



CD-ROM APOSTILAS PARA CONCURSOS

- 400 Apostilas específicas e genéricas. (PDF e Word)
- 45.000 Testes e exercícios.
- 5.600 Provas de concursos anteriores.

Por **R\$ 24,90**

Pague quando receber o CD-ROM! [Saiba como!](#)

[comprar](#) 

Especificações do produto:

O CD-ROM contém 400 Apostilas digitais (INSS, Correios, BB, CEF, IBGE, PRF, PF etc.) específicas e genéricas para concursos, 45.000 exercícios + 5.600 Provas anteriores + dicas de estudo.

Conteúdo do CD-ROM:

Apostilas específicas dos Principais Concursos Públicos abertos e previstos!

E mais centenas de outras apostilas;
Provas e simulados;
Apostilas completas;
Apostilas completas (1º e 2º Grau completo);
Exercícios;
Legislação e Códigos;
5.600 Provas Gabaritadas nas áreas;
330 Modelos de cartas comerciais + dicas de estudo.

Por apenas **R\$ 24,90**

Pague quando receber o CD-ROM! [Saiba como!](#)

PEÇA AGORA

Entregamos para todo o Brasil.

RESUMO BÁSICO DE CONTABILIDADE BÁSICA

Conteúdo

| | |
|--|---------|
| 1. Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade | pag. 02 |
| 2. Patrimônio | pag. 05 |
| 3. Conceitos de Capital | pag. 08 |
| 4. Escrituração Contábil | pag. 09 |
| 5. Receitas e Despesas | pag. 20 |
| 6. Tratamento dos Estoques | pag. 43 |
| 7. Contabilização de algumas contas específicas | pag. 49 |
| 8. Depreciação e Amortização | pag. 53 |
| 9. Tratamento de Receitas e Despesas Antecipadas | pag. 58 |
| 10. Demonstrações Contábeis Obrigatórias | pag. 62 |
| 11. Fatos que Modificam Compras e Vendas | pag. 69 |

RESUMÃO - CONTABILIDADE BÁSICA

1. ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA DA CONTABILIDADE

Conceitos →

Contabilidade: é um instrumento da função administrativa que tem por finalidade controlar o patrimônio, apurar o resultado e prestar informações sobre o patrimônio das empresas.

Patrimônio: é o conjunto de elementos necessários à existência de uma entidade (empresa), ou seja, **é o conjunto de bens, direitos e obrigações**

Objeto da Contabilidade: é o patrimônio das empresas (entidades)

Aziendas: entidades econômico-administrativas (pessoas físicas ou jurídicas) que para atingirem seu objetivo, seja ele econômico ou social, utilizam bens patrimoniais e necessitam de um órgão administrativo que pratique atos de natureza econômica necessários a seus fins. Os elementos constitutivos das ***aziendas*** são: **pessoas e bens**.

Campo de Aplicação da Contabilidade: as ***Aziendas***

Empresa ou Entidade: é qualquer pessoa física ou jurídica detentora de um patrimônio. Resulta da combinação de 3 fatores de produção: *Natureza, Capital e Trabalho*.

Gestão: é o conjunto de eventos ocorridos na entidade, consentidos ou não pela administração.

- **Gestão de natureza técnica:** realiza o objetivo social da entidade, como a produção de bens e serviços;
- **Gestão de natureza administrativa** procura orientar a utilização dos recursos humanos disponíveis em busca dos objetivos sociais da entidade;

Rédito: é o resultado da atividade econômica que provoca variação patrimonial (**lucro ou prejuízo**)

Regime de Caixa: regime pelo qual o **rédito** é apurado pelo confronto entre os recebimentos e os pagamentos no decorrer do período administrativo. É o regime utilizado pelas entidades **sem fins lucrativos**.

Regime de Competência: regime pelo qual o **rédito** é apurado pelo confronto entre as receitas e as despesas incorridas durante o exercício social. É o regime utilizado pelas entidades **com fins lucrativos**.

Funções da Contabilidade:

- **Administrativa:** objetiva controlar o patrimônio das entidades e prestar informações;
- **Econômica:** objetiva apurar o **Rédito** (*Lucro ou Prejuízo*)

Técnicas Contábeis →

- **Escrituração:** registro dos fatos patrimoniais de forma contínua e metódica, tendo como apoio a documentação relativa a estes fatos;
- **Demonstração:** processo de prestação de informações úteis, oportunas e adequadas, conforme a necessidade do usuário;
- **Auditoria ou revisão:** é a inspeção que se realiza sobre a escrituração contábil com a finalidade de verificar a exatidão dos fatos administrativos;
- **Análise de Balanços:** processo de transformação dos dados em informações úteis aos diversos usuários da informação contábil.

Princípios Contábeis Fundamentais

São os preceitos fundamentais em que se baseiam a doutrina e a técnica contábil.

PRINCÍPIO DA ENTIDADE:

→ reconhece o patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, onde não se pode confundir o patrimônio da entidade com o patrimônio de seus proprietários;

PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE:

→ a continuidade ou não da entidade, bem como sua vida estabelecida ou provável, devem ser considerados quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas

PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE:

→ refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro das mutações patrimoniais (deve ser feito no tempo certo e com a extensão correta);

***PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL:* ;**

→ os componentes do patrimônio devem ser registrados pelo valor original das transações, expressos em valor presente na moeda do País

PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA:

→ os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores; não representa nova avaliação, mas tão somente o ajustamento dos valores originais;

PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA:

- as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independente de recebimento ou pagamento;

PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA:

- determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior valor para os componentes do passivo, ou seja, o Princípio da Prudência impõe a escolha da hipótese de que resulte o menor patrimônio líquido.

Exercício Social:

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

2. PATRIMÔNIO

2.1. CONCEITO CONTÁBIL E COMPONENTES PATRIMONIAIS

PATRIMÔNIO: É O CONJUNTO DE **BENS, DIREITOS E OBRIGAÇÕES**.

BENS: tudo que pode ser avaliado economicamente e que satisfaça as necessidades humanas;

- **Tangíveis:** têm existência física, existe como coisa ou objeto. *Ex.: Dinheiro, mercadoria p/ revenda, imóveis, máquinas, veículos, móveis, equipamentos, etc.*
- **Intangíveis:** *Exs.: Marcas e patentes, ações ou Quotas de Capital.*

DIREITOS : são **bens de nossa propriedade que se encontram em poder de terceiros**. (valores a receber). *Ex.: duplicatas a receber, títulos a receber, notas promissórias a receber, aluguéis a receber, clientes, dinheiro em banco, aplicações financeiras, etc.*

OBRIGAÇÕES: são **bens de propriedade de terceiros que se encontram em nosso poder**. (valores a pagar). *Ex.: duplicatas a pagar, títulos a pagar, notas promissórias a pagar, aluguéis a pagar, fornecedores, impostos a recolher, etc.*

Propriedade Plena - quando uma entidade tem **posse** e **domínio** sobre determinado bem.

