, a entidade tenha indicado a outras partes que aceitará certas responsabilidades; e
  - ❖ em consequência disso, a entidade tenha criado uma expectativa válida, nessas outras partes, de que cumprirá com essas responsabilidades.
- A liquidação de obrigação presente geralmente envolve pagamento em caixa, transferência de outros ativos, prestação de serviços, a substituição daquela obrigação por outra obrigação, ou conversão da obrigação em patrimônio líquido. A obrigação pode ser extinta, também, por outros meios, como o credor que renuncia a, ou perde seus direitos.

## • Patrimônio Líquido

Patrimônio líquido é o valor residual dos ativos reconhecidos menos os passivos reconhecidos. Ele pode ter subclassificações no balanço patrimonial. Por exemplo, as subclassificações podem incluir capital integralizado por acionistas ou sócios, lucros retidos e itens de outros resultados abrangentes como componente separado do patrimônio líquido. Esta norma não determina como, quando ou se podem ser transferidos valores entre os componentes do patrimônio líquido. (Alterado pela NBC TG 1000 (R1))

# **DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS:**

## **1) BALANÇO PATRIMONIAL – ATIVO**

**ATIVO CIRCULANTE**

**ATIVO NÃO CIRCULANTE**

- Realizável a Longo Prazo**
- Permanente**
  - Investimentos**
  - Imobilizado**
  - Intangível**
  - Diferido (temporário) até baixar tudo...**

# Balanço Patrimonial

Antes	Agora
Ativo Circulante	<b>Ativo Circulante</b>
Ativo Realizável a Longo Prazo	<b>RETIRADO</b>
<b>Ativo Permanente</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Investimento</li> <li>✓ Imobilizado</li> <li>✓ Diferido</li> </ul>	<b>Ativo Não Circulante</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Realizável a Longo Prazo</b></li> <li>✓ Investimento</li> <li>✓ Imobilizado</li> <li>✓ Intangível</li> </ul>

## **DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS:**

### **1) BALANÇO PATRIMONIAL – PASSIVO + P.LÍQUIDO**

**PASSIVO CIRCULANTE**

**PASSIVO NÃO CIRCULANTE**

**- Exigível a Longo Prazo**

**RECEITA DE EXERCÍCIOS FUTUROS (temporário)**

**PATRIMÔNIO LÍQUIDO**

**- Capital Social**

**- Reservas de Capital**

**- Reservas de Lucros**

**- Ajustes de Avaliação Patrimonial**

## Divulgação

- As entidades devem divulgar de forma explícita e clara “ notas explicativas”.
- Caso a empresa não queira fazer deve informar:
  - 1) Que a administração entende que as demonstrações apresentam de forma apropriada a posição financeira e patrimonial da empresa;
  - 2) Que cumpriu todas as normas desta resolução;
  - 3) A razão pela qual essa divulgação seria inadequado por conflitar com o objetivo das demonstrações contábeis;



## Divulgação

- A empresa deve apresentar de forma completa todas as demonstrações contábeis pelo menos anualmente.
- Se a empresa divulgar por período superior a um ano ou mais curto ela deve:
  - 1) Divulgar o fato;
  - 2) A razão pela qual isso ocorreu;
  - 3) O fato de que as demonstrações não são comparáveis;

## Divulgação

- A divulgação deve seguir o critério da uniformidade, caso não a entidade deve proceder com a reclassificação dos valores, a não ser que esta seja impraticável.

# DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS OBRIGATÓRIAS

- **Balanco Patrimonial;**
- **Demonstração do Resultado;**
- **Demonstração do Resultado Abrangente;**
- **Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;**
- **Demonstração dos Fluxos de Caixa;**
- **Notas Explicativas.**

# ESTRUTURA BÁSICA DO BALANÇO PATRIMONIAL

ATIVO	PASSIVO
	Passivo circulante
Ativo circulante	Passivo não circulante
Ativo não circulante	<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>
Realizável a longo prazo	Capital Social
Investimento	Reservas de Capital
Imobilizado	Ajuste de Avaliação Patrimonial
Intangível	Reservas de Lucros
	Ações em Tesouraria
	Lucros e Prejuízos Acumulados

## Identificação

- Todas as demonstrações devem ser identificadas:
- Nome da entidade e alterações quando ocorrerem de uma período para o outro
- Se é uma empresa ou um grupo
- A data de encerramento e período das mesmas
- A moeda de apresentação
- Nível de arredondamento existente

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
5 seção a saber:

**Seção 5**

**DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO E**

**DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO  
ABRANGENTE**

## DR – apresentação

### **A DR deve ser apresentada da seguinte forma:**

- Receitas
- Custos
- Lucro bruto
- Despesas administrativas
- Parcela do resultado em coligadas
- Resultado antes da despesas e receitas financeiras
- Resultado antes dos tributos sobre o lucro
- Valor liquido após tributos

## DR – apresentação

- As despesas devem ser analisadas de acordo com a sua natureza ex: depreciação , despesas com vendas etc..
- As despesas devem ser alocadas de acordo com a sua função



## DR – apresentação

# Desempenho / Resultado

- Desempenho é a relação entre receitas e despesas da entidade durante um exercício ou período.
- A Norma requer a apresentação do desempenho em duas demonstrações:
  - a) demonstração do resultado; e
  - b) demonstração do resultado abrangente.

# DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO



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

## DR – apresentação

- **Outras Receitas Operacionais**

- São as “antigas” **Receitas Extra-operacionais**

- Ex: Venda de Imobilizado

- **Outras Despesas Operacionais**

- São as “antigas” **Despesas Extra-Operacionais**

- Ex: Depreciação acelerada de bens

## DR – Exemplos

- **Resultado decorrente** de baixa de ativos que constituem a unidade operacional **descontinuada**
  - Resultado da venda de máquina que servia para a produção de itens que deixaram de ser produzidos /oferecidos aos clientes

# Novidade – Resultado Abrangente

Exemplo:

- Resultado do Período
- (+ ou -) Itens do Resultado Abrangente (RA)
- (=) Resultado Abrangente Total
  
- Os únicos itens ORA no IFRS para PMEs são:
  - 1. Alguns ganhos e perdas variações cambiais;
  - 2. Algumas alterações no valor justo de hedge
  - 3. Alguns ganhos e perdas atuariais.

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
6 seções a saber:

## **Seção 6**

# **DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO**

## DEMONSTRAÇÃO DO PL - MUTAÇÃO

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

	Capital Social Integralizado	Reservas de Capital, Opções Outorgadas e Ações em Tesouraria (1)	Reservas de Lucros (2)	Lucros ou Prejuízos Acumulados	Outros Resultados Abrangentes (3)	Patrimônio Líquido dos Sócios da Controladora	Participação dos Não Controladores no Pat. Lq. das Controladas	Patrimônio Líquido Consolidado
<b>Saldos Iniciais</b>	<b>1000000</b>	<b>80.000</b>	<b>300.000</b>	<b>0</b>	<b>270.000</b>	<b>1.650.000</b>	<b>158.000</b>	<b>1.808.000</b>
Aumento de Capital	500.000	-50.000	-100.000			350.000	32.000	382.000
Gastos com Emissão de Ações		-7.000				-7.000		-7.000
Opções Outorgadas Reconhecidas		30.000				30.000		30.000
Ações em Tesouraria Adquiridas		-20.000				-20.000		-20.000
Ações em Tesouraria Vendidas		60.000				60.000		60.000
Dividendos				-162.000		-162.000	-13.200	-175.200
<b>Transações de Capital com os Sócios</b>						<b>251.000</b>	<b>18.800</b>	<b>269.800</b>
<b>Lucro Líquido do Período</b>				250.000		<b>250.000</b>	<b>22.000</b>	<b>272.000</b>
Ajustes Instrumentos Financeiros					-60.000	-60.000		-60.000
Tributos s/ Ajustes Instrumentos Financeiros					20.000	20.000		20.000
Equiv. Patrim. s/ Ganhos Abrang. de Coligadas					24.000	24.000	6.000	30.000
Ajustes de Conversão do Período					260.000	260.000		260.000
Tributos s/ Ajustes de Conversão do Período					-90.000	-90.000		-90.000
<b>Outros Resultados Abrangentes</b>						<b>154.000</b>	<b>6.000</b>	<b>160.000</b>
Reclassific. p/ Resultado - Aj. Instrum. Financ.					10.600	<b>10.600</b>		<b>10.600</b>
<b>Resultado Abrangente Total</b>						<b>414.600</b>	<b>28.000</b>	<b>442.600</b>
Constituição de Reservas			140.000	-140.000				
Realização da Reserva Reavaliação				78.800	-78.800			
Tributos sobre a Realização da Reserva de Reavaliação				-26.800	26.800			
<b>Saldos Finais</b>	<b>1.500.000</b>	<b>93.000</b>	<b>340.000</b>	<b>0</b>	<b>382.600</b>	<b>2.315.600</b>	<b>204.800</b>	<b>2.520.400</b>



## DEMONSTRAÇÃO DO PL - Resultado Abrangente

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

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

# ATENÇÃO

**DESAPARECE A CONTA:**

**“*AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES*”, SE  
VOCÊ REGISTROU E FOR MUITO RELEVANTE  
COM CERTEZA TERÁ **RESALVAS**.**

# ATENÇÃO

- **NBC TG 23 (R1) – POLÍTICAS CONTÁBEIS, MUDANÇA DE ESTIMATIVA E RETIFICAÇÃO DE ERRO**
- **RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.207/09, *Aprova a NBC TA 240 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis.***

Custo dos produtos, das mercadorias ou dos serviços vendidos

Lucro bruto

Despesas com vendas, gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais

Parcela dos resultados de empresas investidas reconhecida por meio do método de equivalência patrimonial

Resultado antes das receitas e despesas financeiras

Despesas e receitas financeiras

Resultado antes dos tributos sobre o lucro

Despesa com tributos sobre o lucro

**Resultado líquido das operações continuadas**

Valor líquido dos seguintes itens:

- Resultado líquido após tributos das operações descontinuadas
- Resultado após os tributos decorrente da mensuração ao valor justo menos despesas de venda ou na baixa dos ativos ou do grupo de ativos à disposição para venda que constituem a unidade operacional descontinuada

**Resultado líquido do período**

Resultado atribuído aos acionistas controladores (e LPA)

Resultado atribuído aos acionistas não controladores (e LPA)

A segregação das operações descontinuadas é obrigatória

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
7 seção a saber:

## **Seção 7**

# **DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA**

## DFC

- As empresas devem apresentar a DFC por um dos dois métodos , direto ou indireto.
- A DFC deve apresentar separadamente as principais classes de recebimento e de pagamentos decorrentes das atividades de investimento e de financiamento.

## **Atividades Operacionais**

- **Recebimentos de clientes**
- **Pagamentos a fornecedores**
- **Pagamentos de impostos sobre vendas**
- **Pagamentos de despesas com vendas e administrativas**
- **Pagamento de despesas financeiras**
- **Recebimentos de receitas financeiras**
- **Dividendos recebidos de sociedades investidas**
- **Pagamento de imposto de renda e contribuição social**

### **Fluxo de caixa das atividades operacionais**

#### **Atividades de Investimentos**

- **Valor da venda de ativos imobilizados**
- **Aquisições de ativos imobilizados**

#### **Fluxo de caixa das atividades de investimentos**

**M  
é  
t  
o  
d  
o  
  
D  
i  
r  
e  
t  
o**

**Atividades de Financiamentos**

- **Recebimento de empréstimos e financiamentos**
- **Pagamento de empréstimos e financiamentos**
- **Recebimentos de integralização de capital**
- **Dividendos pagos**

**Fluxo de caixa das atividades de financiamentos**

**Aumento líquido no caixa**

**Caixa no início do período**

**Caixa no fim do período**



# Método Indireto

## **Atividades Operacionais**

Inicia com o lucro líquido

(+/-) ajustes para reconciliar o caixa operacional

+ saídas que não afetam caixa

- entradas que não afetam o caixa

+ diminuição do ativo circulante

- diminuição do passivo circulante

## **Fluxo de caixa das atividades operacionais**

## **Atividades de Investimentos**

valor da venda de ativos imobilizados

aquisição de ativos imobilizados

## **Fluxo de caixa das atividades de investimentos**

## **Atividades de financiamentos**

Recebimentos de empréstimos e financiamentos

Pagamentos de empréstimos e financiamentos

Recebimentos de integralização de capital

Dividendos pagos

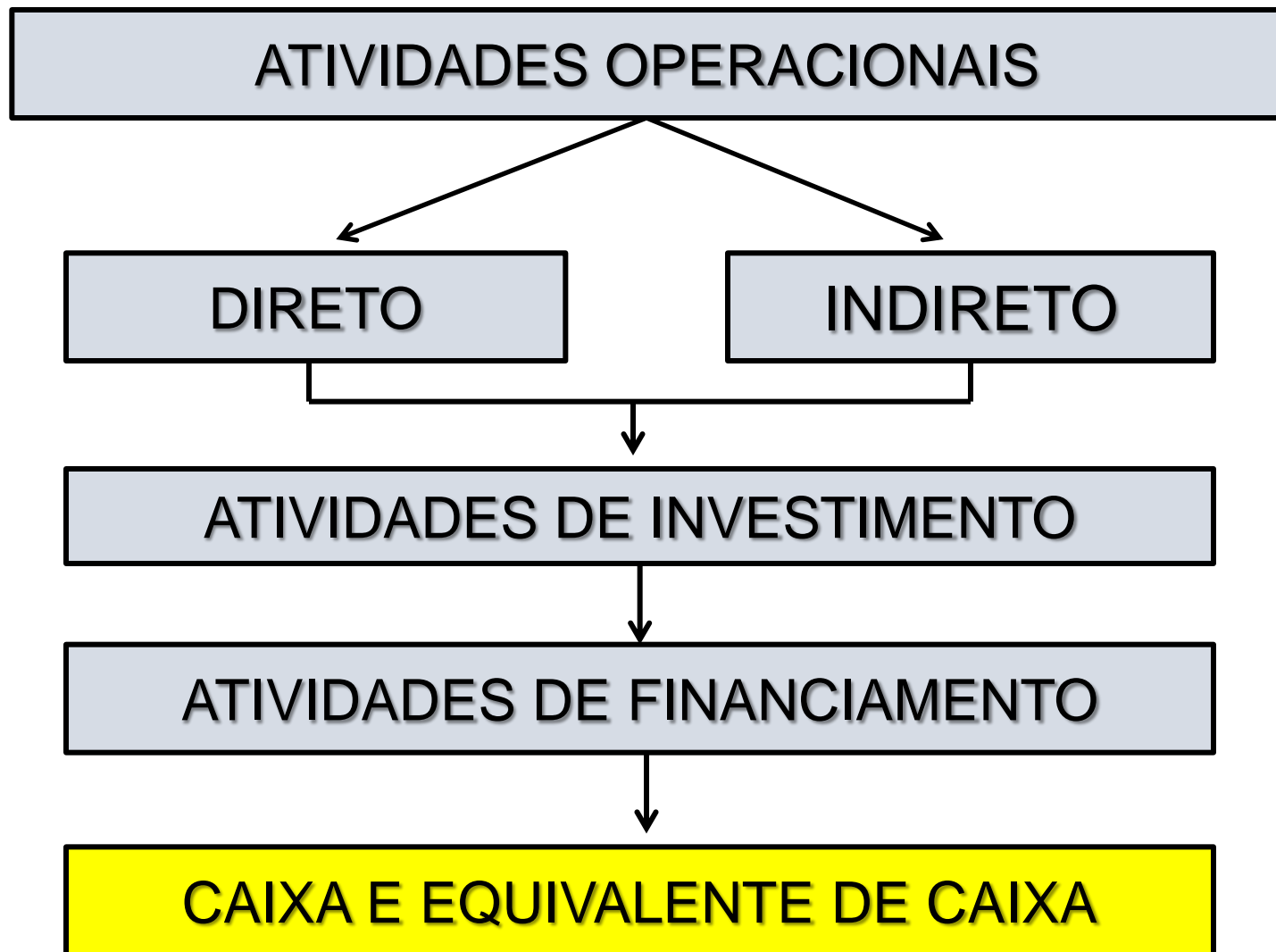
## **Fluxo de caixa das atividades de financiamentos**

**Aumento Líquido no caixa**

**Caixa no início do período**

**Caixa no fim do período**

# DFC – DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA



# Pressupostos Básicos das Demonstrações Contábeis

- **Regime de Competência**

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

- **Continuidade**

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

# Informação que deve ser apresentada no balanço patrimonial

- O balanço patrimonial deve incluir, **no mínimo**, o seguinte:
  - caixa e equivalentes de caixa;
  - contas a receber e outros recebíveis;
  - ativos financeiros;
  - estoques;
  - ativo imobilizado mensurada pelo custo e depois pelo valor justo;
  - propriedades para investimento, mensurada pelo custo e depois pelo valor justo;

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
8 seção a saber:

## **Seção 8**

# **NOTAS EXPLICATIVAS**

# Informação que deve ser apresentada e detalhadas nas Notas Explicativas

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

# Informação que deve ser apresentada e detalhadas nas Notas Explicativas

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

# DISTINÇÃO CIRCULANTE E NÃO CIRCULANTE

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



# DISTINÇÃO CIRCULANTE E NÃO CIRCULANTE

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

# DISTINÇÃO CIRCULANTE E NÃO CIRCULANTE

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

# Obrigaçãõ: Informaçãõ Comparativa

- **A entidade deve divulgar informação comparativa** com respeito ao período anterior para todos os valores apresentados nas demonstrações contábeis do período corrente, exceto quando a norma permitir ou exigir de outra forma. (Seção 2 – item 2.11)

IMPORTANTE

**EVIDENCIAR NAS  
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS  
E  
NAS  
NOTAS EXPLICATIVAS**

## ATENÇÃO – Ajuste de exercício anteriores

- Retificar o lançamento do erro no exercício subsequente, diretamente nas contas corretas, inclusive no resultado, com **nota explicativa** sobre o que ocorreu.
- A apresentação do balanço anterior já fica correta (pela comparabilidade).

## ATENÇÃO - Estimativas Contábeis

- Uma mudança na estimativa contábil é um ajuste do valor contábil de ativo ou passivo, ou do valor do consumo periódico de ativo (depreciação), decorrente da avaliação da posição corrente e esperada dos benefícios futuros e obrigações futuras associados com os ativos e passivos.
- Alterações nas estimativas contábeis resultam de novas informações ou novos desenvolvimentos e, portanto, não são correção de erros.

# ATENÇÃO - DÚVIDAS

## **RECONHECIMENTO EM CONTA DE RESULTADO OU AJUSTE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL?**

Mudança de estimativa contábil será sempre no resultado (mudança taxa de depreciação, redução ao valor recuperável ativos de imobilizado, intangível e estoques).

## ATENÇÃO - Provisões, Passivos e Ativos Contingentes

**Remota** - a chance de um ou mais eventos futuros ocorrer é pequena.

**Possível** - a chance de um ou mais eventos futuros ocorrer é menor que provável, mas, maior que remota.

**Provável** - a chance de um ou mais eventos futuros ocorrer é maior do que a de não ocorrer.



Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
13 seção a saber:

## **Seção 9**

**DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS E  
SEPARADAS**

# DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS E SEPARADAS

## **PROCEDIMENTOS DE CONSOLIDAÇÃO**

- Demonstrações Consolidadas
- Art. 249. A companhia aberta que tiver mais de 30% (trinta por cento) do valor do seu patrimônio líquido representado por investimentos em sociedades controladas deverá elaborar e divulgar, juntamente com suas demonstrações financeiras, demonstrações consolidadas nos termos do artigo 250.

**Fonte:** Lei 6.604/76. atualizado Arts. n. 249 e 250.

# DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS E SEPARADAS

## **PROCEDIMENTOS DE CONSOLIDAÇÃO**

- A consolidação é o processo de agregar saldos de contas e/ou de grupos de contas de mesma natureza, de eliminar saldos de transações e de participações entre entidades que formam a unidade de natureza econômico-contábil e de segregar as participações de não-controladores, quando for o caso.
  - A controladora deve consolidar as demonstrações contábeis de entidade controlada a partir da data em que assume seu controle, individual ou em conjunto.
- Os ajustes e as eliminações decorrentes do processo de consolidação devem ser realizados em documentos auxiliares, não originando nenhum tipo de lançamento na escrituração das entidades que formam a unidade

## DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS E SEPARADAS

- Quando o controle for exercido de forma conjunta, os saldos referidos devem ser agregados às demonstrações contábeis consolidadas de cada controladora, na proporção da participação destas no capital social da controlada.
- No caso de uma das entidades controladoras passar a exercer direta ou indiretamente o controle da entidade sob controle conjunto, a controladora final deve passar a consolidar integralmente os elementos do patrimônio da controlada.
- As entidades que formam a unidade de natureza econômico-contábil devem segregar, em contas específicas, as transações realizadas entre si.

## DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS E SEPARADAS

- As demonstrações contábeis das entidades controladas, para fins de consolidação, devem ser levantadas na mesma data ou até no máximo 60 (sessenta) dias antes da data das demonstrações contábeis da controladora.
- Quando demonstrações contábeis com datas diferentes são consolidadas, devem ser efetuados ajustes que reflitam os efeitos de eventos relevantes nas entidades, que ocorrerem entre aquelas datas e a data-base das demonstrações contábeis da unidade de natureza econômico-contábil.
- Quando o percentual de participação da controladora no capital da controlada variar durante o exercício, os resultados devem ser incluídos proporcionalmente às percentagens de participação, período por período.

## DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS E SEPARADAS

- Das demonstrações contábeis consolidadas são eliminados, Art. 249 e 250 da Lei das S/As:

- a) os valores dos investimentos da controladora em cada controlada e o correspondente valor no patrimônio líquido da controlada;
- b) os saldos de quaisquer contas decorrentes de transações entre as entidades incluídas na consolidação;
- c) as parcelas dos resultados do exercício, do patrimônio líquido e do custo de ativos de qualquer natureza que corresponderem a resultados ainda não realizados de negócios entre as entidades, exceto quando representarem perdas permanentes.

# DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS E SEPARADAS

## **NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDADAS - principais**

- As demonstrações contábeis consolidadas devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, a seguintes informações:
  - a) as denominações das entidades controladas incluídas na consolidação, bem como o percentual de participação da controladora em cada entidade controlada, englobando a participação direta e a indireta por intermédio de outras entidades controladas;
  - b) as características principais das entidades controladas incluídas na consolidação

## DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS E SEPARADAS

### – Método da Equivalência Patrimonial

- **Investida 100%**

- ✓ Capital 20.000 ações

- ✓ Patrimônio Líquido \$ 60.000

- **Investidora 40%, (+ de 30% da Norma)**

Investida 8.000 ações

Investimento \$ 24.000



# DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS E SEPARADAS

## – Método da Equivalência Patrimonial

- **Investida 100%**

- ✓ Capital 20.000 ações

- ✓ Patrimônio Líquido \$ 60.000

- **Investidora 40%, (+ de 30% que vem da Norma)**

Investida 8.000 ações

Investimento \$ 24.000

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
10 seção a saber:

**Seção 10**  
**POLÍTICA CONTÁBEIS, MUDANÇA DE**  
**ESTIMATIVA E RETIFICAÇÃO DE ERRO**

# Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME 10 seção a saber:

- Esta seção fornece orientação para a seleção e aplicação das políticas (práticas) contábeis usadas na elaboração de demonstrações contábeis. Cobre, também, mudanças nas estimativas contábeis e correção de erros de demonstrações contábeis relativos a períodos anteriores.
- A entidade **não** precisa seguir a exigência desta Norma se o efeito de sua aplicação **não for material**.

## Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME 10 seção a saber:

Se esta Norma não trata especificamente uma transação, outro evento ou condição, a administração da entidade deve usar seu julgamento no desenvolvimento e aplicação da prática contábil que resulte em informações que sejam:

- relevantes às necessidades para a tomada de decisão econômica dos usuários; e confiáveis, no sentido de que as demonstrações contábeis: representem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade; reflitam a substância econômica das transações, de outros eventos e condições, e não meramente sua forma legal; sejam neutros, isto é, sem distorção ou tendenciosidade; sejam prudentes; e sejam completos em todos os aspectos relevantes.

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
10 seção a saber:

## **Aplicando mudanças nas políticas contábeis**

A entidade deve contabilizar as mudanças de prática contábil da seguinte forma:

- a entidade deve contabilizar uma mudança de prática contábil decorrente de mudança nas exigências desta Norma, segundo as condições das disposições transitórias, se houver, especificadas naquela emenda;
- quando a entidade decide seguir a **NBC TG 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração**, em vez de seguir a **Seção 11 – Instrumentos Financeiros Básicos** e a **Seção 12 – Outros Tópicos sobre Instrumentos Financeiros**, conforme permitido pelo item 11.2, e as exigências da **NBC TG 38** mudam, a entidade deve explicar essa mudança na prática contábil de acordo com as condições de transição, especificadas na **NBC TG 38**; e

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
10 seção a saber:

- a entidade deve contabilizar todas as outras mudanças na prática contábil **retrospectivamente** – ano anterior (ver item 10.12).

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
10 seção a saber:

## **Divulgação de mudança na prática contábil**

Quando uma alteração a esta Norma tem efeito sobre o exercício corrente ou quaisquer períodos anteriores, ou possa ter efeito sobre os exercícios futuros, a entidade divulga o seguinte:

- (a) a natureza da alteração na prática contábil;
- (b) para o exercício corrente e para cada período anterior apresentado, na medida do possível, o valor do ajuste de cada rubrica das demonstrações contábeis afetada;
- (c) o valor do ajuste relacionado aos exercícios anteriores aos apresentados, na medida do possível;

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME

10 seção a saber:

## **Divulgação de erros de exercício anterior**

A entidade deve divulgar o seguinte sobre erros de exercícios anteriores:

- a natureza do erro do período anterior;
- para cada período anterior apresentado, na medida do possível, o valor da correção para cada rubrica das demonstrações contábeis afetada;
- na medida do possível, o valor da correção no início do período anterior mais antigo apresentado;
- uma nota explicativa, caso seja impraticável determinar os valores a serem divulgados em (b) ou (c) acima.



Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
13 seção a saber:

**Seção 11 e 12**

**Instrumentos Financeiros Básicos**

## Instrumentos Financeiros Básicos – Seção 11,12

Um instrumento financeiro é um contrato que gera um ativo financeiro para a entidade, e um passivo financeiro ou instrumento patrimonial para outra entidade.

**Exemplos de instrumentos financeiros que normalmente satisfazem essas condições incluem:**

- ❖ Caixa; depósitos à vista e a prazo fixo, quando a entidade é o depositante; por exemplo, contas bancárias; títulos e letras negociáveis; contas, títulos e empréstimos a receber e a pagar; títulos de dívida e instrumentos semelhantes;

## Instrumentos Financeiros Básicos – Seção 11,12

investimentos em ações preferenciais não conversíveis e em ações ordinárias e ações preferenciais não resgatáveis; compromissos de receber empréstimo se o compromisso não puder ser quitado em caixa.

## Instrumentos Financeiros Básicos – Seção 11,12

Exemplos de instrumentos financeiros que, normalmente, **não** satisfazem as condições do item 11.8, e encaixam-se, portanto, no alcance da Seção 12, incluem:

títulos mobiliários lastreados em ativos, tais como hipotecas garantidas, contratos de recompra e pacotes de recebíveis garantidos; opções, direitos, garantias, contratos a termo, contratos futuros e *swaps* de taxa de juros, que podem ser quitados em caixa ou pela troca com outro instrumento financeiro; instrumentos financeiros que se qualificam e são designados como instrumentos de *hedge*, de acordo com as exigências da Seção 12; compromissos de conceder empréstimo para outra entidade; compromissos de receber empréstimo se o compromisso puder ser quitado em caixa.

## Instrumentos Financeiros Básicos – Seção 11,12

**A Seção 11 aplica-se a todos os instrumentos financeiros que atendem às condições do item 11.8, **exceto** para os seguintes:**

(a) investimentos em controladas, em coligadas e em empreendimentos controlados em conjunto, que são contabilizados de acordo com a Seção 9 – Demonstrações Consolidadas e Separadas, com a Seção 14 – Investimento em Controlada e em Coligada ou com a Seção 15 – Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (*Joint Venture*); (b) instrumentos financeiros que satisfaçam à definição de instrumento patrimonial da entidade, incluindo o componente de patrimônio líquido de instrumentos financeiros compostos emitidos pela entidade (ver Seção 22 – Passivo e Patrimônio Líquido); (Alterada pela NBC TG 1000 (R1));

## Instrumentos Financeiros Básicos – Seção 11,12

**A Seção 11 aplica-se a todos os instrumentos financeiros que atendem às condições do item 11.8, **exceto** para os seguintes:**

(c) arrendamentos, aos quais a Seção 20 – Operações de Arrendamento Mercantil ou o item 12.3(f) se aplica. Entretanto, as exigências de reversão nos itens 11.33 a 11.38 são aplicadas à reversão de arrendamentos a receber reconhecidos por arrendador, e arrendamentos a pagar reconhecidos por arrendatário, e os requisitos de redução ao valor recuperável nos itens 11.21 a 11.26 se aplicam a recebíveis de arrendamento reconhecidos por arrendador; (Alterada pela NBC TG 1000 (R1));

## Instrumentos Financeiros Básicos – Seção 11,12

**A Seção 11 aplica-se a todos os instrumentos financeiros que atendem às condições do item 11.8, **exceto** para os seguintes:**

(c) arrendamentos, aos quais a Seção 20 – Operações de Arrendamento Mercantil ou o item 12.3(f) se aplica. Entretanto, as exigências de reversão nos itens 11.33 a 11.38 são aplicadas à reversão de arrendamentos a receber reconhecidos por arrendador, e arrendamentos a pagar reconhecidos por arrendatário, e os requisitos de redução ao valor recuperável nos itens 11.21 a 11.26 se aplicam a recebíveis de arrendamento reconhecidos por arrendador; (Alterada pela NBC TG 1000 (R1));

## Instrumentos Financeiros Básicos – Seção 11,12

**A Seção 11 aplica-se a todos os instrumentos financeiros que atendem às condições do item 11.8, **exceto** para os seguintes:**

(d) ativos de reembolso que são contabilizados de acordo com a Seção 21 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes (ver item 21.9). (Incluída pela NBC TG 1000 (R1))



Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
13 seção a saber:

**Seção 13**

**ESTOQUES**

## Contas (Estoques)

- A empresa deverá **avaliar os estoques pelo Menor valor entre o custo e o preço de venda estimado diminuído dos custos para completar a produção e despesas com venda.**
- Custo neste caso: abrange os custos de compra, transformação e incorridos para trazer os estoques para a localização.
- Não devem estar nos estoques como custo: material desperdiçado, custo de estocagem, despesas indiretas administrativas e despesa com venda.

**Estoques** – Quanto à avaliação dos estoques, o **NBC TG 16 (R1)** determina:  
O valor de custo ou valor realizável líquido, dos dois o menor.

- Exemplo: **CUSTOS x VALOR REALIZÁVEL LÍQUIDO, DOS DOIS O MENOR**
- **EXEMPLO 1** Uma empresa comercial têm uma quantidade de 15.000 itens de determinado produto em seus estoques na aquisição, após a recuperação dos impostos, o valor de CUSTO médio unitário corresponde a R\$ 80,00, revendido pelo preço final unitário de R\$ 120,00. Neste valor de venda, já estão inclusos os impostos incidentes e ainda a empresa deverá ter os seguintes valores adicionais para entregá-los:
  - **IMPOSTOS INCIDENTES JÁ INCLUSOS: 18% de ICMS mais 9,25% de PIS e Cofins; +**
  - **Comissão de Vendas: 3% sobre o valor da venda**
  - **Frete correspondente em 0,30% sobre o valor da venda e**
  - **Custos complementares com embalagens e serviços de cobrança em R\$ 3,85**

**Estoques** – Quanto à avaliação dos estoques, o **NBC TG 16 (R1)** determina:  
O valor de custo ou valor realizável líquido, dos dois o menor.