2.2. ITENS PATRIMONIAIS

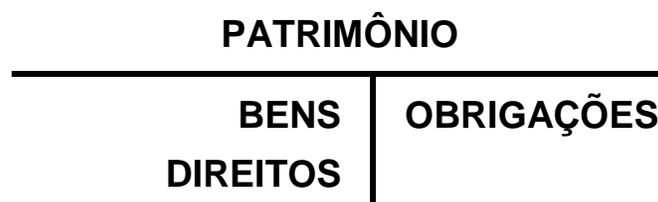
ATIVO: conjunto de bens e direitos (parte positiva). Chamado de **Patrimônio Bruto**

PASSIVO: conjunto de obrigações (parte negativa). Também chamado de **Capital de Terceiros** ou **Passivo Exigível**.

PATRIMÔNIO LÍQUIDO : **diferença entre o Ativo e o Passivo**. Representa as obrigações da entidade para com os sócios ou acionistas. É a parte do Patrimônio que vai medir ou avaliar a situação ou condição da entidade; é chamado, também, de **Passivo não exigível** ou **Situação Líquida**.

2.3. EQUAÇÃO PATRIMONIAL E SUAS VARIAÇÕES**PATRIMÔNIO LÍQUIDO = ATIVO - PASSIVO****Situações Patrimoniais**

- a) **ATIVO > PASSIVO** → Patrimônio Líquido é **POSITIVO / SUPERAVITÁRIO**
- Situação Favorável → **PL +** ou **SL +**
 - Ocorre quando os bens e direitos (**Ativo**) excedem o valor das obrigações com terceiros (**Passivo Exigível**)
- b) **ATIVO < PASSIVO** → Patrimônio Líquido é **NEGATIVO / DEFICITÁRIO**
- Situação Desfavorável → **PL (-)** ou **SL (-)** ou **Passivo a Descoberto**
 - Ocorre quando os bens e direitos (**Ativo**) forem menores que as obrigações com terceiros (**Passivo Exigível**)
- c) **ATIVO = PASSIVO** → Patrimônio Líquido é **NULO / EQUILIBRADO**
- Situação **NULA**, Equilíbrio Aparente → **A = PE**, logo **PL = 0**
 - Ocorre quando os bens e direitos (**Ativo**) forem iguais às obrigações com terceiros (**Passivo Exigível**); nessa hipótese o patrimônio líquido será nulo.
- d) **ATIVO = PATRIMÔNIO LÍQUIDO** →
- Situação Plena ou Propriedade Total → **A = PL**, logo **PE = 0**
 - Ocorre quando os bens e direitos (**Ativo**) forem iguais ao patrimônio líquido; nessa hipótese, as obrigações com terceiros (**Passivo Exigível**) serão nulas.
- e) **PASSIVO EXIGÍVEL = PATRIMÔNIO LÍQUIDO** →
- Situação de Inexistência de Ativos → **PE = (PL)**, logo **A = 0**
 - Ocorre quando as obrigações com terceiros (**Passivo Exigível**) for igual ao patrimônio líquido negativo; nessa hipótese, o **ativo** será **nulo**.

2.4. REPRESENTAÇÃO GRÁFICA DOS ESTADOS PATRIMONIAIS

- Na representação gráfica apresentada temos, de um lado, os **Bens e os Direitos**, que formam o grupo dos **ELEMENTOS POSITIVOS**; e, do outro lado, as **Obrigações**, que formam o grupo dos **ELEMENTOS NEGATIVOS**.

- Na maioria das empresas comerciais, o **Ativo** suplanta o **Passivo Exigível** (**obrigações**). Assim, a representação mais comum do patrimônio de uma empresa comercial assume a forma:

$$\text{Ativo} = \text{Passivo Exigível} + \text{Patrimônio Líquido}$$

- Diz-se que a:
 - **Situação Líquida é Negativa** quando o **Ativo Total** é:
 - menor que o Passivo Exigível.
 - **Situação Patrimonial inconcebível** quando a:
 - Situação Líquida maior que o Ativo.
 - **Aumenta o patrimônio líquido** quando há:
 - Recebimento de duplicatas com juros.
 - **Diminui o patrimônio líquido** quando há:
 - Pagamento de duplicatas com juros.

3. CONCEITOS DE CAPITAL

CAPITAL SOCIAL → é a **obrigação da empresa para com os sócios** originária da entrega de recursos para a formação do capital da entidade. Corresponde ao patrimônio líquido (**PL**)

CAPITAL PRÓPRIO → são os recursos originários dos sócios ou acionistas da entidade ou decorrentes de suas operações sociais.

CAPITAL DE TERCEIROS → representam recursos originários de terceiros utilizados para a aquisição de ativos de propriedade da entidade. Corresponde ao passivo exigível (**PE**)

CAPITAL REALIZADO → corresponde ao valor dos **recursos entregues pelos sócios e à disposição da entidade** (em caixa, nos bancos, em imóveis, etc).

CAPITAL A REALIZAR → é o **capital com que a entidade foi registrada** mas que por algum motivo **ainda não foi colocado totalmente** à disposição da entidade. Com o desenrolar dos negócios, este capital será posto à disposição da entidade, seja através de dinheiro ou outros bens.

CAPITAL TOTAL A DISPOSIÇÃO DA EMPRESA → corresponde à **soma do capital próprio com o capital de terceiros**. É também igual ao **total do ATIVO da entidade**.

DIFERENÇA ENTRE CAPITAL E PATRIMÔNIO

CAPITAL: é o conjunto de elementos que o proprietário da empresa possui para iniciar suas atividades. Ex.: Lúcia vai abrir uma papelaria. Ela possui, para esse fim, R\$ 10.000 em dinheiro. Logo, esses R\$ 10.000 em dinheiro constituem o seu **Capital Inicial**.

O **Capital Inicial** pode ser composto por:

- Dinheiro
- Móveis
- Veículos
- Imóveis
- Promissórias a Receber etc.

PATRIMÔNIO: é o conjunto que **COMPREENDE os bens da empresa** (dinheiro em caixa, contas a receber, imóveis, veículos., etc), **seus direitos** (contas a receber) e **suas obrigações** para com terceiros (contas a pagar)

4. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

4.1. CONCEITO DE DÉBITO E CRÉDITO

→ um alerta para não confundir **termos da linguagem comum**, quando usados na **terminologia contábil**.

DÉBITO: na linguagem comum, significa:

- dívida
- situação negativa
- estar em débito com alguém
- estar devendo para alguém etc.

→ Quando falarmos na palavra **débito**, procure não ligar o seu significado do ponto de vista técnico com o que ela representa na linguagem comum.

- Na terminologia contábil, essa palavra tem vários significados, os quais raramente correspondem aos da linguagem comum. Enquanto não se conscientizar disso, dificilmente aceitará que **débito** pode **representar elementos positivos**, o que prejudica sensivelmente a aprendizagem. Portanto, **muito cuidado com a terminologia**.

CRÉDITO: na linguagem comum, significa:

- ter crédito com alguém, em uma loja etc.
- situação positiva
- poder comprar a prazo etc.

- Na terminologia contábil, a palavra **crédito** também possui vários significados. As mesmas observações que fizemos para a palavra **débito** aplicam-se à palavra **crédito**. Portanto é importante memorizar :
 - a. No gráfico das Contas Patrimoniais, o lado direito é o lado do **Crédito**, exceto para as **Contas Retificadoras**.
 - b. No gráfico das Contas de Resultado, o lado direito é o lado do **Crédito**.

→ Portanto:

DÉBITO é uma **situação de dívida ou de responsabilidade** da conta para com entidade;

CRÉDITO é uma **situação de direito ou de haver** da conta em relação à entidade;

SALDO é a **diferença entre o total dos débitos e o total dos créditos** efetuados numa conta; O saldo pode ser:

- **devedor** - quando a soma dos **débitos** for **maior** do que a soma dos **créditos**;
- **credor** - quando a soma dos **débitos** for **menor** do que a soma dos **créditos**;
- **nulo** - quando a soma dos **débitos** for **igual** a soma dos **créditos**;

4.2. CONTAS CONTÁBEIS: SUA NATUREZA E SUA MOVIMENTAÇÃO

Razonete

| Nome da Conta | |
|------------------|-------------------|
| Débitos (D) | Créditos (C) |
| Devedor | Credor |
| Saldo | |

Mecanismo de Débito e Crédito

| Contas | NATUREZA | Aumentos | Diminuições |
|------------------|----------|----------|-------------|
| ATIVO | Dv | D | C |
| PASSIVO | Cr | C | D |
| DESPESAS | Dv | D | C |
| RECEITAS | Cr | C | D |
| SITUAÇÃO LÍQUIDA | Cr | C | D |

Dv - conta de natureza **DEVEDORA**;

D - debitar

Cr - conta de natureza **CREDORA**;

C - creditar

Contas - são denominações contábeis que identificam e controlam os elementos contábeis de natureza semelhante.

Teoria das Contas

| Teoria das Contas | ATIVO | | PASSIVO | | CONTAS DE RESULTADO |
|---|--------------------------------------|---------------------------------------|------------|--------------------------|---------------------|
| | BENS | DIREITOS | OBRIGAÇÕES | PATRIMÔNIO LÍQUIDO | RECEITAS & DESPESAS |
| Teoria Personalista Contas → Pessoas ← Débito/Crédito → Entidade | Contas dos Agentes Consignatários | Contas dos Agentes Correspondentes | | Contas dos Proprietários | |
| Teoria Materialista Contas ← Material → Entidade | Contas Integrais | | | Contas Diferenciais | |
| Teoria Patrimonialista Objeto → Patrimônio Finalidade → controle, apuração dos resultados e prestação de informações | Contas Patrimoniais | | | | Contas de Resultado |

- **Teoria Personalista** → as contas representam pessoas que se relacionam com a entidade em termos de débito e crédito;
- **Teoria Materialista** - as contas e a entidade mantêm uma relação material, e não pessoal;
- **Teoria Patrimonialista** → o *objeto da Contabilidade é o patrimônio das entidades* e a sua *finalidade é o controle do patrimônio, a apuração dos resultados e a prestação de informações;*
 - **Contas de Resultado** = compreendem as **Receitas e as Despesas**, que devem ser encerradas quando da apuração do resultado do exercício. Este resultado, lucro ou prejuízo, será incorporado ao patrimônio da entidade através da conta do patrimônio líquido “*Lucros Acumulados*” ou “*Prejuízos Acumulados*”

PLANO DE CONTAS: é constituído pelo conjunto de normas e procedimentos sobre a utilização das contas integrantes do sistema contábil da entidade. O Plano de Contas é composto pelas seguintes partes: *Elenco das contas, Codificação das Contas, Função das Contas e Funcionamento das Contas.*

- **Elenco das Contas** → conhecido como estrutura do plano de contas, consiste na relação ordenada de todas as contas utilizadas para o registro dos fatos contábeis de uma entidade.
- Exemplo de Plano de Contas

Ativo

Ativo Circulante

Disponibilidades
Direitos Realizáveis
Estoques
Despesas do Exercício seguinte

Ativo Realizável a Longo Prazo

Ativo Permanente

Investimento
Imobilizado
Diferido

Passivo

Passivo Circulante

Passivo Exigível a Longo Prazo

Resultado de Exercícios Futuros

Patrimônio Líquido

Capital Social
Reservas de Capital
Reservas de Lucros
Lucros ou Prejuízos Acumulados

- **Codificação das Contas** → a codificação tem por objetivo simplificar a classificação das contas nos respectivos grupos e subgrupos

- Exemplo: arbitramos o código **1** para o Ativo e **2** para o Passivo, o restante ficaria:

1. Ativo

- 1.1. Ativo Circulante
- 1.2. Ativo Realizável a Longo Prazo
- 1.3. Ativo Permanente
 - 1.3.1. Investimento
 - 1.3.2. Imobilizado

- **Função das Contas** → tem como finalidade explicar a razão da existência da conta, para que serve, onde se aplica, como se trabalha com ela. *Ex.: a conta CAIXA representa o dinheiro, recebendo a débito os recebimentos e a crédito os pagamentos efetuados em dinheiro;*
- **Funcionamento do Plano de Contas** → é a parte do Plano de Contas que demonstra o relacionamento de uma conta com as demais, assim como a sua abertura, movimentação e encerramento.