• Exemplo: **CUSTOS x VALOR REALIZÁVEL LÍQUIDO, DOS DOIS O MENOR**

• Assim, teremos o seguinte quadro como **VALOR LÍQUIDO DE REALIZAÇÃO:**

• Preço unitário de venda	<b>120,00</b>
• ICMS 18%	<b>21,60</b>
• PIS Cofins 9,25%	<b>11,10</b>
• Comissões 3%	<b>3,60</b>
• Frete 0,8%	<b>0,96</b>
• Embalagem e Serviços Cobrança	<b><u>3,85</u></b>
• Total dos gastos adicionais para vender	<b>41,11</b>
• Valor Líquido de Realização	<b>78,89</b>

# Estoques

– Quanto à avaliação dos estoques, o **NBC TG 16 (R1)** determina:  
O valor de custo ou valor realizável líquido, dos dois o menor.

- **Exemplo:** *CUSTOS x VALOR REALIZÁVEL LÍQUIDO, DOS DOIS O MENOR*

Neste caso, o valor recuperável, considerando o LÍQUIDO DE REALIZAÇÃO, estaria abaixo do valor de CUSTO. Logo, pressupondo uma perda de R\$ 1,11 por unidade, impondo assim um ajuste no valor dos estoques em R\$ 16.650,00 ou seja 15.000 unidades vezes R\$ 1,11.

**Estoques** - Quanto à avaliação dos estoques, o **NBC TG 16 (R1)** determina:  
**O valor de custo ou valor realizável líquido, dos dois o menor.**

**Assim, o ajuste ao valor recuperável, deverá ser efetuado da seguinte forma:**

- **DÉBITO: Resultado / Despesas Administrativas**
- - Despesas / Receitas com Ajuste de Ativos
- - Ajustes de Perdas Estimadas nos estoques (Conta devedora)  
16.650,00
- **CRÉDITO: At.Circulante / Estoques**
- - Perda estimada para redução ao valor recuperável (Conta Credora)  
16.650,00

**Embora alguns autores recomendem o DÉBITO dentro de CUSTOS DE PRODUTOS VENDIDOS, esta orientação é equivocada, visto tratar-se de ajustes. Deve haver na estrutura do Plano de Contas, em Resultados, um grupo específico dentro de Despesas Administrativas, como Despesas com Ajustes (Provisões) e que cada conta, por sua natureza, irá receber todos os débitos e eventuais reversões, também em contas específicas de reversões.**

**Estoques** - Quanto à avaliação dos estoques, o **NBC TG 16**  
(R1) determina:  
**O valor de custo ou valor realizável líquido, dos dois o menor.**

- Este ajuste deverá ser efetuado inicialmente por ocasião do levantamento do balanço, mas não há nenhum impedimento deste procedimento ser efetuado no decorrer do ano, a cada período que a administração considerar que deva ser feito.

## Estoques

- A empresa pode avaliar os estoques :
- Método de varejo: mensura o custo por meio da redução do valor de venda do inventário pela % apropriada de margem bruta;
- Método de custo padrão – levam em consideração níveis normais de consumo de material e mão de obra, sua eficiência e capacidade de utilização devem ser revisados regulamente;
- Preço de compra mais recente.



# Estoques

- Os estoques no final do exercício devem ser reduzidos ao seu valor recuperável.
- Todas as praticas de mensuração devem ser divulgadas.

# ESTOQUES – COMPRA PARCELADA

D = Estoques (AC).....R\$ 20.000,00

D = Juros a Transcorrer (conta redutora PC)..R\$ 2.000,00

C = Fornecedor (PC).....R\$ 22.000,00

## BALANÇO PATRIMONIAL

<b>Ativo</b>	<b>20.000,00</b>	<b>Passivo</b>	<b>20.000,00</b>
Circulante		Circulante	
Estoques	20.000,00	Fornecedor	22.000,00
		Juros a Transcorrer (2.000,00)	

# Estoques

## Não integram o custo dos estoques:

- Quantidade anormal de material;
- Horas Extras; (Quantidade Anormal)
- Despesas com vendas;
- Despesas Financeiras.

## Resumo de Operações com Mercadorias

- Mercadoria: é todo bem móvel adquirido para revenda por um estabelecimento comercial e industrial.
- Os principais tributos que incidem em uma operação com mercadorias são: ( IPI, ICMS, PIS e COFINS);
- Envolvem ainda ( fretes, seguros, devoluções);
- Compras CIF ( frete e seguros integram a base de cálculo do IPI e ICMS) e Compras FOB (frete e seguros não integram a base de cálculo do IPI e ICMS);

# Operações com Mercadorias - exemplos

## ➤ Caso I pelas compras.

Considerando-se que uma empresa comercial(**revenda**) tenha adquirido mercadoria para revenda cuja Nota Fiscal de **Compra** apresentou os seguintes dados:

Preço da mercadoria R\$ 60.000,00

IPI destacado (10%) R\$ 6.000,00

ICMS destacado R\$ 10.200,00

O lançamento contábil poderá ser feito do seguinte modo, considerando-se o valor do IPI, como integrante do custo de aquisição:

D - MERCADORIAS EM ESTOQUE (Ativo Circulante) R\$ 55.800,00

D - ICMS A RECUPERAR (Ativo Circulante) R\$ 10.200,00

C - FORNECEDORES (Passivo Circulante) R\$ 66.000,00

## Operações com Mercadorias - exemplos

➤ Nota: Custo da mercadoria: R\$ 60.000,00 + R\$ 6.000,00 - R\$ 10.200,00 = R\$ 55.800,00.

**Por outro lado, se for uma empresa industrial que está adquirindo as mercadorias, tendo direito ao crédito relativo ao valor do IPI, teremos:**

D - MERCADORIAS EM ESTOQUE (Ativo Circulante) R\$ 43.800,00

D - ICMS A RECUPERAR (Ativo Circulante) R\$ 10.200,00

D - IPI A RECUPERAR (Ativo Circulante) R\$ 6.000,00

C - FORNECEDORES (Passivo Circulante) R\$ 66.000,00

## Operações com Mercadorias - exemplos

### ➤ **Caso II pelas vendas.**

➤ Determinada empresa industrial efetuou uma venda no valor de R\$ 200.000,00. A [Nota Fiscal](#) emitida apresentou os seguintes dados:

Preço da mercadoria R\$ 200.000,00

IPI R\$ 20.000,00

ICMS destacado R\$ 34.000,00

Valor total da NF R\$ 220.000,00

Custo das mercadorias vendidas R\$ 110.000,00

**O lançamento contábil poderá ser efetuado do seguinte modo:**

## Operações com Mercadorias - exemplos

➤ a) pelo reconhecimento da receita:

D - DUPLICATAS A RECEBER (Ativo Circulante) R\$ 220.000,00

C - RECEITA DE VENDAS (Conta de Resultado) R\$ 200.000,00

C - IPI A RECOLHER (Passivo Circulante) R\$ 20.000,00

b) pelo valor do ICMS:

D - ICMS SOBRE VENDAS (Resultado)

C - ICMS A RECOLHER (Passivo Circulante) R\$ 34.000,00



## Operações com Mercadorias - exemplos

➤ c) pela baixa do custo das mercadorias vendidas:

D - CUSTO DA MERCADORIA VENDIDA (Resultado)

C - ESTOQUE (Ativo Circulante) R\$ 110.000,00

**Nota:** De acordo com a boa técnica contábil, essa prática é vista com certas restrições, uma vez que implica omitir, na demonstração de resultado, o valor do faturamento bruto.

Nesse caso, considerando os dados acima, os lançamentos contábeis poderiam ser feitos mais corretamente da seguinte forma:

## Operações com Mercadorias - exemplos

D - CLIENTES (Ativo Circulante)

C - FATURAMENTO BRUTO (Resultado) R\$ 220.000,00

D - IPI FATURADO (Resultado)

C - IPI A RECOLHER (Passivo Circulante) R\$ 20.000,00

d) pelo valor do ICMS:

D - ICMS SOBRE VENDAS (Conta de Resultado)

C - ICMS A RECOLHER (Passivo Circulante) R\$ 34.000,00

## Operações com Mercadorias - exemplos

➤ e) pela baixa do custo das mercadorias vendidas:

D - CUSTO DA MERCADORIA VENDIDA (Resultado)  
C - ESTOQUE (Ativo Circulante) R\$ 110.000,00.

### APURAÇÃO DO IPI E DO ICMS

No final de cada mês são apurados os saldos do IPI e do ICMS, conforme os livros fiscais, registrando-se contabilmente a transferência dos valores registrados em impostos a recuperar para impostos a recolher, ou vice-versa, conforme a natureza (devedora ou credora) do saldo apurado. Assim, temos:

a) apuração do IPI:

D - IPI A RECOLHER (Passivo Circulante)  
C - IPI A RECUPERAR (Ativo Circulante)

## Operações com Mercadorias - exemplos

➤ b) apuração do ICMS:

D - ICMS A RECOLHER (Passivo Circulante)

C - ICMS A RECUPERAR (Ativo Circulante)

c) pelo pagamento do IPI apurado:

D - IPI A RECOLHER (Passivo Circulante)

C - CAIXA/BANCO (Ativo Circulante)

➤ d) pelo pagamento do ICMS apurado:

D - ICMS A RECOLHER (Passivo Circulante)

C - CAIXA/BANCO (Ativo Circulante)

# Operações com Mercadorias - exemplos

## ➤ PIS E COFINS SOBRE VENDAS

Os valores das Contribuições ao PIS e à COFINS incidentes sobre a receita de vendas serão debitados em contas próprias de resultado, tendo como contrapartida contas do passivo circulante. Assim, temos:

a) pelas provisões pelo regime de competência:

D - PIS SOBRE VENDAS (Resultado)

C - PIS A RECOLHER (Passivo Circulante)

## Operações com Mercadorias - exemplos

e

- D - COFINS SOBRE VENDAS (Resultado)
- C - COFINS A RECOLHER (Passivo Circulante)

b) pelos pagamentos:

- D - COFINS A RECOLHER (Passivo Circulante)
- D - PIS A RECOLHER (Passivo Circulante)
- C - BANCO C/ MOVIMENTO (Ativo Circulante)

# Operações com Mercadorias - exemplos

➤ Na Indústria!

A substituição tributária é registrada assim:

D – Clientes(AC)

C – Substituição tributária(PC);

**Baixa:** D- Substituição tributária(PC)

C- Bancos(AC).

## Operações com Mercadorias - exemplos

➤ **Na Indústria! Pis e Cofins recebe créditos das compras do ESTOQUE.**

Estoques Existentes em 01.12.2015 - R\$ 50.000,00

Crédito do PIS  $R\$ 50.000,00 \times 0,65\% = R\$ 325,00$  dividido por 12  
= R\$ 27,03

D - PIS a Recuperar (Ativo Circulante)

C - Estoques (Ativo Circulante)

R\$ 325,00 (valor integral do crédito)



## Operações com Mercadorias - exemplos

Mensalmente, se transferirá o crédito para a conta de PIS a Recolher:

D - PIS a Recolher (Passivo Circulante)

C - PIS a Recuperar (Ativo Circulante).....R\$ 27,03

## Operações com Mercadorias - exemplos

### ➤ **CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS**

- Valor das compras do mês (sem IPI): R\$ 100.000,00;  
P/Crédito do PIS  $R\$ 100.000,00 \times 1,65\% = R\$ 1.650,00$

D - PIS a Recuperar (Ativo Circulante)

C - **CMV** ou **Estoques**\* (Resultado ou Ativo Circulante)...R\$  
1.650,00

## Operações com Mercadorias - exemplos

### ➤ **Resultado Bruto da Conta Mercadoria – DRM**

- Para tirar sua dúvida a questões você deverá dominar o uso das fórmulas do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) ou Custo dos Produtos Vendidos (CPV) e do Resultado da Conta Mercadorias (RCM).

- **Fórmulas primárias:**

- $CMV \text{ ou } CPV = EI + (CM \text{ ou } Produção) - EF$

- **Onde:**

- $CMV \text{ ou } CPV =$  Custo das Mercadorias Vendidas ou Custo dos Produtos Vendidos
- EI = Estoque Inicial
- CM = Compras de Mercadorias ou Produção
- EFG = Estoque Final

## Operações com Mercadorias - exemplos

### ➤ **Resultado Bruto da Conta Mercadoria – DRM**

- **RCM** = VM – (CMV ou CPV)
- Onde:
- **RCM** = Resultado da Conta Mercadorias
- VM = Vendas de Mercadorias
- CMV = Custo das Mercadorias Vendidas ou CPV Custo dos Produtos Vendidos

## Operações com Mercadorias - exemplos

### ➤ **Resultado Bruto da Conta Mercadoria – DRM**

- **Exemplo:** Suponhamos as seguintes contas e saldos extraídos do livro Razão de uma determinada Indústria, em 31 de dezembro de 2016, seja:
  - . Estoque de Mercadorias (EI)                      \$ 3.000
  - . Compras de Mercadorias ou Produção                      \$ 10.000
  - . Vendas de Mercadorias VM=                      \$ 10.000
- Sabendo-se que valor do estoque final, conforme inventário realizado em 31 de dezembro, foi igual a R\$ 4.000, apure o Resultado da Conta Mercadorias? extra contábil e contabilmente:

## Operações com Mercadorias - exemplos

### ➤ Resultado Bruto da Conta Mercadoria – DRM

- $CPV = \$ 3.000 + \$ 10.000$  (compras ou produção) -  $\$ 4.000$  EF
- $CPV = \$ 9.000$  , então  $RCM = \$10.000$  VM -  $9.000$ (CPV)  
= **\$ 1.000**

# Operações com Mercadorias - exemplos

## ➤ Resultado Bruto da Conta Mercadoria – DRM

*Agora, com mais dados ( formulas) completas:*

Apuração Contábil

➤ Formulas que influenciadas pelos fatos que alteram os valores de compras ou produção e vendas

- CMV e RCM

- **CMV ou CPV** = EI + (CM ou entradas da produção + FSC – CA – AC – DIO) – EF

- **CMV** = Custo das Mercadorias Vendidas

- EI = Estoque Inicial

- CM = Compras de Mercadorias

- FSC = Fretes e Seguros sobre Compras

- CA = Abatimentos sobre Compras

- DIO = Descontos Incondicionais Obtidos

- EF = Estoque Final]

## Operações com Mercadorias - exemplos

### ➤ **Resultado Bruto da Conta Mercadoria – DRM**

- **RCM** = ( V – VA – AV – DIC – ICMS – PIS – COFINS) – CMV
- RCM = Resultado da Conta Mercadorias
- V = Vendas
- VA = Vendas Anuladas
- AV = Abatimentos sobre Vendas
- DIC = Descontos Incondicionais Concedidos
- ICMS = Imposto Estadual Incidente sobre as Vendas
- PIS = Programa de Integração Social
- COFINS = Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
- CMV ou CPV = Custo das Mercadorias Vendidas ou  
Custo dos Produtos Vendidos



## Operações com Mercadorias - exemplos

### ➤ **Resultado Bruto da Conta Mercadoria – DRM**

#### • **Produção Industrial:**

1.  $CPV = EIPA + CPA - EFPA$
2.  $CPA = EIPP + CPP - EFPP$
3.  $CPP = MD + MOD + CIF$
4.  $MD = EIMD + C - EFMD$

## Operações com Mercadorias - exemplos

### ➤ **Resultado Bruto da Conta Mercadoria – DRM**

- CPV: Custo dos Produtos Vendidos
- EIPA: Estoque Inicial de Produtos Acabados
- EFPA: Estoque Final de Produtos Acabados
- CPA: Custo da Produção Acabada
- EIPP: Estoque Inicial de Produtos em Processo
- EFPP: Estoque Final de Produtos em Processo
- CPP: Custo da Produção do Período
- MD: Material Direto
- MOD: Mão-de-obra Direta
- CIF: Custo Indiretos de Fabricação
- EIMD: Estoque Inicial de Material Direto
- EFMD: Estoque Final de Material Direto

## Operações com Mercadorias - exemplos

### ➤ **Resultado Bruto da Conta Mercadoria – DRM**

Base Legal: NBC TG 1000 (R1) ..ítem 2.41 Receitas; 5.7 letras a, b e c(abordagem); SEÇÃO 13- Estoques. e

Instrução Normativa SEFAZ no. 08 de 10/03/2010, artigo 7o. VIII, § 2º.