4.3. MÉTODOS DE ESCRITURAÇÃO

MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS - é o método pelo qual cada débito efetuado em uma ou mais contas, deve corresponder um crédito em uma ou mais contas, de tal forma que o **total debitado seja sempre igual ao total creditado.**

PARTIDAS MENSAIS: admite-se a escrituração resumida no diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da série do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação.

Escrituração: **é o conjunto de lançamentos contábeis.** A Escrituração completa é composta pelos lançamentos contábeis e pelas demonstrações financeiras elaboradas no encerramento de cada exercício social.

Função da Escrituração:

- **Histórica** = consiste no registro dos fatos na ordem cronológica (**Livro Diário**);
- **Sistêmica** = consiste na organização dos elementos contábeis de acordo com sua natureza e valores respectivos (**Livro Razão**);

Processo de Escrituração:

- Pode ser manual, mecanizado ou por processamento de dados;
- Todo lançamento deve estar apoiado em documentos hábeis e idôneos e adequados ao tipo de operação. *Ex.: compra de mercadorias → documento hábil é a nota fiscal;*
- **Registro dos fatos no livro Diário;**
- **Transcrição dos registros para o livro Razão;**
- Elaboração do Balancete de Verificação;
- Apuração do Resultado e elaboração das demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício), transcrevendo-se estas demonstrações no livro Diário.

4.3.1. LANÇAMENTOS**Lançamento**

Ex.: Compra de um veículo à vista, no dia 01/04/02, conforme NF nº 51, no valor de \$ 700.000, emitida pela MARELA.

| | |
|------------------------------------|------------------------|
| S J Rio Preto, 01 de abril de 2002 | |
| | Veículos |
| a | Caixa \$ 700.000 |

Fórmulas de Lançamento

1ª - Fórmula Simples – apenas uma conta é debitada e uma única conta é creditada.

Ex.: compra de uma bicicleta, à vista, por \$ 1.000

| | |
|---|----------------------|
| | Veículos |
| a | Caixa \$ 1.000 |

2ª - Fórmula Composta - apenas uma conta é debitada e mais de uma conta é creditada.

Ex.: compra de uma bicicleta por \$ 1.000, pagando-se \$ 500 com cheque do Banco do Brasil e aceitando uma duplicata pelo restante, \$ 500.

| | | |
|---|-------------------------|----------|
| | Veículos | |
| a | Diversos | |
| a | Banco c/ Movimento .. | \$ 500 |
| a | Duplicatas a Pagar..... | \$ 500 |
| | | \$ 1.000 |

3ª - Fórmula Composta - mais de uma conta é debitada e uma única conta é creditada.

Ex.: Integralização do capital Social no valor de \$ 15.000, sendo \$ 5.000 em móveis e \$ 10.000 em dinheiro.

| | | |
|---|-------------------------|-----------|
| | Diversos | |
| a | Capital Social | |
| | Caixa | \$ 10.000 |
| | Móveis e Utensílios.... | \$ 5.000 |
| | | \$ 15.000 |

4ª - **Fórmula Complexa** - mais de uma conta é debitada e mais de uma conta é creditada.

Ex.: pagamento do aluguel do mês no valor de \$ 40.000 e de uma duplicata no valor de \$ 90.000, com a utilização de \$ 30.000 em dinheiro e \$ 100.000 em cheque.

| | Débito | Crédito |
|-----------------------------|-----------|------------|
| Diversos | | |
| a Diversos | | |
| Despesa de Aluguel | \$ 40.000 | |
| Duplicatas a Pagar..... | \$ 90.000 | |
| a Caixa | | \$ 30.000 |
| a Bancos c/ Movimento | | \$ 100.000 |

Partícula “a” → é apenas indicadora da contra creditada, sendo seu uso facultativo.

4.4. PRINCIPAIS LIVROS CONTÁBEIS

→ Dos vários livros usados pelas empresas, vamos mencionar apenas os utilizados pela contabilização dos atos e fatos administrativos.

Os principais livros utilizados pela Contabilidade são:

- Livro Diário
- Livro Razão
- Livro Caixa
- Livro Contas-Correntes

4.4.1. LIVRO DIÁRIO

→ O **Diário** é um livro obrigatório pela legislação comercial. Por ser obrigatório, o Diário está sujeito às formalidades legais **extrínsecas** e **intrínsecas**.

Objetivo: cumprimento da função histórica da Contabilidade (ordem cronológica dos fatos ocorridos). O livro **Diário é o mais importante livro contábil**. Caso haja extravio dos demais livros fiscais, com o livro Diário é possível a recuperação dos mesmos.

Formalidades do Livro Diário

Formalidades extrínsecas (ou externas): o livro Diário deve ser encadernado com folhas numeradas em seqüência, tipograficamente. Deve conter, ainda, os termos de abertura e de encerramento e ser submetido à autenticação do órgão competente do Registro do Comércio.

Formalidades intrínsecas (ou internas): a escrituração do Diário deve ser completa, em idioma e moedas nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens.

- *O livro Diário tradicional pode ser substituído por fichas (contínuas, em forma de sanfona, soltas ou avulsas). Porém, a adoção desse sistema não exclui a empresa de obediência aos requisitos intrínsecos, previstos na lei fiscal e comercial para o livro Diário. As empresas que utilizam fichas são obrigadas a adotar o livro próprio para a inscrição das demonstrações financeiras.*

→ Os **Termos de Abertura e de Encerramento** devem ser transcritos na primeira e na última página do livro Diário, respectivamente. Esses termos são colocados na época da abertura dos livros, conforme o seguinte modelo:

Elementos Essenciais do Lançamento no Livro Diário

- 1º - local e data;
- 2º - conta ou contas debitadas;
- 3º - conta ou contas creditadas, precedida(s) da **partícula “a”**;
- 4º - Histórico da operação;
- 5º - valor da operação.

4.4.2. Livro Razão

→ O **Razão** é um livro de grande utilidade para contabilidade porque registra o movimento de todas as contas. A escrituração do livro Razão passou a ser obrigatória a partir de 1991. Na Contabilidade moderna, o Razão é escriturado em fichas.

4.4.3. LIVRO CONTAS-CORRENTES

→ O **Contas-Correntes** é o *livro auxiliar do Razão*. Serve para controlar as contas que representam Direitos e Obrigações para a empresa.