Composição da NBC TG 1.000(R1) – PME  
14 seção a saber:

## **Seção 14**

**INVESTIMENTO EM CONTROLADA E EM  
COLIGADA**

# Investimentos em coligadas e controladas

- Se a empresa detém 20% do capital votante ou tem influência significativa na administração deve-se usar o método da equivalência.
- Quando o investimento é inicialmente reconhecido, o investidor deve mensurá-lo pelo preço da transação (excluindo os custos), ou seja, valor justo.
- Se inversamente, se o investimento detém, direta ou indiretamente (por exemplo, por meio de controladas), menos de 20% do poder de voto de uma entidade coligada, é presumido que o investidor não tenha influência significativa, a menos que tal influência possa ser claramente demonstrada.

# Investimentos em coligadas e controladas

## – fatos comentados

- O efeito dos ajustes de avaliação patrimonial dos bens efetuados nas empresas coligadas, quando as participações societárias são avaliadas pelo método custo, não gera nenhum registro contábil na investidora;
- O dividendo recebido de participação pelo valor de Patrimônio Líquido é registrado como redução do custo de aquisição;
- Aquisição de participação: deve ser no AC, se existir a intenção de alienação até o exercício seguinte ao de aquisição e no ANC, quando não intenção de alienar/vender.

# Investimentos em coligadas e controladas

## – fatos comentados

- O recebimento de dividendos deve ser registrado no resultado como?
  - a) Pelo método Custo = em receita de dividendos em receitas operacionais, e
  - b) Pelo Patrimônio Líquido da Investida = em Equivalência Patrimonial + Receita de Equivalência, ou (-) Despesa de Equivalência.
- Ágio e Deságio = São registros na aquisição da investida:
  - (A) comprou 60% de (B), cujo PL é de R\$ 140 milhões, desembolsando R\$ 80. milhões, então aqui há um deságio de R\$ 4. milhões.

# Investimentos em coligadas e controladas

## – fatos comentados

- O PATRIMÔNIO LÍQUIDO **NEGATIVO**
- Há situações que, em face de prejuízos acumulados apurados pela coligada ou controlada, o valor de seu Patrimônio Líquido passe a ser **negativo**, acarretando um “**Passivo a Descoberto**” (quando o Balanço Patrimonial passa a apresentar valor total com obrigações para com terceiros superior ao dos ativos). Nesta situação, o procedimento contábil, na investidora, é registrar normalmente a equivalência patrimonial, diminuindo-se o valor do investimento, até que este esteja “**zerado**”, **não se registrando**, portanto, qualquer parcela a título de investimento negativo.



# Investimentos em coligadas e controladas

## – fatos comentados

- O PATRIMÔNIO LÍQUIDO NEGATIVO - continuação

Porém, para fins de controle, pois o investimento não deve ser baixado (a não ser que a respectiva participação seja integralmente alienada ou liquidada), sugere-se criar uma conta redutora da conta investimento respectivo, de forma que o valor contábil do investimento seja anulado. Por exemplo:

- Participação Societária - Empresa Alfa (Investimento)
- (-) Participação Societária - Empresa Alfa – Equivalência (Investimento)

# Mudanças a norma - Investimentos em coligadas e controladas

➤ Entre as mudanças consta o esclarecimento de que todas as subsidiárias adquiridas com a intenção de venda ou alienação dentro de um ano serão excluídas da consolidação. Nas está assim descrito:

**“9.3 A entidade controladora não necessita apresentar demonstrações contábeis consolidadas se ambas as condições abaixo forem atendidas:**

- (a) a entidade controladora é ela própria uma controlada; e
- (b) sua controladora final (ou qualquer controladora intermediária) produzir demonstrações contábeis para fins gerais consolidadas, em conformidade com o conjunto completo de pronunciamentos técnicos ou com este pronunciamento.

**9.3A De acordo com o item 9.3B, uma controlada não é consolidada se for adquirida e mantida com a intenção de venda ou alienação dentro de um ano a contar da data de sua aquisição (ou seja, a data em que a adquirente obtém o controle da adquirida). Essa controlada é contabilizada, de acordo com os requisitos da Seção 11, item 11.8(d), como investimento e, não, de acordo com esta seção. A controladora também deve fornecer a divulgação do item 9.23A.**

# Mudanças a norma - Investimentos em coligadas e controladas

**9.3B Se a controlada anteriormente excluída da consolidação, de acordo com o item 9.3A, não for alienada dentro de um ano a contar de sua data de aquisição (ou seja, a controladora ainda tem o controle dessa controlada):**

- a controladora deve consolidar a controlada a partir da data de aquisição, a menos que cumpra a condição do item 9.3B(b). Consequentemente, se a data de aquisição foi em período anterior, os períodos anteriores pertinentes devem ser reapresentados;
- se o atraso for causado por eventos ou circunstâncias fora do controle da controladora e houver evidência suficiente na data de relatório de que a controladora continua comprometida com o seu plano de vender ou alienar a controlada, a controladora deve continuar a contabilizar a controlada, de acordo com o item 9.3A.

## Mudanças a norma - Investimentos em coligadas e controladas

**9.3C Se a controladora não possui outras controladas além daquelas que a não ser aquelas que não necessitem ser consolidadas, de acordo com os itens 9.3A e 9.3B, ela não deve apresentar demonstrações contábeis consolidadas. Entretanto, a controladora deve fornecer a divulgação do item 9.23A.”**

**Igualmente e conforme, o art. 23 da Instrução CVM no. 247/96, permite que controladas sejam excluídas da consolidação.**

**Consolidação: Tem como objetivo apresentar aos leitores, principalmente acionistas e credores, os resultados das operações e a posição financeira da sociedade controladora e de suas coligadas, como se o grupo fosse uma única empresa. Claro que, devemos eliminar os saldos existentes ou transações realizadas entre as empresas do grupo.**

# Investimentos em coligadas e controladas

Exemplo: A Cia Descarte é controladora da empresa Quatro Ases, pois possui 56% de seu capital votante.

Ao final do exercício social, a empresa Quatro Ases apurou um lucro líquido de R\$ 100 milhões, após os tributos, participações, reservas e outros ajustes cabíveis, e, dele, destinou-se 25% para pagamento de dividendos a seus acionistas ou quotistas. Qual o registro contábil na empresa controladora Cia Descarte ?

R – Lucro líquido R\$ 100 milhões x 25% = Dividendos a distribuir ao todo.

Dividendos a distribuir R\$ 25 milhões x 56% = Dividendos da Quatro Ases de R\$ 14 milhões. Com registro de: (D) Dividendos a receber e (C) Investimentos R\$ 14 milhões.

Caso a participação não fosse avaliada pela equivalência patrimonial, o registro seria em conta de resultado... (D) Dividendos a receber e (C) Receita de dividendos R\$ 14 milhões.

Os Dividendos devem ser reconhecidos quando for estabelecido o direito do acionista ou quotista de receber o respectivo valor.

Composição da IFRS – PME  
16 seção a saber:

## **Seção 16**

# **PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO**

## Propriedade para Investimentos

- Propriedade para investimento é a propriedade (terreno ou edifício – ou parte de edifício – ou ambos) mantida (pelo proprietário ou pelo arrendatário em arrendamento financeiro) para auferir aluguel ou para valorização do capital ou para ambas:
- Classificadas no subgrupo Investimentos, dentro do Ativo Não Circulante.
- Gera fluxos de caixa altamente independentes dos outros ativos mantidos pela entidade.

## Propriedade para Investimentos

- ✓ Terrenos, edificações ou outras participações imobiliárias que o investidor possui como **forma de investimento** buscando retorno através da valorização imobiliária ou ainda para aluguéis.
- ✓ O **reconhecimento inicial** será realizado através do **custo**, que abrange o preço de compra e demais custos diretos como: corretagens, tributos e outros.
- **Subsequente** avaliar pelo **valor justo** por meio do resultado, quando isto não for possível o investimento deve ser contabilizado como imobilizado e ser tratado como tal.
- Quando tiver ganho ficar atento para provisão de tributos diferidos.



Composição da CPC – PME  
17 seção a saber:

## **Seção 17**

**ATIVO IMOBILIZADO**

# Imobilizado

- Custos iniciais
- Depreciação
- Mensuração Subseqüente
- Custo Atribuído

# Imobilizado - Custos Iniciais

- I. O preço de compra, incluindo os direitos de importação e os impostos incidentes sobre a compra não reembolsáveis, após a dedução dos descontos comerciais e abatimentos obtidos;
- II. Quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e nas condições necessárias para funcionamento, na forma pretendida pela gerência;
- III. A estimativa inicial dos custos de desativar e remover o item e de restauração do local no qual está localizado, cuja obrigação uma entidade incorre.

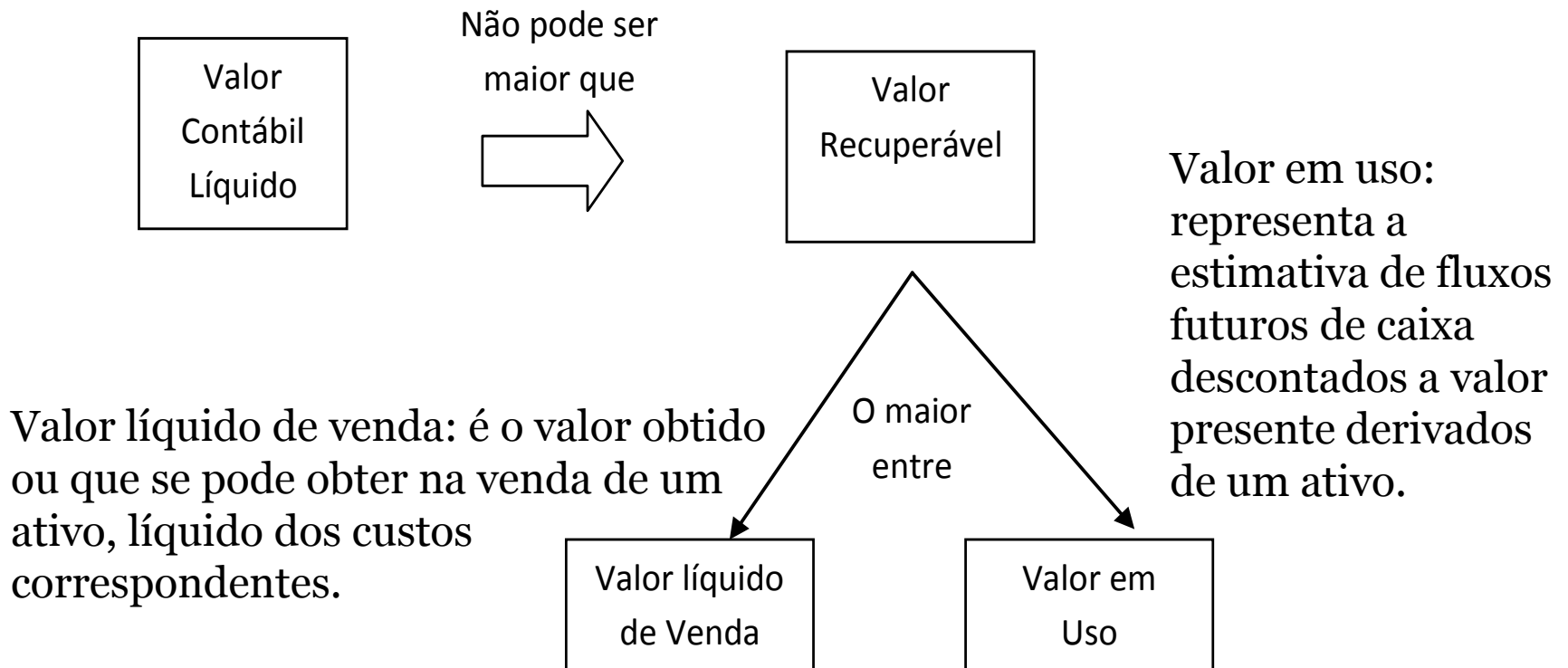
## Imobilizado

- O valor depreciável de um ativo deve ser distribuído em uma base sistemática, durante sua vida útil.
- O método de depreciação utilizado pela entidade deve refletir o modelo de previsão de consumo dos benefícios econômicos do ativo, devendo ainda, ser revisto pelo menos ao final de cada exercício.

# Mensuração Subseqüente

## Avaliação pelo Método do Custo

- O ativo é reconhecido por seu custo, e após a dedução da depreciação acumulada deve ser verificada a sua **perda por imparidade acumulada**.



## Imobilizado - Custo Atribuído

- A entidade que adotar este Pronunciamento pela primeira vez pode optar por mensurar o ativo imobilizado, na data de transição para este Pronunciamento, pelo seu valor justo e utilizar esse valor justo como seu custo atribuído nessa data.

## Imobilizado – Exemplo 1

- Uma empresa comprou uma máquina para operar produção de sua indústria, pagando \$100.000,00, mais \$10.000 de IPI. Havia ICMS incluso no preço de \$12.000. A empresa toma crédito de PIS/Cofns(de depreciação) de \$9.000. As despesas de instalação da máquina somaram \$5.000. Ao final da vida útil desta máquina, a empresa orçou um gasto \$7.000 para desinstala-la.

## Imobilizado – Exemplo continua

- Considerando o Pronunciamento Contábil do Ativo Imobilizado (CPC 27), indique o valor que será registrado no Ativo Imobilizado como custo. Financeiramente e economicamente falando....????
- a) **\$101.000,00**. b) \$100.000,00. c) \$89.000,00. d) \$99.000,00.

➤ Cálculo = 100 + 10-12-9+7+5=101.000



## Imobilizado – Exemplo 2

- Uma Unidade Geradora de Caixa (UGC) está contabilizada por \$200.000, sua depreciação acumulada é de \$80.000. Seu fluxo de caixa descontado é de \$100.000 e ela pode ser vendida por \$95.000, mas incorreu em despesas com vendas de \$5.000.
- Indique o Valor Justo, o Valor em Uso e o Valor Recuperável desta UGC, sucessivamente e nesta ordem, foram:

## Imobilizado – Exemplo 2

- a) \$120.000; \$120.000; \$95.000.
- b) \$90.000; \$100.000; \$100.000.
- c) \$95.000; \$120.000; \$100.000.
- d) \$120.000; \$95.000; \$90.000.

➤ Cálculo =  $95 - 5 = 90$ , 100 e 100 fluxo de cx

## Imobilizado – Exemplo 3

### ■ ATIVO IMOBILIZADO

Compra de uma máquina em 10 parcelas por R\$ 200.000,00.

Frete = R\$ 10.000,00 pago na entrega

Juros de mercado = 1% ao mês

COMO RECONHECER (CONTABILIZAR)??

## Imobilizado – Exemplo 3

### ■ D - MÁQUINAS E ACESSÓRIOS

R\$ 200.000,00

(-) 20.000,00 juros (200 mil x 1% x 10 anos)

(+) 10.000,00 fretes .....R\$ 190.000,00

D – JUROS A INCORRER..R\$ 20.000,00

C – FORNECEDORES.....R\$ 210.000,00

## Imobilizado – Exemplo 3

- **JUROS A INCORRER**
  - RECONHECER NO RESULTADO NA MEDIDA QUE OS MESMOS ESTÃO OCORRENDO (competência)
  - DÉBITO = RESULTADO
  - CRÉDITO = JUROS A INCORRER

## Imobilizado

### ■ **ATENÇÃO ESPECIAL PARA:**

- ANÁLISE DA VIDA ÚTIL DO BEM (mínimo anualmente)
- ESTIMATIVA DO RESIDUAL
- TAXA DE DEPRECIAÇÃO A SER UTILIZADA REAL X FISCAL
- NECESSIDADE DE IMPAIRMENT

# Imobilizado

- O imobilizado deve ser reconhecido quando :
    - 1) Houver benefício econômico para a entidade no futuro;
    - 2) Serão utilizados por mais de um período.
- A entidade deve mensurar seu imobilizado no reconhecimento inicial pelo seu custo.