4.4.4. LIVRO CAIXA

→ O livro **Caixa** também é **auxiliar**. Nele são registrados todos os fatos administrativos que envolvam entradas e saídas de dinheiro.

4.5. ATOS E FATOS ADMINISTRATIVOS

4.5.1. CONCEITOS

Atos Administrativos: são os atos que não provocam alterações nos elementos do Patrimônio ou do Resultado, portanto não interessam a Contabilidade.

Fatos Administrativos : são os acontecimentos que de alguma forma alteram o patrimônio das entidades, quer sob o aspecto qualitativo, quer sob o aspecto quantitativo. São chamados, também, de **Fatos Contábeis.** *Ex.: emissão de cheques, depósitos bancários, compra de veículos, compra de materiais, pagamento de obrigações, recebimentos de direitos, venda de mercadorias, etc.*

4.5.2. CLASSIFICAÇÃO DOS FATOS ADMINISTRATIVOS

Fatos Permutativos: são fatos que alteram o patrimônio da entidade sem alterar o seu patrimônio líquido. Refletem trocas entre os elementos patrimoniais. *Ex.: - compra de mercadorias à vista (bens por bens); compra de mercadorias a prazo (bens por obrigações); recebimento de valor pela quitação de uma duplicata; aumento do capital social com lucros acumulados;*

Fatos Modificativos: são aqueles que alteram o patrimônio da entidade e o patrimônio líquido, aumentando (fato modificativo aumentativo) ou diminuindo (fato modificativo diminutivo) a riqueza própria do patrimônio.

- **fato modificativo aumentativo** = qualquer tipo de receita quando lançada ao Resultado, aumento do Capital Social;
- **fato modificativo diminutivo** = qualquer tipo de despesa quando lançada ao Resultado, Distribuição de lucros ou dividendos;

Fatos Mistos ou Compostos: aqueles que **combinam fatos contábeis permutativos e modificativos.** Podem ser aumentativos ou diminutivos, conforme alterem para maior ou menor o patrimônio líquido.

- **Misto aumentativo** = venda de mercadorias com lucro; recebimento de uma duplicata com juros;
- **Misto diminutivo** = venda de mercadorias com prejuízo; pagamento de uma duplicata com juros;

Registro dos Fatos Contábeis – Passos

- 1º passo** → identificar as contas envolvidas (pelo menos duas contas);
- 2º passo** → identificar a que grupo cada conta pertence. Uma conta só pode pertencer a um determinado grupo, tais como:
ATIVO – PASSIVO – PATRIMÔNIO LÍQUIDO – RECEITA – DESPESA
- 3º passo** → identificar qual é o efeito do fato sobre cada conta envolvida, ou seja, qual elemento contábil aumenta ou diminui devido a este fato;
- 4º passo** → efetuar o lançamento, segundo o mecanismo de débito e crédito.

Balancete de Verificação

- Após efetuarmos todos os lançamentos nos razonetes, devemos apurar os saldos de todas as contas.

| Balancete de Verificação | | |
|--------------------------|--------------------|-------------------|
| Contas | Saldos | |
| | Devedores (D) | Credores (C) |
| | | |
| Total | | |

BALANÇO PATRIMONIAL - conceitos

ATIVO: No Ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente do grau de liquidez, em 3 grandes grupos:

AtivoAtivo CirculanteAtivo Realizável a Longo PrazoAtivo Permanente

- **Ativo Circulante** → representa os valores passíveis de serem transformados em dinheiro a curto prazo, ou seja, tudo o que for se realizar dentro do exercício social seguinte. *Exs.: dinheiro em Caixa, contas corrente em Banco, Aplicações Financeiras de curto prazo, Estoques de mercadorias, Duplicatas a Receber, Clientes, etc.*
 - Exercício Social - é o espaço de 12 meses, findo o qual as pessoas jurídicas apuram os seus resultados.
- **Ativo Realizável a Longo Prazo** → são os valores passíveis de transformações em moeda a Longo Prazo, ou seja, após o decurso do exercício social subsequente ao da elaboração do Balanço Patrimonial. *Exs.: direitos a Longo Prazo, empréstimos compulsórios à União, adiantamentos ou empréstimos a sócios, acionistas e despesas antecipadas.*

- **Ativo Permanente** → representa aplicação permanente ou fixa dos recursos da empresa e, a princípio, não estão destinados à venda ou realização.
 - **Investimentos** - *Exs.: participações permanentes em outras sociedades e os imóveis de renda;*
 - **Imobilizado** – bens e direitos necessários à manutenção das atividades produtivas da empresa. *Exs.: máquinas, equipamentos, veículos, imóveis de uso, marcas e patentes, fundo de comércio, etc.*
 - **Diferido** – compreende as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado em mais de um exercício social. *Exs.: despesas incorridas na fase pré-operacional da empresa, despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas, etc.*

PASSIVO: as contas serão dispostas em ordem decrescente do grau de exigibilidade, e se dividem em 4 grandes grupos:

Passivo

Passivo Circulante

Passivo Exigível a Longo Prazo

Resultado de Exercícios Futuros

Patrimônio Líquido

- **Passivo Circulante** → compreende as obrigações ou dívidas a curto prazo. *Exs.: Duplicatas a Pagar, Fornecedores, Obrigações Fiscais, Trabalhistas e Sociais, Aluguéis, Impostos a Recolher, etc.*
- **Passivo Exigível a Longo Prazo** → compreende as: *Obrigações a Longo Prazo, inclusive empréstimos recebidos de sócios e acionistas, etc.*
- **Resultado de Exercícios Futuros** → compreende as: *receitas de exercícios futuros, diminuídas dos custos e despesas a elas correspondentes;*
- **Patrimônio Líquido** → corresponde à diferença entre os valores que compõem o Ativo, o Passivo Exigível e o Resultado de Exercícios Futuros. Divide-se em:
 - **Capital Social** - divide-se em:
 - **Capital Subscrito** - compromisso assumido pelos sócios ou acionistas;
 - **Capital Realizado** - pagamento efetivo do compromisso pelos sócios ou acionistas;
 - **Capital a Realizar** - parcela do compromisso assumido pelos proprietários e ainda não quitada.
 - **Reservas** – são parcelas do patrimônio líquido que excedem o valor do Capital Social integralizado:
 - **Reservas de Lucros** – são obtidas pela apropriação dos Lucros, de acordo com exigência legal;

- Reservas de Capital – são contribuições recebidas dos proprietários ou de 3ºs, que nada têm a ver com as receitas ou ganhos.
- Reservas de Reavaliação – indicam acréscimos de valor ao custo de aquisição de Ativos baseados em preços de mercado;
- Lucros ou Prejuízos Acumulados – ficam em destaque, legalmente; enquanto não são distribuídos ou capitalizados são considerados como reserva de lucros, tecnicamente.
- Contas Retificadoras – são contas redutoras do Patrimônio Líquido. *Exs.: Capital Social a Realizar (integralizar), Ações em Tesouraria ou quotas, Dividendos distribuídos antecipadamente;*

5. RECEITAS E DESPESAS

5.1. CONCEITOS

RECEITAS: são *ingressos patrimoniais* decorrentes da utilização dos recursos da empresa e que geram gastos para a mesma. **As receitas aumentam a riqueza própria do patrimônio.**

DESPESAS: são *gastos executados com a finalidade de gerar receitas*. As despesas podem diminuir o ativo ou aumentar o passivo, **mas sempre provocam diminuições no patrimônio líquido.** **As despesas reduzem a riqueza própria do patrimônio.**

| |
|--|
| RESULTADO = RECEITAS - DESPESAS |
|--|

a) **LUCRO** → Despesas < Receitas

b) **PREJUÍZO** → Despesas > Receitas

c) **NULO** → Despesas = Receitas

Receitas e Despesas Financeiras

→ **Operações Financeiras** são aquelas realizadas com a *finalidade de CAPTAR ou APLICAR recursos financeiros*

→ Dividem-se, portanto, em **OPERAÇÕES ATIVAS** (destinadas à aplicação de recursos) e **OPERAÇÕES PASSIVAS** (praticadas com a finalidade de captação de recursos financeiros)

RECEITAS FINANCEIRAS: correspondem aos ingressos patrimoniais originados das aplicações de recursos financeiros, tais como:

- receitas de juros;
- descontos condicionais obtidos;
- variações monetárias pré-fixadas ativas (excedentes às pós-fixadas)

Atenção: obedecendo ao regime de competência do exercício, quando derivadas de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do exercício social, ***as receitas financeiras podem ser distribuídas proporcionalmente aos períodos-base a que competirem, podendo também, a critério da empresa, ser apropriadas integralmente no período-base correspondente à realização da operação.***

DESPESAS FINANCEIRAS: correspondem aos gastos incorridos nas operações de captação de recursos financeiros, tais como:

- despesas de juros;
- descontos condicionais concedidos;
- correção monetária pré-fixada;

Atenção: as **despesas financeiras pagas antecipadamente** DEVERÃO ser **apropriadas, pró rata tempore**, por exercícios sociais a que competirem. Já as **despesas financeiras incorridas na fase pré-operacional** serão registradas como **ativo diferido**, para posterior amortização.

Contabilização:

Ex.: Aquisição de um CDB em 01/11/X1, com vencimento em 01/02/X2, no valor de \$ 7.000, com ganho pré-fixado de \$ 2.100.

1. antecipando o reconhecimento da receita

| | | | |
|---|------------------------------|-----------------|-----------------|
| | Aplicações Financeiras – CDB | | |
| a | Diversos | | |
| a | Caixa / Bancos | \$ 7.000 | |
| a | Receitas Financeiras | <u>\$ 2.100</u> | <u>\$ 9.100</u> |

- neste caso, a receita financeira foi apropriada integralmente ao resultado do exercício social X1

2. apropriando a receita segundo o regime de competência

- quando da operação (01/11/X1):

| | | | |
|---|--|-----------------|-----------------|
| | Aplicações Financeiras – CDB | | |
| a | Diversos | | |
| a | Caixa / Bancos | \$ 7.000 | |
| a | Receitas Financeiras a Apropriar | <u>\$ 2.100</u> | <u>\$ 9.100</u> |

- em 31 de dezembro de X1:

| | | | |
|---|----------------------------------|----|-----|
| | Receitas Financeiras a Apropriar | | |
| a | Receitas Financeiras | \$ | 700 |

5.2. RESULTADO COM MERCADORIAS, PRODUTOS E SERVIÇOS

Mercadorias → são os bens que as empresas comerciais adquirem com a finalidade de revenda, sem industrializá-las. São revendidas da mesma forma como foram adquiridas.

Compreendem:

- o registro dos fatos envolvendo as mercadorias: estoque inicial, compras, vendas e estoque final;
- **apuração do custo das mercadorias vendidas (CMV);**
- **apuração do resultado com mercadorias (RCM);**

CMV → Custo das Mercadorias Vendidas

$$\mathbf{CMV = Ei + C - Ef}$$

Onde:

Ei → Estoque Inicial

C → Compras Líquidas

EF → Estoque Final

RCM → Resultado com Mercadorias = LUCRO BRUTO

$$\mathbf{RCM = V - CMV}$$

Onde:

V → Vendas Líquidas

CMV → Custo das Mercadorias Vendidas

Inventário → é a verificação de existências patrimoniais por meio de levantamento individualizado e completo dos bens e valores ativos e passivos de uma empresa. Pode ser Periódico ou Permanente.

Inventário Periódico → ocorre quando os estoques existentes são avaliados na data de encerramento do balanço, através de contagem física, obtendo-se o valor do **estoque final (Ef)**. O preço utilizado para sua avaliação é o de custo ou de mercado, dos dois o menor.

- o Estoque Final (**Ef**) de um exercício é o Estoque Inicial (**Ei**) do exercício seguinte, e assim por diante.³
- Utiliza-se a conta **Mercadorias Mista**

Conta Mercadorias Mista → no início do exercício esta conta é **patrimonial** (reflete o valor do estoque inicial). No decorrer do exercício social, com entradas e saídas, esta conta passa a ser **conta de resultado**. Após o registro do inventário final, o saldo desta conta representa o **RCM**.

Estoque Inicial → corresponde ao saldo da conta Mercadorias em estoque no encerramento anterior.

 Mercadorias Mista
a Mercadorias em Estoque

Compras de Mercadorias → lançadas a débito da conta Mercadorias Mista, tendo como contrapartida lançamentos a crédito das contas Caixa, Bancos, Contas a Pagar, etc.

 Mercadorias Mista
.a Caixa / Bancos / Contas a Pagar

Venda de Mercadorias → lançadas a crédito da conta Mercadorias Mista, tendo como contrapartida lançamentos a débito das contas Caixa, Bancos, Contas a Receber, etc.