# Imobilizado

- A depreciação deve ser reconhecida no período de utilização do bem;
- A depreciação deve ser mensurada de acordo com a vida útil do bem, este método pode e deve ser revisado quando necessário, devendo a empresa justificar a mudança da estimativa contábil.



# Divulgação

- A entidade deve divulgar:
- As bases para determinação do valor contábil;
- Os métodos de depreciação;
- As vidas úteis dos bens;
- O valor bruto do bem e a depreciação;
- Demonstrar as mutações no ativo imobilizado : adições, baixas, transferências de propriedade, depreciações entre outras.

# Depreciação

A diferença no cálculo da **depreciação contábil** introduzida pela Lei nº 11.638/2007 e Lei nº 11.941/2009 e 12.973/2014, **NÃO TERÁ EFEITO** para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica, devendo ser considerados para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes antes do IFRS.

O contribuinte deverá efetuar o **ajuste** dessa diferença no Escrituração contábil fiscal (**ECF**) e no **Lalur**.

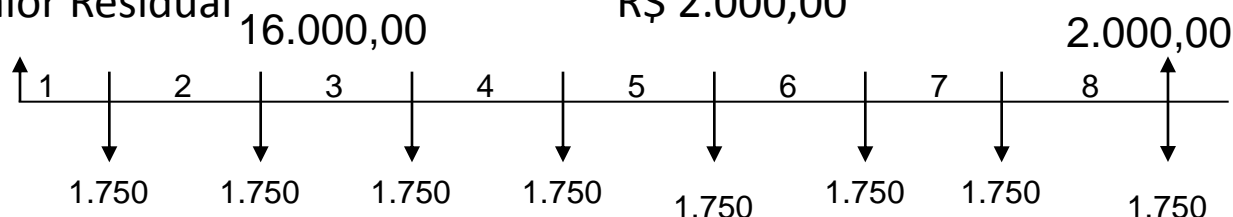
# CÁLCULO DA DEPRECIÇÃO

Valor Contábil	20.000,00
Máx. Recuperável	<u>16.000,00</u>
Novo Valor Contábil	16.000,00

## Outras informações no Laudo *de Impairment*

- Vida útil 8 anos

- Valor Residual R\$ 2.000,00



### Cálculo do percentual da Depreciação

$$1.750 / 16.000 = 0,1093750$$

$$\underline{\quad \times \quad 100}$$

10,94% ao ano

# Imobilizado – Nota Explicativa (sugestão)

- **Imobilizado**

A Empresa ABC optou por não avaliar o seu ativo imobilizado pelo valor justo como custo atribuído, considerando que:

- **(i)** o método de custo, deduzido de provisão para perdas, é o melhor método para avaliar os ativos imobilizados do Grupo ABC;
- **(ii)** o ativo imobilizado do Grupo ABC é segregado em classes bem definidas e relacionadas às suas atividades operacionais;

## Imobilizado – Nota Explicativa **(sugestão)**

- **(iii)** a indústria em que o Grupo opera é significativamente impactada pelo desenvolvimento tecnológico, o que requer da administração revisão frequente dos valores recuperáveis e estimativas de vida útil dos bens do ativo imobilizado, o que vem sendo feito consistentemente pelo Grupo ABC ao longo dos anos; e
- **(iv)** o Grupo ABC possui controles eficazes sobre os bens do ativo imobilizado que possibilitam a identificação de perdas e mudanças de estimativa de vida útil dos bens.

## Imobilizado – Nota Explicativa **(sugestão)**

- Fábricas(prédio) e equipamentos são apresentados ao custo, líquido de depreciação acumulada e/ou perdas acumuladas por redução ao valor recuperável, se for o caso. O referido custo inclui o custo de reposição de parte do imobilizado e custos de empréstimo de projetos de construção de longo prazo, quando os critérios de reconhecimento forem satisfeitos.

Composição da CPC – PME  
18 seção a saber:

## **Seção 18**

**ATIVO INTANGÍVEL**

# Ativo Intangível

- Ativos Intangíveis: são aqueles que **não** têm existência física. Como exemplos de intangíveis: **os direitos de exploração de serviços públicos mediante concessão ou permissão do Poder Público**, marcas e patentes, softwares e o fundo de comércio adquirido.



# Ativo Intangível

- Ativo **não monetário** identificável sem substância física. Identificável quando:
- **For separável**, ou seja, puder ser dividido ou separado da entidade e **vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado individualmente ou junto com contrato relacionado**, ativo ou passivo;
- Proveniente de direitos contratuais ou legais independente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

# Ativo Intagível

## Não são considerados ativos intangíveis:

- Ágio por expectativa de rentabilidade futura – *Goodwill*. (Investimento – BP Individual e no Consolidado é Intangível);
- Ativos intangíveis mantidos para venda no curso normal (estoques);
- Ativos financeiros;
- Direitos de exploração de recursos minerais;
- Pesquisa e Desenvolvimento de produtos.

## Ativo Intagível

- Mensuração inicial: **custo**, considerando o preço de compra, tributos não recuperáveis e outros custos diretamente atribuíveis.
- Reconhecimento1: quando for provável que benefícios econômicos futuros e o custo ou valor puder ser mensurado de maneira confiável e não resultar de gastos internos.
- Reconhecimento2: quando for provável que benefícios econômicos futuros e o custo ou valor puder ser mensurado de maneira confiável e não resultar de gastos internos.

# Ativo Intangível

- Quando o intangível não possuir vida útil definida contratualmente considera-se que seja de **dez anos**;
- **Mensuração subsequente:** custo menos qualquer amortização ou perda por **redução ao valor recuperável**.

## Ativo Intagível – Nota Explicativa (sugestão)

- Os direitos classificados no intangível foram avaliados pelo custo incorrido na aquisição deduzido do saldo da respectiva conta de amortização, feita em função do prazo legal ou contratual de uso dos direitos ou em razão da sua vida útil econômica, deles o que for menor.

Composição da CPC – PME  
20 seção a saber:

## **Seção 20**

**OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO  
MERCANTIL**

# Arrendamento mercantil

- **Arrendamento mercantil financeiro:** é aquele onde se **transferem** substancialmente todos os **riscos** e **benefícios** inerentes à propriedade;
- **Arrendamento mercantil operacional:** é aquele onde **não se transferem** substancialmente todos os **riscos** e **benefícios** inerentes à propriedade.

# Arrendamento mercantil

## Exemplos:



# ARRENDAMENTO MERCANTIL - ARRENDATÁRIO

Veículo em 36 x R\$ 1.000,00

Valor de Mercado R\$ 26.000,00

## FINANCEIRO

Contabilização	
D= Veículos	26.000
C= <i>Leasing</i>	36.000
D= Juros a transcorrer	10.000

## BALANÇO PATRIMONIAL

Ativo	Passivo
Imobilizado	
Veículos 26.000	<i>Leasing</i> 36.000
	Juros a trans. (10.000)

## OPERACIONAL

Contabilização	
D= Despesa <i>Leasing</i>	1.000
C= Caixa/ <i>Leasing</i> a pagar	1.000

NÃO ATIVAR O BEM

# Arrendamento mercantil

## **RECONHECIMENTO DA RECEITA DE VENDA EXIGE SIMULTANEAMENTE**

- **Transferência** para o comprador dos **riscos e benefícios** mais significativos do produto;
- Não exista mais por parte da entidade vendedora a **gestão** dos produtos;
- O **valor** da transação é possível de ser **mensurado de maneira confiável**;
- É **provável** que os **benefícios** econômicos associados com a transação fluirão para a entidade;

# ARRENDAMENTO MERCANTIL – CPC 06(R1) – ARRENDATÁRIO

**Arrendamento financeiro**



Ativo e passivo são reconhecidos por valores iguais, valor justo do ativo ou, se inferior, valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento



Efeito no resultado

- Despesa depreciação
- Despesa com juros do passivo

**Arrendamento operacional**



Tratado como aluguel



Efeito no resultado

- Despesa de aluguel

Composição da CPC – PME  
21 seção a saber:

## **Seção 21**

**PROVISÕES, PASSIVOS CONTINGENTES E  
ATIVOS  
CONTINGENTES**

# Composição da CPC – PME

21 seção a saber:

- ✓ As provisões (isto é, passivos de prazo ou valor incerto), passivos contingentes e ativos contingentes.
- ✓ A palavra “provisão” algumas vezes é utilizada no contexto de itens tais como depreciação, redução de ativos ao valor recuperável e créditos incobráveis. Esses são ajustes dos valores contábeis de ativos, e não reconhecimento de passivos.

# Composição da CPC – PME

21 seção a saber:

**A provisão é um lançamento que depende de um evento futuro, que provavelmente vai ocorrer, mas na data do balanço não está totalmente definido ou quantificado, por exemplo:**

- Provisão para Imposto de Renda;
- Provisão para Férias e 13<sup>o</sup>. Salário em que o funcionário com menos de um ano pode pedir demissão e não ter direitos às férias, bem como o funcionário pode ser demitido por justa causa ou abandonar o emprego;
- Provisão de Estoques, reserva constituída quando o preço de venda é menor que o preço de aquisição da mercadoria. Depende de um evento futuro: a venda.

# Composição da CPC – PME

21 seção a saber:

- Provisão para Contingências judiciais – A empresa discute na justiça uma determinada ação, vai se tornar uma despesa apenas quando a empresa perder a ação e ainda o valor da ação somente será conhecido ao término da ação. Na data do Balanço é apenas uma provisão.
- Provisão para pagamento de despesas de comissões, por valores aproximados, cujas as duplicatas não foram ainda recebidas pela empresa.

Composição da CPC – PME  
21 seção a saber:

## **Provisões de Férias e 13º Salário - Dedutível**

As provisões para férias de empregados constituídas devem estar suportadas pelos cálculos efetuados no departamento responsável pela folha de pagamento.

A provisão para o 13º salário, normalmente, não deverá apresentar saldo no balanço de 31 de dezembro, exceto no tocante a complementações devidas a funcionários que percebam salário variável.



Composição da CPC – PME  
21 seção a saber:

## **Provisões Para Contingências Fiscais**

Essas provisões não têm a sua dedutibilidade admitida pela legislação fiscal, mas, tecnicamente, poderá ser necessária a sua constituição sempre que a empresa possua uma informação razoável sobre a possibilidade de não ter os argumentos que motivaram a contestação de exigências fiscais reconhecidos no processo administrativo ou judicial.

Composição da CPC – PME  
21 seção a saber:

## **Provisões Para Contingências Trabalhistas**

Assim como a provisão para contingências fiscais, tais provisões não têm a sua dedutibilidade admitida pela legislação fiscal.

Porém, devido ao princípio do conservadorismo, poderá ser necessária a constituição de valores para acobertar exigências trabalhistas discutidas no âmbito judicial.

Composição da CPC – PME

21 seção a saber:

## **Provisão Para Perdas Prováveis em Investimentos**

Os investimentos podem estar sujeitos á perdas, totais ou parciais, decorrentes de eventos como falência ou concordata de uma empresa investida, desvalorização permanente de quotas ou ações, abandono de projetos de investimentos já concretizados, etc.

**Nota:** Essa provisão deixou de ser dedutível para efeitos fiscais desde 01.01.1996 (Lei nº 9.249/95).

Composição da CPC – PME

21 seção a saber:

## **Provisão Para a Redução de Ativos ao Valor de Mercado**

A Lei das S/A estabelece que o valor contábil dos ativos deve ser comparado com o seu valor de mercado (**Valor Justo**), devendo permanecer registrado o menor deles. Isto inclui, inclusive, os estoques de mercadorias, títulos e valores mobiliários e outros bens e direitos que possam ser avaliados por seu valor de mercado.

**Nota:** Entretanto, essa provisão também deixou de ser dedutível, para fins fiscais, conforme o art. 13, inciso I da Lei nº 9.249/95.

## Composição da CPC – PME

21 seção a saber. **Atenção:**

Normalmente utiliza-se incorretamente o termo provisionar, por exemplo, provisionar fornecedores, provisionar juros sobre contrato, provisionar Pis e a Cofins quando na realidade o termo correto seria contabilizar fornecedores, contabilizar juros sobre contrato e contabilizar Pis e a Cofins, pois é um valor líquido e certo, por exigência contratual ou legal. Parece ser simples, no entanto o uso incorreto do termo traz dúvidas na ocasião da interpretação da Lei, muitas vezes deixamos de contabilizar uma despesa totalmente dedutível e pagar menos IRPJ e CSLL, devido ao fato de confundir com provisões que são indedutíveis.

# CPC 25 – Provisões, Passivos e Ativos Contingentes

	Reconhecimento	Divulgação
Remota	Não	Não
Possível	Não	Sim
Provável	Sim	Sim

Reconhecimento somente quando a ação tiver a decisão **judgada e transitada!!!**

- 1 – Obrigação presente como resultado de evento que gera obrigação?
- 2 – Saída provável de recursos?
- 3 – Estimativa confiável?

Caso alguma das alternativas não consiga ser respondida....  
**Somente divulgar!!!**

# Contingência

- Em execução
- Ainda em processo

## Outros pontos

- A Norma prevê a utilização do intangível,
- Redução do valor recuperável de ativos
- Benefícios a empregados
- Evento subsequente
- Partes relacionadas
- Instrumentos financeiros, entre outros itens



## Principais desafios:


- Postura da Fiscalização;
- Papel dos reguladores das diversas áreas;
- Ambiente empresarial brasileiro;
- Ensino;
- Postura do profissional.

# DUPLICATAS DESCONTADAS

- Exemplos:

# Contas: **DUPLICATAS DESCONTADAS**

Quando o Banco assume o risco:

D = Bancos C/C (AC).....		R\$ 18.000,00
D = Despesas com Juros (DR).....		R\$ 2.000,00
C = Duplicatas a Receber (AC).....		R\$ 20.000,00

**Quando o Banco não assume o risco:**

D = Bancos C/C (AC).....	R\$ 18.000,00
D = Despesa com Juros (DR).....	R\$ 2.000,00
C = Desconto de Duplicatas (PC).....	R\$ 20.000,00

# Contas: Emprestimo - exemplo

## • Exemplos:

# EMPRÉSTIMO R\$ 6.000,00

## TAXA DE JUROS 1% a.m.

<b>n</b>	<b>PAGTO</b>	<b>JUROS</b>	<b>AMORTIZAÇÃO</b>	<b>SALDO DEVEDOR</b>
1	862,00	431,73	430,27	5.569,73
2	862,00	400,77	461,23	5.108,50
3	862,00	367,58	494,42	4.614,08
4	862,00	332,00	530,00	4.084,08
5	862,00	293,87	568,13	3.515,95
6	862,00	252,99	609,01	2.906,94
7	862,00	209,17	652,83	2.254,11
8	862,00	162,19	699,81	1.554,30
9	862,00	111,84	750,16	804,14
10	862,00	57,86	804,14	0,00

## Contas: Exemplos lançamentos empréstimos

- **1º. C – Empréstimos Bco X(PC)**
- **D – Juros a Apropriar Curto Prazo(PC)**
  
- **2º. C – Empréstimos Bco X (PNC)**
- **D – Juros a Apropriar Curto Prazo(PNC)**
  
- **D – Imobilizado/Bancos y**

# Contas: Exemplos lançamentos empréstimos

- Empresa A comprou um veículos por R\$ 56.000,00, com juros de 1,5%a.m(R\$ 23.234,97), prazo de 36 meses. Contabilize..
- a)  $56.000/36 = R\$ 1.555,56$  a.m Contrato,
- b)  $23.234,97/36 = R\$ 645,16$ .
- **1º. Registro..**
- C – Empréstimo (PC).....12 meses R\$ 18.666,67
- D – Juros a apropriar (PC)..12 meses R\$ 7.744,99

# Contas: Empréstimos

- 2º. Registro..
- C – Empréstimo (PNC).....24 meses R\$ 37.333,33
- D – Juros a apropriar (PNC)..24 meses R\$ 15.489,98
  
- D – Imobilizado (veículos).....R\$ 32.765,03



# Contas: Empréstimos

- 3º. Registro....**baixa/pagamento**

D – Empréstimo(PC) ..... R\$ 1.555,56

C – Bancos(AC)..... R\$ 1.555,56 ; e pela baixa dos **juros...**

\*Só pode transferir os juros para o resultado depois que pagar.