 Caixa / Bancos / Contas a Receber
.a Mercadorias Mista

Estoque Final → no encerramento do exercício, faz-se o inventário das mercadorias que se encontram em estoque e o valor será lançado a débito da conta patrimonial Mercadorias em Estoque, e em contrapartida a crédito da conta Mercadorias Mista

 Mercadorias em Estoque
.a Mercadorias Mista

Mercadorias Mista

| Mercadorias Mista | |
|----------------------|----------------------|
| Compras | Vendas |
| Redutores de Vendas | Redutores de Compras |
| Aumentos de Compras | |
| Estoque Inicial (EI) | Estoque Final (EF) |

Resultado Final → o saldo da conta Mercadorias Mista será o **RCM**

Obs.: a apuração contábil do **CMV é obrigatória**; a apuração do **RCM é facultativa**

5.3. APURAÇÃO DO RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) → o objetivo dessa demonstração é fornecer o resultado líquido do exercício, ou seja, as Receitas e Despesas do Exercício apuradas segundo o regime de Competência (**as receitas e despesas são consideradas independentemente de seus recebimentos ou pagamentos**).

| | |
|------|--|
| | VENDAS BRUTAS |
| (-) | <u>DEDUÇÕES DE VENDAS</u> |
| (=) | VENDAS LÍQUIDAS |
| | |
| (-) | <u>CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS (CMV)</u> |
| (=) | LUCRO BRUTO / LUCRO OPERACIONAL BRUTO (LOB) |
| | |
| (-) | DESPESAS OPERACIONAIS |
| (+-) | <u>RESULTADO FINANCEIRO (Receitas + Despesas Financeiras)</u> |
| (=) | RESULTADO OPERACIONAL |
| | |
| (+) | RECEITAS NÃO OPERACIONAIS |
| (-) | <u>DESPESAS NÃO OPERACIONAIS</u> |
| (=) | LUCRO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA |
| | |
| (-) | CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO |
| (-) | <u>PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA</u> |
| (=) | LUCRO ANTES DAS PARTICIPAÇÕES |
| | |
| (-) | <u>PARTICIPAÇÕES</u> |
| (=) | LUCRO LÍQUIDO (LL) |

5.4. RESULTADO OPERACIONAL BRUTO

Operações com mercadorias

- Como vimos, as mercadorias compreendem todos os Bens que as empresas comerciais compram para revender. As operações que envolvem as compras e as vendas de mercadorias constituem a atividade principal das empresas comerciais.
- Como contabilizar as operações com mercadorias? Para contabilizar as operações com mercadorias existem dois métodos:

MÉTODO DA CONTA MISTA: consiste em utilizar uma única conta, que poderá ser chamada de **Mercadorias**, ou **Estoque de Mercadorias**, ou outra similar, para registrar todas as operações com mercadorias (estoques inicial e final, compras, vendas, devoluções de compras e devoluções de vendas).

MÉTODO DA CONTA DESDOBRADA: consiste em utilizar as três contas básicas: **Estoque de Mercadorias** (para registrar os estoques inicial e final), **Compras de Mercadorias e Vendas de Mercadorias**. Podem, ainda, ser utilizadas as contas **Compras Anuladas** (para registrar as devoluções de compras) e **Vendas Anuladas** (para registrar as devoluções de vendas).

- A empresa poderá optar por um dos dois métodos, **mas não poderá utilizar ambos ao mesmo tempo**, para não prejudicar a uniformidade de seus registros contábeis.
- Seja qual for o método utilizado, a empresa poderá, ainda, adotar um dos seguintes sistemas:

INVENTÁRIO PERMANENTE: consiste em controlar permanentemente o valor do estoque de mercadorias. Assim, a cada compra efetuada, seu custo é incluído no estoque; e a cada venda efetuada, seu custo é diminuído do estoque, permitindo que o estoque de mercadorias fique atualizado constantemente.

INVENTÁRIO PERIÓDICO: por este sistema, o valor do estoque só é conhecido no final do período, mediante levantamento (inventário) físico realizado.

→ Fizemos estas considerações porque, a partir de agora, adotaremos o método da conta desdobrada com inventário periódico

→ **Registro das compras e das vendas de mercadorias durante o ano**

a) **Compras de mercadorias**

Exemplo:

Compra de mercadorias, conforme Nota Fiscal n.º 85, do fornecedor Luzeletrica Ltda., no valor de R\$ 10.000, à vista.

Registro no livro Diário:

*Compras de Mercadorias
a Caixa*

Nota Fiscal n.º 85, de Luzeletrica Ltda 10.000

→ Desta forma, toda vez que a empresa comprar mercadorias, a conta a ser debitada será **Compras de Mercadorias** e a conta a ser creditada poderá ser Caixa, Bancos Conta Movimento, Fornecedores ou Duplicatas a Pagar, conforme o caso.

b) **Fatos que alteram o valor das compras**

COMPRAS ANULADAS: consistem na devolução total ou parcial das mercadorias adquiridas, tendo em vista fatos desconhecidos no momento da compra.

Exemplo:

Nossa devolução de parte da compra de mercadorias do fornecedor All-Pack Ltda., conforme nossa Nota Fiscal n.º 323, no valor de R\$ 2.000. O fornecedor nos devolveu a importância em dinheiro.

Registro no livro Diário:

*Caixa
a Compras Anuladas*

*Nossa devolução de parte das mercadorias adquiridas do
Fornecedor All-Pack Ltda., conf. N/ NF n.º 323 2.000*

DESCONTOS OU ABATIMENTOS INCONDICIONAIS OBTIDOS: consistem nos descontos obtidos do fornecedor no momento da compra das mercadorias, os quais vêm destacados na própria Nota Fiscal de compra, desde que não dependam, para sua concessão, de eventos posteriores à emissão da Nota Fiscal.

Exemplo:

Compra de mercadorias, à vista, do fornecedor Monitor S/A, conforme Nota Fiscal n.º 9730, no valor de R\$ 4.000. Houve desconto destacado na Nota Fiscal no valor de R\$ 400.

Registro no livro Diário:

A contabilização desse tipo de desconto, do ponto de vista técnico, é desnecessária, sendo a compra registrada pelo seu valor líquido. Entretanto, havendo interesse, a contabilização poderá ser feita da seguinte maneira:

*Compras de Mercadorias
a Diversos*

Nossa compra, conf. NF n.º 9730 do fornecedor

Monitor S/A, como segue:

a Caixa

Valor líquido pago 3.600

a Descontos Incondicionais Obtidos

10% destacados na NF supra 400 4.000

FRETES E SEGUROS SOBRE COMPRAS: correspondem à importância paga diretamente ao fornecedor ou a uma empresa transportadora, referente a despesas com seguros e transporte.