D – Despesas Financeiras(Res)..... R\$ 645,16

C – Juros a apropriar(PC) ..... R\$ 645,16



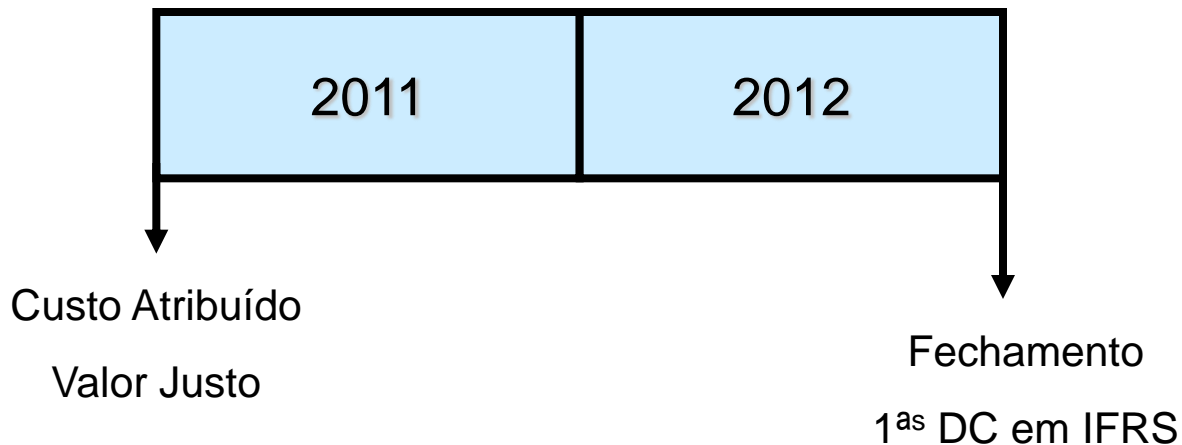
# ADOÇÃO INICIAL

## São procedimentos importantes:

- a) **Reconhecer** todos os ativos e passivos cujos reconhecimentos são exigidos;
- b) **Não reconhecer** itens que não são exigidos;
- c) **Reclassificar** itens que assim são exigidos;
- d) Aplicar a NBC TG 1000 para **todos os ativos e passivos**;
- e) Os reconhecimentos de **ajustes para adequação de anos anteriores** devem ser realizados diretamente nos **lucros ou prejuízos acumulados**;

# CUSTO ATRIBUÍDO – ADOÇÃO INICIAL

- Imobilizado;
- Propriedade para Investimento.



Nota: aplicável também na Adoção Inicial para Entidades sem Finalidade de Lucros. (ITG 2002, Item 21)

# **CUSTO ATRIBUÍDO – ADOÇÃO INICIAL**

## **Contabilização**

### **Custo atribuído**

D = Máq. e Equipamentos (ANC).... R\$ 50.000,00

C = Ajuste de Avaliação Patrimonial (PL)..R\$ 50.000,00

### **Provisão dos Tributos sobre Ganho de Capital**

D = Ajuste de Avaliação Patrimonial.....R\$ 7.500,00

C = Tributos Diferidos .....R\$ 7.500,00

# CUSTO ATRIBUÍDO

ATIVO		PASSIVO	
<b>Imobilizado</b>		<b>Não Circulante</b>	
Máquinas e Equipamentos	50.000	Tributos Diferidos	7.500
		<b>PL</b>	
		Ajuste de Av. Patrimonial	42.500

Depreciação Acumulada 10%  
D= Despesas com Depreciação. (DR)  
C= Depreciação Acumulada (Redutora do Ativo)  
R\$ 5.000,00

Baixa Ajuste de Av. Patrimonial 10%  
D= Ajuste de Avaliação Patrimonial  
C= Lucros e Prejuízos Acumulados  
R\$ 4.250,00

Baixa do Tributo Diferido 10%  
D= Tributos Diferidos  
C= Outras Receitas Operacionais(DR)  
R\$ 750,00

# ADOÇÃO INICIAL

## BALANÇO PATRIMONIAL EM 31/12/2010 (01/01/2011)

ATIVO	BALANÇO ORIGINAL	BALANÇO ABERTURA	PASSIVO	BALANÇO ORIGINAL	BALANÇO ABERTURA
CIRCULANTE			CIRCULANTE		
CAIXA	100,00	100,00	FORNECEDORES	45.100,00	45.100,00
BANCOS	10.000,00	10.000,00	SALÁRIOS	10.000,00	10.000,00
CLIENTES	80.000,00	80.000,00	TRIBUTOS A REC.	50.000,00	70.000,00
ESTOQUES	100.000,00	100.000,00	NÃO CIRCULANTE		
NÃO CIRCULANTE			CONTRATO MÚTUO	100.000,00	100.000,00
IMOBILIZADO			TRIB. DIFERIDOS		33.000,00
IMÓVEIS	180.000,00		PATRIMÔNIO LÍQ.		
TERRENOS	0,00	100.000,00	CAPITAL SOCIAL	200.000,00	200.000,00
CONSTRUÇÕES	0,00	300.000,00	AJUSTE AV PATRIM		187.000,00
MÁQ. EQUIP.	120.000,00	120.000,00	LUCROS ACUMUL	85.000,00	65.000,00
TOTAL ATIVO	490.100,00	710.100,00	TOTAL PASSIVO	490.100,00	710.100,00

VALOR JUSTO 400.000,00  
 D=IMÓVEIS 220.000,00  
 C=AJUSTE AV PAT 220.000,00  
 H= CUSTO ATRIBUÍDO NA ADOÇÃO INICIAL

TERRENO 100.000,00  
 CONSTRUÇÃO 300.000,00

MELHOR ESTIMATIVA 70.000,00  
 D=LUCROS E PREJUÍZOS AC. 20.000,00  
 C=TRIBUTOS A REC. 20.000,00  
 H=AJUSTE NA ADOÇÃO INICIAL

D= AJUSTE AV. PAT. 33.000,00  
 C= TRIBUTOS DIFERIDOS 33.000,00

# Contas: **Receitas e Despesas**

- **Receitas** são aumentos de benefícios econômicos durante o período, sob a forma de aumentos de ativos ou diminuições de passivos, que resultam em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aportes dos proprietários da entidade.
- **Despesas** são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incrementos em passivos, que resultam em decréscimos no patrimônio líquido.

# Contas: IMPAIRMENT

- *Impairment* é uma palavra em inglês que significa, em sua tradução literal, deterioração. Tecnicamente trata-se da redução do valor recuperável de um bem ativo. Na prática, quer dizer que as companhias terão que avaliar, periodicamente, os ativos que geram resultados antes de contabilizá-los no balanço. Cada vez que se verificar que um ativo esteja avaliado por valor não recuperável no futuro, ou seja, toda vez que houver uma projeção de geração de caixa em valor inferior ao montante pelo qual o ativo está registrado, a companhia terá que fazer a baixa contábil da diferença.



# Contas: IMPAIRMENT - Exemplos

O assunto é abordado na Lei N.º 6.404/76, art. 183, parágrafo 3.º, com redação dada pela Lei n.º 11.638/07.

Testar, no mínimo **anualmente**, a redução ao valor recuperável de um ativo intangível com vida útil indefinida ou de um ativo intangível ainda não disponível para uso, comparando o seu valor contábil com seu valor recuperável.

# Contas: IMPAIRMENT

- **Redução sensível, além do esperado, no valor de mercado** do ativo;
- O **valor contábil** do ativo líquido é **maior** que o **valor justo** estimado;
- **Obsolescência** ou dano físico de ativo;
- **Mudanças** significativas que afetam o ativo;
- Informações internas (entidade) que espelhem **desempenho econômico pior que o esperado.**

# Contas: IMPAIRMENT - Exemplos

- **1 – Determinar o valor contábil líquido do bem**
- O valor contábil líquido de um bem é determinado pelo custo histórico diminuído da depreciação/amortização ou exaustão acumulada e de provisões para perdas.
- Máquina = 200.000  
Dep. acumulada = 80.000  
Valor contábil = 120.000
- **2 – Determinar o valor recuperável do bem**
- O valor recuperável de um bem pode ser determinado de duas formas:

# Contas: IMPAIRMENT - Exemplos

- a) pelo valor líquido de venda =  
O valor líquido é o valor justo de venda (valor acertado) diminuído dos custos da transação (despesas de cartório, de transporte, de montagem ou desmontagem etc.):
- Preço de venda = 120.000  
(-) Custo da venda = 20.000  
(=) Valor líquido de venda = 100.000
- b) pelo valor líquido de uso =  
O valor líquido de uso é determinado pelo valor presente líquido de fluxo de caixa que será gerado pelo uso do bem nas atividades ou na produção. Deve ser feita uma prospecção futura de receitas e deduzir os custos relacionados às receitas que serão geradas.

# Contas: IMPAIRMENT - Exemplos

- Receita de produção esperada = 180.000  
(-) Custo da produção esperada = 100.000  
(=) Fluxo de caixa futuro líquido = 80.000

✓ Observação: O valor recuperável líquido é o maior dos dois, neste caso é o valor líquido de venda (**não há ajuste**). Lógico que se o valor recuperável líquido for menor haverá ajuste.

# Contas: IMPAIRMENT - Exemplos

- **Comparação entre o valor contábil e o valor recuperável ----Quando existe ajuste.**
- Nesta fase é aplicado o teste de recuperabilidade por meio de uma comparação entre o valor contábil do bem e o seu valor recuperável.
- Valor contábil do bem = 120.000  
(-) Valor recuperável = 100.000  
(=) Perda com desvalorização de ativo = 20.000 **ajuste impairment**

## Contas: IMPAIRMENT - Exemplos

- Quando ficar identificado que o valor de realização do ativo é maior que o seu valor contábil, não será necessário nenhum tipo de registro. Entretanto, se o valor realizável do ativo for menor que o valor contábil a empresa deverá efetuar o ajuste de emparelhamento, por meio do seguinte lançamento contábil:

D – despesa por desvalorização – perda com desvalorização de (ativo) – 20.000

C – provisão para perda com desvalorização de ativo – 20.000( resultado)

# Contas: Ajuste de Avaliação Patrimonial(AAP)

- É uma forma de **correção** dos valores de ativos e passivos ao **valor justo**. Esta correção busca expressar a realidade patrimonial de uma empresa.
- Não pode ser confundido com reserva uma vez que **não passa pelo resultado** e também não pode ser tratado como reavaliação uma vez que não possui relação com o mercado e sim com o valor justo.

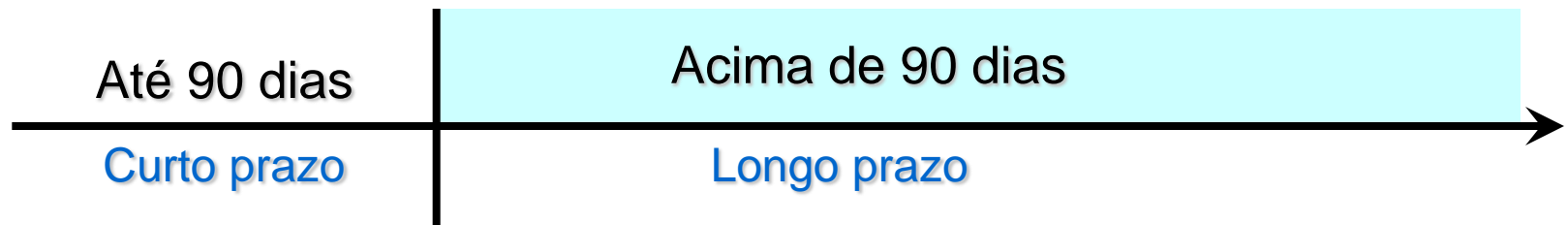


# Contas: Ajuste a Valor Presente

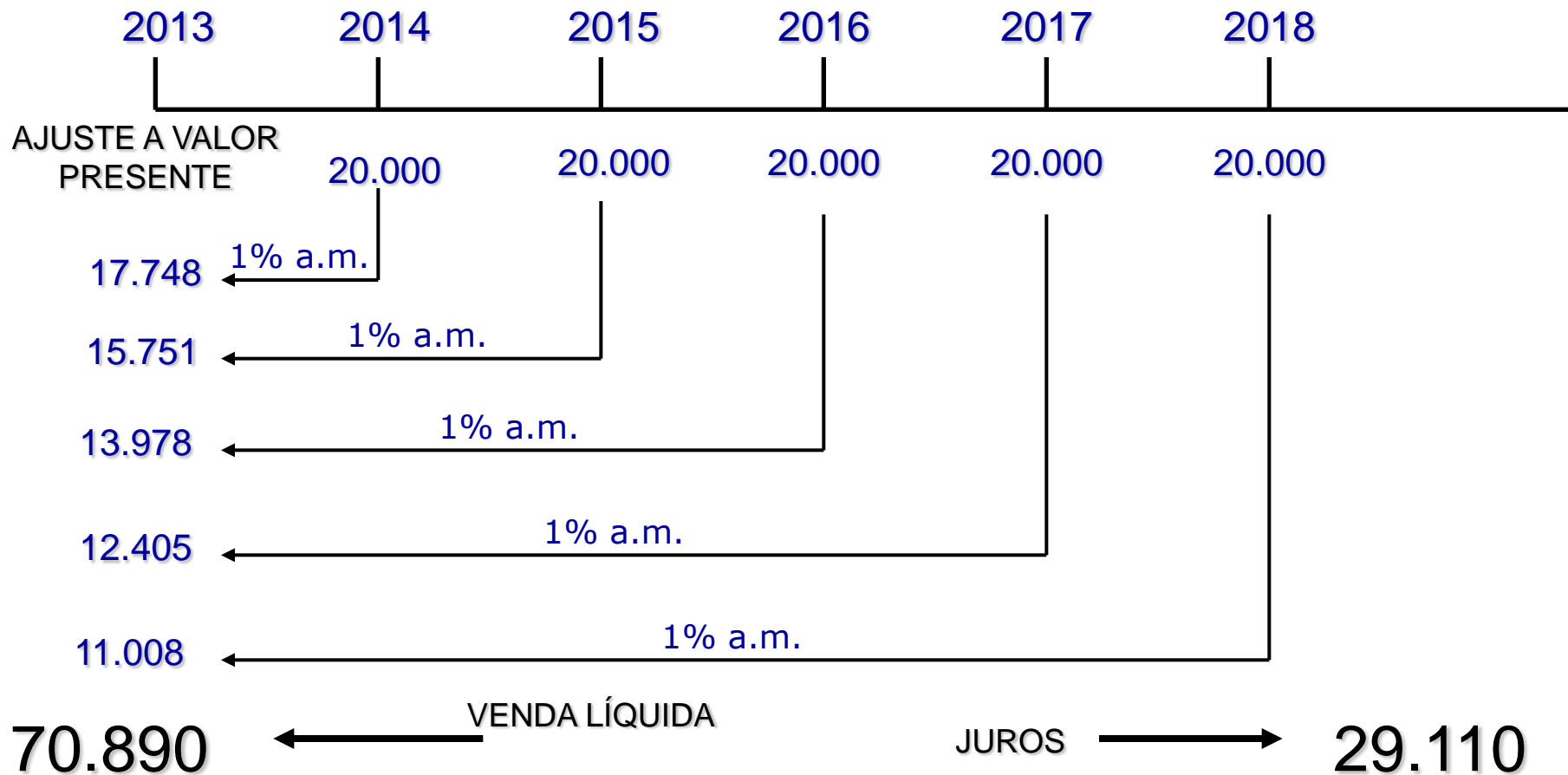
- ✓ O Ajuste a Valor Presente tem por objetivo efetuar o **ajuste para demonstrar o valor presente de um fluxo de caixa futuro.**
- ✓ *“Os elementos integrantes do **ativo** e do **passivo** decorrentes de **operações de longo prazo, ou de curto prazo quando houver efeito relevante**, devem, ser ajustados a valor presente com base em **taxas de desconto** que reflitam as melhores avaliações do mercado quando o **valor do dinheiro no tempo** e os **riscos específicos** do ativo e do passivo em suas datas originais.”* (NBC TG 12, item 21)

# AJUSTE A VALOR PRESENTE

- **NBC TG 12** e a **Lei n. 11.638/2007** estabelecem o desconto a valor presente para contas a receber e a pagar de **longo prazo** e em alguns casos para as contas de **curto prazo**.



# VENDA A PRAZO R\$ 100.000



# BALANÇO PATRIMONIAL

<b>ATIVO</b>	<b>PASSIVO</b>
Duplicatas a Receber      100.000  C - Juros a Realizar      (29.110)  AJUSTE A VR. PRESENTE D - Resultado              (29.110)	

Composição da CPC – PME  
22 seção a saber:

## **Seção 22**

**PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO**

# PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Esta seção estabelece os princípios para classificação de instrumentos financeiros como passivo ou patrimônio líquido e aborda a contabilidade para títulos patrimoniais emitidos para partes individuais ou outras partes atuando nas suas posições como investidores em títulos patrimoniais (isto é, nas suas posições como proprietários).

# PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Ex. Em janeiro de 20X5, a entidade emite 500 títulos conversíveis. Os títulos são emitidos com o valor de face de \$ 100 para cada título, com duração de 5 anos, sem custos de transação. O total de recebimentos pela emissão é de \$ 50.000. Os juros são pagáveis, ao final de cada período, à taxa de juros anual de 4%. Cada título é conversível, pela opção do detentor, em 25 ações ordinárias em qualquer época até o vencimento. No momento em que os títulos são emitidos, a taxa de juros de mercado para uma dívida similar, que não tenha a opção de conversão, é de 6% ao ano.

# PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

No momento da emissão do instrumento, o componente de passivo necessita ser avaliado primeiro, e a diferença entre o total de recebimento da emissão (que é o valor justo do instrumento na sua totalidade) e o valor justo do componente de passivo, é atribuída ao componente de patrimônio líquido. O valor justo do componente de passivo é calculado por meio da determinação de seu valor presente, utilizando a taxa de desconto de 6%. Os cálculos e os lançamentos contábeis são apresentados a seguir:



# PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

	\$
<b>Recebimentos pela emissão do títulos (A)</b>	50.000
<b>Valor presente do principal ao final de cinco anos (ver os cálculos abaixo)</b>	37.363
<b>Valor presente dos juros a pagar anualmente, ao final do período, ao longo dos cinco anos</b>	8.425
<b>Valor presente do passivo, que é o valor justo do componente passivo (B)</b>	45.788
<b>Residual, que é o valor justo do componente de patrimônio líquido (A) – (B)</b>	4.212

# PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

❖ O emissor dos títulos faz os seguintes lançamentos contábeis em 1º de janeiro de 2005:

D – Caixa \$ 50.000

C – Passivo Financeiro – Títulos conversíveis \$ 45.788

C – Patrimônio Líquido \$ 4.212

Após a emissão, o emissor irá amortizar o desconto na emissão dos títulos de acordo com a seguinte tabela:

# PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

	(a) Pagamento de juros (\$)	(b) Total da despesa de juros (\$) = 6% x (e)	(c) Amortização do desconto da emissão dos títulos (\$) = (b) – (a)	(d) Desconto da emissão dos títulos (\$) = (d) – (c)	(e) Passivo líquido (\$) = 50.000 – (d)
01/01/20X5				4.212	45.788
31/12/20X5	2.000	2.747	747	3.465	46.535
31/12/20X6	2.000	2.792	792	2.673	47.327
31/12/20X7	2.000	2.840	840	1.833	48.167
31/12/20X8	2.000	2.890	890	943	49.057
31/12/20X9	2.000	2.943	943	0	50.000
<b>Totais</b>	10.000	14.212	4.212		

# PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Ao final de 20X5, o emissor faria o seguinte lançamento contábil:

D – Despesa de juros      \$ 2.747

C – Desconto na emissão do títulos      \$ 747

C – Caixa \$ 2.000

## • Cálculos

*Valor presente do principal de \$ 50.000 à taxa de 6%.*

$$50.000 / (1,06)^5 = \$ 37.363$$

*Valor presente dos juros anuais de \$ 2.000 (=50.000 × 4%) pagáveis ao final de cada um dos cinco anos*

# PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Os pagamentos de juros anuais de \$ 2.000 são uma anuidade – uma série de fluxos de caixa com um número limitado (n) de pagamento periódicos (PMT), recebíveis nas datas 1 até n. Para calcular o valor presente dessa anuidade, os pagamentos futuros são descontados pela taxa de juros periódica (i) utilizando a seguinte fórmula:

$$PV = (PMT/i) \times [1 - [(1/1+i)^n]]$$

Portanto, o valor presente dos pagamentos de juros anuais de \$ 2.000 é  $(\$ 2.000/0,06) \times [1 - [(1/1,06)^5]] = \$ 8.425$

# PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Isso é equivalente a soma dos valores presentes de cinco pagamentos individuais de 2.000, conforme a tabela a seguir:

	\$
Valor presente do pagamento de juros - Dezembro de 20X5 = $2,000/1,06$	1.887
Valor presente do pagamento de juros - Dezembro de 20X6 = $2,000/1,06^2$	1.780
Valor presente do pagamento de juros - Dezembro de 20X7 = $2,000/1,06^3$	1.679
Valor presente do pagamento de juros - Dezembro de 20X8 = $2,000/1,06^4$	1.584
Valor presente do pagamento de juros - Dezembro de 20X9 = $2,000/1,06^5$	1.495
<b>Total</b>	<b>8.425</b>

# PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Além disso, outra maneira de realizar este cálculo é por meio da utilização de tabela de valor presente de uma anuidade ordinária, paga ao final do período, por cinco períodos, a uma taxa de 6% ao período. O fator de valor presente é 4,2124. Ao se multiplicar este fator pelo pagamento anual de \$ 2.000, encontra-se o valor presente de R\$ 8.425.

Composição da CPC – PME  
23 seção a saber:

**Seção 23**

**RECEITAS**



# Composição da CPC – PME

23 seção a saber:

**Esta seção deve ser aplicada na contabilização de receitas originadas das seguintes transações e eventos:**

- venda de produtos (sejam produzidos pela empresa com o propósito de venda ou comprados para revenda);
- prestação de serviços;
- contratos de construção nos quais a empresa é o empreiteiro;
- uso por outros dos ativos da empresa rendendo juros, *royalties* ou dividendos (ou outra forma de distribuição de resultado).

# Composição da CPC – PME

## 23 seção a saber:

- A entidade deve mensurar a receita pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber. O valor justo da contraprestação recebida ou a receber leva em consideração o valor de qualquer desconto comercial, desconto financeiro por pagamento antecipado e os descontos e abatimentos por volume concedidos pela entidade.
- A entidade deve incluir na receita apenas a entrada bruta dos benefícios econômicos recebidos e a receber pela entidade por sua própria conta. A entidade deve excluir do resultado todos os valores coletados em nome de terceiros tais como tributos sobre vendas, sobre produtos e serviços e sobre o valor adicionado.

# Composição da CPC – PME

23 seção a saber:

A entidade deve reconhecer a receita originada na venda de produtos quando forem satisfeitas todas as seguintes condições:

- a entidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos inerentes a propriedade dos produtos;
- a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos produtos vendidos em grau normalmente associado à propriedade, nem efetivo controle de tais produtos;
- o valor da receita pode ser mensurado de forma confiável.

# Composição da CPC – PME

23 seção a saber:

Para apurar as receitas, verifica-se o andamento de uma obra através dos custos incorridos até o fechamento contábil frente ao custo orçado ou custo total para o seu término.

Por exemplo, se a obra custa R\$ 80 milhões e já foram gastos R\$ 40 milhões, então se tem 50% de obra concluída. Assim, se a unidade foi vendida por R\$ 120 milhões, na DR será reconhecida R\$ 60 milhões de receitas e R\$ 40 milhões de custos, com lucro bruto de R\$ 20 milhões.

# Composição da CPC – PME

23 seção a saber:

## Nota:

Faz-se necessário, também, averiguar os valores recebidos frente à receita contabilizada. Ainda considerando o exemplo citado, se o comprador efetuou pagamentos inferiores aos R\$ 60 milhões, a diferença é contabilizada no balanço como contas a receber ou equivalente, no ativo. Entretanto, se o valor pago foi superior à receita apurada pelo POC, esta diferença deve ser colocada como adiantamento de clientes ou equivalente, no passivo.

Composição da CPC – PME  
24 seção a saber:

**Seção 24**

**SUBVENÇÃO GOVERNAMENTAL**

# Composição da CPC – PME

24 seção a saber:

Subvenção governamental é uma assistência pelo governo na forma de transferência de recursos para a entidade, em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade.

As subvenções governamentais não incluem aquelas formas de assistência governamental que não podem ser razoavelmente quantificadas em dinheiro e as transações com o governo que não podem ser distinguidas das transações comerciais normais da entidade.

# Composição da CPC – PME

24 seção a saber:

**A entidade deve reconhecer as subvenções governamentais da seguinte forma:**

- a) a subvenção que **não** impõe condições de desempenho futuro sobre a entidade recebedora é reconhecida como **receita** quando os **valores da subvenção forem líquidas e certas;**
- b) a subvenção que impõe determinadas condições de desempenho futuro sobre a entidade recebedora é reconhecida como **receita** apenas quando as **condições de desempenho forem atendidas;**
- c) as subvenções recebidas antes dos critérios de reconhecimento de receita serem satisfeitos são **reconhecidas como um passivo.**



Composição da CPC – PME  
25 seção a saber:

## **Seção 25**

# **CUSTO DE EMPRÉSTIMOS**

# Composição da CPC – PME

25 seção a saber:

Esta seção especifica a contabilização para os custos de empréstimos. Custos de empréstimos são juros e outros custos que a entidade incorre em conexão com o empréstimo de recursos. Os custos de empréstimos incluem:

- despesa de juros calculada por meio da utilização do método da taxa efetiva de juros conforme descrito na Seção 11 – Instrumentos Financeiros Básicos;
- encargos financeiros relativos aos arrendamentos mercantis financeiros reconhecidos em conformidade com a Seção 20 – Operações de Arrendamento Mercantil;

# Composição da CPC – PME

## 25 seção a saber:

- variações cambiais provenientes de empréstimos em moeda estrangeira na extensão em que elas são consideradas como ajustes nos custos dos juros.

Como regra geral, empréstimos e financiamentos são suportados por contratos que estipulam seu valor total, forma e época de liberação das parcelas, finalidade dos recursos, cláusulas de pagamento em moeda estrangeira, encargos incidentes, a forma de pagamento (carência, se houver, e datas de vencimento), além de outras cláusulas contratuais, como garantias etc.

# Composição da CPC – PME

## 25 seção a saber:

**Custos com empréstimos:** Como regra, custos com empréstimos devem ser reconhecidos como despesas no período em que são incorridos. Alternativamente uma entidade pode selecionar como sua prática contábil a capitalização destes custos quando eles puderem ser diretamente atribuíveis a aquisição ou produção de um ativo que leva necessariamente um tempo substancial para ficar pronto para seu uso pretendido ou venda.

- ✓ Os empréstimos distinguem-se dos financiamentos pelo fato de que estes representam um crédito vinculado à aquisição de determinado bem, podendo ter a intervenção de instituição financeira ou diretamente com o fornecedor do bem.

# Composição da CPC – PME

25 seção a saber:

- Por outro lado, os empréstimos são concessões de crédito em espécie, sem vinculação específica, muito embora conste do contrato a finalidade do mesmo.
- **REGISTRO CONTÁBIL**

O registro contábil deve ser efetuado quando a empresa receber os recursos, o que muitas vezes coincide com a data do contrato. No caso dos contratos em que a liberação dos recursos ocorrer em várias parcelas, o registro será efetuado à medida dos recebimentos das parcelas.

# Composição da CPC – PME

## 25 seção a saber:

- **VARIAÇÕES MONETÁRIAS OU CAMBIAIS**

Os empréstimos e financiamentos contratados em moeda corrente nacional podem ser corrigidos monetariamente com base nos índices previstos nos contratos. Tratando-se de empréstimos pagáveis em moeda estrangeira, estes são atualizados pela variação cambial ocorrida entre a data do empréstimo ou do último saldo atualizado e a data do balanço.

# Composição da CPC – PME

25 seção a saber:

## ➤ **Exemplo prático:**

Contabilização da variação monetária passiva de R\$ 10.000,00 relativamente a contrato de empréstimo do Banco Alfa S/A:

D – Variação Monetária Passiva (Resultado)

C – Empréstimo – Banco Alfa S/A (Passivo Circulante)

R\$ 10.000,00

Composição da CPC – PME  
25 seção a saber:

## **JUROS, COMISSÕES E OUTROS ENCARGOS FINANCEIROS**

Os juros, comissões e outros eventuais encargos financeiros serão também registrados pelo regime de competência, ou seja, pelo tempo transcorrido, independentemente da data de pagamento.

- ✓ No caso dos juros e demais encargos incorridos, que serão pagáveis após a data do balanço, serão também provisionados.



# Composição da CPC – PME

25 seção a saber:

## ➤ **Exemplos:**

Contabilização de juros, pelo período de competência, de R\$ 20.000,00 relativamente à empréstimo do Banco Beta S/A:

D – Bancos (Ativo Circulante) R\$ 18.000,00

D – Juros Passivos (Passivo Circulante) R\$ 2.000,00

C – Empréstimo – Banco Beta S/A (Passivo Circulante) R\$ 20.000,00

# Composição da CPC – PME

25 seção a saber:

- Outro exemplo: Empréstimo obtido junto ao Banco Beta S/A, para capital de giro R\$ 1.000.000,00, sendo descontados R\$ 50.000,00 a título de encargos financeiros. O prazo de financiamento é de 30 dias.

Escrituração do empréstimo liberado em conta corrente:

D – Bancos Cta. Movimento (Ativo Circulante) R\$ 950.000,00

D – Encargos Financeiros a Transcorrer (Passivo Circulante) R\$ 50.000,00

C – Empréstimo – Banco Beta S/A (Passivo Circulante) R\$ 1.000.000,00

# Composição da CPC – PME

## 25 seção a saber:

Apropriação, no final do mês, dos encargos financeiros transcorridos (supondo-se que se passaram 15 dias da data do empréstimo, portanto, a apropriação será de 15/30 do valor dos encargos financeiros):

D – Juros Passivos (Conta de Resultado)

C – Encargos Financeiros a Transcorrer (Passivo Circulante)...R\$ 25.000,00

# Composição da CPC – PME

25 seção a saber:

- Explicação: Encargos Financeiros a Transcorrer ou Apropriar que é redutora de Empréstimos e Financiamentos.
- Quando os encargos financeiros são descontados antecipadamente, sendo recebido somente o valor líquido do empréstimo, a empresa deve registrar o valor recebido na conta Bancos e o valor total do empréstimo na conta de Passivo, e os encargos financeiros antecipados serão debitados em uma conta Encargos Financeiros a Transcorrer, que é redutora da **conta Empréstimos**.

Composição da CPC – PME  
29 seção a saber:

## **Seção 29**

**29 TRIBUTOS SOBRE O LUCRO**

# Composição da CPC – PME

## 29 seção a saber:

Esta seção abrange a contabilização de tributo sobre o lucro. Ela exige que a entidade reconheça os efeitos fiscais atuais e futuros de transações e outros eventos que tenham sido reconhecidos nas demonstrações contábeis. Esses valores fiscais reconhecidos compreendem tributo corrente e tributo diferido. Tributo corrente é o tributo sobre o lucro a pagar (a recuperar) em relação ao lucro tributável (prejuízo fiscal) para o período corrente ou períodos passados. Tributo diferido é o tributo sobre o lucro a pagar ou a recuperar em períodos futuros, geralmente resultante do fato de a entidade recuperar ou liquidar seus ativos e passivos por seu valor contábil atual, e o efeito fiscal do diferimento de créditos fiscais e prejuízos fiscais não utilizados atualmente.

# Composição da CPC – PME

## 29 seção a saber:

A entidade deve reconhecer o tributo corrente passivo para tributos a pagar sobre o lucro tributável para os períodos corrente e passado. Se o valor pago para os períodos corrente e passado exceder o valor a pagar para esses períodos, a entidade deve reconhecer o valor excedente como tributo corrente ativo.

A entidade deve reconhecer o tributo corrente ativo para o benefício de prejuízo fiscal que possa ser utilizado para recuperar o tributo pago em período anterior.

# Composição da CPC – PME

## 29 seção a saber:

### OBJETIVO

Estabelecer o tratamento contábil para os tributos sobre o lucro.

A principal questão é como contabilizar os efeitos atuais e futuros sobre recuperação do valor contábil de ativos (passivos) que que são reconhecidos no balanço patrimonial da entidade.



# Composição da CPC – PME

29 seção a saber:

## ALCANCE

Esta Norma aplica-se à contabilização dos tributos sobre o lucro, o que compreende:

- Impostos e Contribuições incidentes sobre o lucro tributável.
- Impostos retidos na fonte devidos por controlada, coligada ou empreendimento sob controle conjunto nas distribuições à entidade que apresenta o relatório.

# Composição da CPC – PME

## 29 seção a saber:

### **Tributo corrente**

- Trata-se do valor devido calculado sobre o lucro tributável. Caso haja prejuízo fiscal, ele pode se tornar o tributo recuperável.

### **Como ativos e passivos fiscais correntes são reconhecidos?**

- Os valores devidos referentes a lucros tributáveis correntes, ou de períodos anteriores, devem ser contabilizados como passivos. Então, tais passivos são diminuídos conforme os pagamentos são feitos, e são extintos do circulante quando são todos compensados.

# Composição da CPC – PME

29 seção a saber:

- Na hipótese de os pagamentos ultrapassarem o montante devido em competência atual ou exercícios anteriores, o reconhecimento desses valores deve ser feito como ativos fiscais — e o mesmo ocorre quando prejuízo fiscal é utilizado para recuperação de tributos de período anterior.

## **Como ativos e passivos fiscais diferidos são reconhecidos?**

Já os ativos fiscais diferidos devem ser contabilizados dessa forma para as diferenças temporárias dedutíveis, quando for possível provar a ocorrência de lucro tributável futuramente. Assim como no reconhecimento dos passivos diferidos, há uma exceção quando o ativo diferido não vem de combinação de negócios, ou não influencia resultados contábeis ou tributáveis.

Composição da CPC – PME  
29 seção a saber:

## **Como reconhecer prejuízo fiscal ou créditos não utilizados?**

- Tanto para contabilizar o prejuízo quanto para os créditos fiscais, é preciso reconhecer um ativo fiscal diferido. Porém, é obrigatório que a disponibilidade futura de lucro tributável seja provável, para que possa ser feita a utilização desse diferido contabilizado. A disponibilidade de lucro tributária é provada por meio de laudo específico emitido por Auditor Independente.

Composição da CPC – PME  
29 seção a saber:

## **Como mensurar novamente ativo fiscal diferido não reconhecido?**

- A avaliação dos ativos fiscais diferidos não reconhecidos ocorre em cada final de exercício para corretas demonstrações contábeis. E, para que esses ativos sejam contabilizados posteriormente (não o tendo sido antes), é necessário que o lucro tributário ou futuro seja provável para a possível recuperação desse ativo.

# Composição da CPC – PME

## 29 seção a saber:

**Passivo fiscal diferido** é o valor do tributo sobre o lucro devido em período futuro relacionado às diferenças temporárias tributáveis.

- Ativo fiscal diferido é o valor do tributo sobre o lucro recuperável em período futuro relacionado a: (i) diferenças temporárias indedutíveis; (ii) compensação futura de prejuízos, fiscais; (iii) compensação futura de créditos fiscais não utilizados.

Diferença temporária é a diferença entre o valor contábil de ativo ou passivo no balanço e sua base fiscal. Pode ser: • **Diferença temporária tributável** ou • **Diferença temporária dedutível**.

# Composição da CPC – PME

## 29 seção a saber:

- O Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR do Banco Z, ano X1, apresenta as seguintes informações, supondo a alíquota de 34%:
- Resultado Antes dos Tributos.....\$ (15.000.000)
- Adições Temporárias:
- Provisões para operações de crédito indedutíveis.....\$ 2.000.000
- Resultado Fiscal.....\$ (13.000.000)
- Com base nas informações acima, os ativos fiscais diferidos, a valor nominal totalizam, em x1, o montante de \$ 5.100.000, a saber:
- Ativo fiscal diferido, a valor nominal, decorrente de prejuízo fiscal
- ( $\$ 13.000.000 \times 34\%$ )..... \$ 4.420.000

# Composição da CPC – PME

29 seção a saber:

- Ativo fiscal diferido, a valor nominal, decorrente de diferenças temporárias:

- (\$ 2.000.000 x 34%)

.....\$ 680.000

- Total..... \$ 5.100.000

- Já o LALUR do Banco Y, ano x1, apresenta as seguintes informações, supondo a alíquota de 34%:

- Resultado Antes dos Tributos.....\$ (500.000)

- Adições Temporárias:

- Provisões para operações de crédito.....\$ 1.000.000

- Resultado Fiscal.....\$ 500.000



# Composição da CPC – PME

29 seção a saber:

- Os ativos fiscais diferidos totalizam no Banco Y, em x1, o montante de \$ 340.000, a saber:
- Ativo fiscal diferido, a valor nominal,
- decorrente de prejuízo fiscal..... -
- Ativo fiscal diferido, a valor nominal, decorrente de diferenças temporárias:
- (\$ 1.000.000 x 34%) .....\$ 340.000
- **Total..... \$ 340.000**

Composição da CPC – PME  
32 e 33 seção a saber:

## **Seção 32 e 33**

**32. EVENTOS SUBSEQUENTE**

**33. PARTES RELACIONADAS**

# Composição da CPC – PME

32 seção a saber:

Esta seção 32...

- Define os eventos subsequentes ao período contábil a que se referem as demonstrações contábeis e dispõe sobre os princípios para reconhecimento, mensuração e divulgação desses eventos. Eventos subsequentes ao período contábil a que se referem as demonstrações contábeis são aqueles eventos, favoráveis ou desfavoráveis, que ocorrem entre a data do balanço e a data na qual é autorizada a emissão dessas demonstrações. Existem dois tipos de eventos:

# Composição da CPC – PME

32 seção a saber:

- a) aqueles que evidenciam condições que já existiam na data de encerramento do período (eventos que geram ajustes após o encerramento desse período); e
- b) aqueles que são indicadores de condições que surgiram após o encerramento do período (eventos que não geram ajustes após o encerramento desse período).

Os eventos subsequentes ao período contábil a que se referem as demonstrações contábeis são autorizadas para emissão, mesmo que esses eventos ocorram após o anúncio público de lucros ou de outra informação financeira.

# Composição da CPC – PME

32 seção a saber:

1. Os eventos a seguir são exemplos de eventos que geram ajustes após o encerramento do período contábil a que se referem as demonstrações contábeis e que exigem que a entidade ajuste os valores reconhecidos nas suas demonstrações contábeis ou reconheça itens que não tenham sido previamente reconhecidos:

- decisão ou pagamento de processo judicial, após o encerramento do período, confirmando que a entidade já tinha uma obrigação presente ao final daquele período. A entidade deve ajustar qualquer provisão previamente reconhecida relacionada ao processo, de acordo com a Seção 21 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, ou reconhecer uma nova provisão.

# Composição da CPC – PME

## 32 seção a saber:

**Nota:** A entidade não divulga um passivo meramente contingente, mas uma decisão judicial fornece evidências adicionais a serem consideradas na determinação da provisão que seria reconhecida ao final do período de acordo com a Seção 21;

# Composição da CPC – PME

32 seção a saber:

2. Obtenção de informação, após o encerramento do período, indicando que um ativo estava desvalorizado ao final daquele período ou que o montante da perda por desvalorização previamente reconhecida para aquele ativo precisa ser ajustada. Por **exemplo**:

- a falência de cliente que ocorre após o encerramento do período normalmente confirma que a perda em conta a receber já existia ao final daquele período, e que a entidade precisa ajustar o valor contábil da conta a receber; e
- a venda de estoques após o encerramento do período pode proporcionar evidências sobre seus preços de venda ao final daquele período para propósitos de avaliação de desvalorização na data do balanço;

# Composição da CPC – PME

## 32 seção a saber:

A descoberta de fraude ou erros que demonstrem que as demonstrações contábeis estavam incorretas.



Composição da CPC – PME

33 seção a saber:

## **Seção 33 - Divulgação sobre Partes Relacionadas**

Esta seção exige que a entidade inclua nas suas demonstrações contábeis as divulgações necessárias para evidenciar a possibilidade de que sua posição financeira e patrimonial (seu balanço patrimonial) e seu resultado tenham sido afetados pela existência de partes relacionadas e de transações e saldos existentes com tais partes.

# Composição da CPC – PME

33 seção a saber:

## **Seção 33 - Divulgação sobre Partes Relacionadas**

Parte relacionada é a pessoa ou a entidade que é relacionada com a entidade que está elaborando suas demonstrações contábeis (entidade que divulga as demonstrações contábeis):

- 1) pessoa ou membro próximo da família dessa pessoa é parte relacionada à entidade que divulga as demonstrações contábeis se essa pessoa:
  - i. for membro-chave da administração da entidade que divulga as demonstrações contábeis ou da controladora da entidade que divulga as demonstrações contábeis;

# Composição da CPC – PME

33 seção a saber:

## **Seção 33 - Divulgação sobre Partes Relacionadas**

- (ii) possuir controle ou controle conjunto sobre a entidade que divulga as demonstrações contábeis; ou [\(Alterado pela NBC TG 1000 \(R1\)\)](#)
- (iii) possuir influência significativa sobre a entidade que divulga as demonstrações contábeis; [\(Alterado pela NBC TG 1000 \(R1\)\)](#).

# Composição da CPC – PME

33 seção a saber:

## **Seção 33 - Divulgação sobre Partes Relacionadas**

2) a entidade é parte relacionada à entidade que divulga as demonstrações contábeis se quaisquer das seguintes condições se aplicarem:

i. a entidade e a entidade que divulga as demonstrações contábeis pertencem ao mesmo grupo econômico (o que significa que cada controladora, controlada e entidade sob controle comum é parte relacionada uma das outras);

(ii) uma das entidades é coligada ou empreendimento controlado em conjunto da outra entidade (ou coligada ou empreendimento controlado em conjunto de membro de grupo econômico em que a outra entidade é membro);

(Alterado pela NBC TG 1000 (R1))

# Composição da CPC – PME

33 seção a saber:

## **Seção 33 - Divulgação sobre Partes Relacionadas**

(iii) ambas as entidades são empreendimentos controlados em conjunto da mesma terceira entidade;

(Alterado pela NBC TG 1000 (R1))

(iv) uma das entidades é empreendimento controlado em conjunto de uma terceira entidade e a outra entidade é coligada dessa terceira entidade; (Alterado pela NBC TG 1000 (R1))

# Composição da CPC – PME

33 seção a saber:

## **Seção 33 - Divulgação sobre Partes Relacionadas**

3) as seguintes partes **não** são necessariamente partes relacionadas:

- duas entidades que simplesmente possuem um administrador ou outro membro-chave da administração em comum;
- dois empreendedores que simplesmente partilham o controle conjunto de empreendimento controlado em conjunto;

# Composição da CPC – PME

33 seção a saber:

## **Seção 33 - Divulgação sobre Partes Relacionadas**

4) As seguintes transações são exemplos de transações que devem ser divulgadas, caso elas sejam realizadas com parte relacionada:

- compras ou vendas de produtos (acabados ou inacabados); compras ou vendas de imóveis e outros ativos; prestação ou recebimento de serviços; arrendamentos mercantis; transferências de pesquisa e desenvolvimento; transferências sob acordos de licenciamento; transferências sob acordos financeiros (incluindo empréstimos e contribuições patrimoniais em dinheiro ou na forma de bens ou serviços);

Composição da CPC – PME

33 seção a saber:

## **Seção 33 - Divulgação sobre Partes Relacionadas**

- provisões de garantias ou caução; liquidação de passivos em nome da entidade ou pela entidade no nome de outra entidade; participação por controladora ou controlada em plano de benefício definido que divide o risco entre um grupo de entidades.

**Exemplo de NE - Nota Explicativa**



Composição da CPC – PME

33 seção a saber:

## **Seção 33 - Divulgação sobre Partes Relacionadas**

### **TRANSAÇÕES COM PARTES RELACIONADAS**

As transações de compras e vendas de insumos e produtos são efetuadas em condições e prazos pactuados entre as partes.

# Composição da CPC – PME

33 seção a saber:

## **Seção 33 - Divulgação sobre Partes Relacionadas**

### **Controladora - NE**

Descrição contas

Empresas (A) , (B) , (C)

Ano atual | Ano Anterior

1. Total Ativo

- Pontos relacionados

2. Total Passivo

- Pontos relacionados

3. Total Resultado

- Pontos relacionados reflexos

Composição da CPC – PME  
35 seção a saber:

**Seção 35**

**ADOÇÃO INICIAL**

# ADOÇÃO INICIAL - Duvidas

## SEÇÃO 35 –

- Esta seção se aplica às entidades que adotarem pela primeira vez esta **NBC TG 1000 (R1)** – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, independentemente das políticas e práticas contábeis anteriormente adotadas.
- A entidade que tenha aplicado esta norma em período de relatório anterior, cujas demonstrações contábeis anuais anteriores mais recentes não continham declaração explícita e sem reservas de cumprimento desta norma, deve aplicar esta seção ou aplicar esta norma retrospectivamente de acordo com a **Seção 10 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro como se a entidade não tivesse deixado de aplicá-la.**

# ADOÇÃO INICIAL - Duvidas

## SEÇÃO 35 –

- 35.3 A entidade que adotar pela primeira vez esta Norma deve aplicar esta seção na elaboração de suas primeiras demonstrações contábeis que se adequarem pela primeira vez a esta Norma.
- 35.4 As primeiras demonstrações contábeis da entidade elaboradas em conformidade com esta Norma devem conter uma declaração, **explícita e não reservada, de conformidade com esta NBC TG 1.000(R1)** – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. As demonstrações contábeis elaboradas em conformidade com esta Norma **são:**

# ADOÇÃO INICIAL - Duvidas

- SEÇÃO 35 – continuação....
- as primeiras demonstrações da entidade se, por exemplo, a entidade: não apresentou demonstrações contábeis para os períodos anteriores;
- apresentou suas demonstrações contábeis anteriores mais recentes de acordo com outras exigências que **não** são consistentes com esta Norma em todos os aspectos; ou
- apresentou suas demonstrações contábeis anteriores mais recentes em conformidade com o conjunto completo das normas do CFC.

# OBRIGADO!

**ACRÍSIO**

**9 9242-5000**

**[acrisio@crc-ce.org.br](mailto:acrisio@crc-ce.org.br)**