Exemplo:

Paga à empresa Transportadora Conde S/A a importância de R\$ 3.000, referente a fretes e seguros, conforme Nota Fiscal de Serviço de Transporte n.º 475.

Pelo sistema que estamos adotando para registro das operações com mercadorias, esse fato poderá ser contabilizado da seguinte maneira:

Registro no livro Diário:

Fretes e Seguros sobre Compras

a Caixa

Fretes e seguros pagos à Transportadora Conde

S/A, conf. NF de Serviço de Transporte n.º 475 3.000

c) **Vendas de mercadorias****Exemplo:**

Nossas vendas de mercadorias, à vista, conforme nossas Notas Fiscais n.ºs 725 a 786, no valor de R\$ 15.000.

Registro no livro Diário:

Caixa

a Vendas de Mercadorias

Vendas de mercadorias, conforme nossas

Notas Fiscais n.ºs 725 a 786 15.000

- Assim, toda vez que ocorrer vendas de mercadorias durante o ano, a conta a ser creditada será sempre **Vendas de Mercadorias** e a conta a ser debitada poderá ser Caixa, Clientes ou Duplicatas a Receber, conforme o caso.

d) *Fatos que alteram o valor das vendas*

VENDAS ANULADAS: é comum as empresas receberem de seus clientes mercadorias em devolução total ou parcial, por motivos também desconhecidos no momento da venda.

Exemplo:

Recebemos do cliente Forte S/A, em devolução, mercadorias no valor de R\$ 6.000, referentes à parte de nossa venda através da nossa NF n.º 4475. Foi restituído ao cliente o valor em dinheiro.

Registro no livro Diário:

*Vendas Anuladas
a Caixa*

*Devolução de vendas recebida do cliente Forte S/A
ref. parte de nossa NF n.º 4475 6.000*

DESCONTOS OU ABATIMENTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS: independentemente de qualquer condição posterior à emissão da Nota Fiscal, nossa empresa também poderá oferecer descontos, destacando-os nas Notas Fiscais de venda.

Exemplo:

Venda de mercadorias a Matheus & Lucas Ltda, conforme nossa Nota Fiscal n.º 230, no valor de R\$ 8.000, tendo sido concedido desconto incondicional, destacado na própria NF, igual a R\$ 800.

Registro no livro Diário:

Diversos

a Vendas de Mercadorias

Nossa NF n.º 230, ref. venda a Matheus & Lucas Ltda,

Como segue:

Caixa

Valor líquido da Nota 7.200

Descontos Incondicionais Concedidos

10% destacados na NF supra 800 8.000

e) *Imposto e contribuições incidentes sobre as vendas*

ICMS: o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação é um imposto de competência estadual, incidente sobre a circulação de mercadorias e sobre a prestação de alguns serviços, como o fornecimento de energia elétrica, transporte e comunicações.

- Até agora, quando no referimos a compras e vendas de mercadorias, não nos preocupamos com o ICMS, mas esse imposto incide sobre a maioria dessas operações.

→ Veja a posição das contas envolvidas nos respectivos Razonetes, após os três lançamentos efetuados:

| | | | | | |
|---|-------------------|-------|--|------------|------------|
| Compras de Mercadorias | ICMS a Recuperar | | | | |
| ① 820 | ① 180 90 ③ | | | | |
| | | | | | |
| Vendas de Mercadorias | ICMS sobre Vendas | | | | |
| 500 ② | ③ 90 | | | | |
| | | | | | |
| <table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Caixa</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">⋮ ② 500</td> <td style="padding: 5px;">⋮ 820 ①</td> </tr> </table> | | Caixa | | ⋮ ② 500 | ⋮ 820 ① |
| Caixa | | | | | |
| ⋮ ② 500 | ⋮ 820 ① | | | | |

Observações:

- A conta **vendas de Mercadorias** foi creditada no lançamento n.º 2 por R\$ 500, correspondentes ao valor da venda bruta. Essa conta representa Receita Bruta de Vendas e seu saldo será transferido para a conta **Resultado da Conta Mercadorias** no momento da apuração do **Resultado Bruto**.
- A conta **ICMS sobre Vendas** foi debitada no lançamento n.º 3 por R\$ 90, correspondente ao valor do ICMS incidente sobre a venda. Essa conta **é redutora** da **Receita Bruta de Vendas** e seu saldo será transferido para a conta **Resultado da Conta Mercadorias** no momento da apuração do **Resultado Bruto**.
- No lançamento n.º 1, a conta **ICMS a Recuperar** foi debitada pelo valor do ICMS incidente sobre a compra (*Direito da empresa*), e no lançamento n.º 3 foi creditada pelo valor do ICMS incidente sobre a venda (*Obrigação da empresa*).
- Como você pode observar, nas **compras de mercadorias com incidência do ICMS** basta um lançamento para registrar o valor líquido das compras de mercadorias e o valor do ICMS a débito da conta **ICMS a Recuperar**. Por outro lado, nas **vendas de mercadorias com incidência do ICMS** são necessários dois lançamentos: um para registrar o valor da venda bruta e outro para registrar o valor do ICMS incidente na venda.
- Você pode notar, ainda, que a conta ICMS a Recuperar foi debitada no lançamento n.º 1 pelo valor do ICMS incidente sobre a compra e creditada no lançamento n.º 3 pelo ICMS incidente sobre a venda. Veja novamente o respectivo Razonete:

| | |
|------------------|------|
| ICMS a Recuperar | |
| ① 180 | 90 ③ |
| saldo: 90 | |

- Essa conta funciona como **conta corrente do ICMS**, já que o valor desse imposto pertence ao Governo do Estado. Assim, nas compras a empresa tem o direito de recuperar o valor do ICMS pago ao fornecedor, e nas vendas, tem a obrigação de recolher ao Governo do Estado o respectivo valor do ICMS incidente.
- No final de cada mês, as empresas deverão apurar o saldo da conta corrente do ICMS (que estamos chamando de ICMS a Recuperar) para verificar se a movimentação das mercadorias durante o mês acarretou direito ou obrigação da empresa para com o Governo do Estado.
 - Se, no último dia do mês, a conta **ICMS a Recuperar** apresenta **saldo devedor**, significa que a empresa teve direito no referido mês; caso contrário, o valor deve ser recolhido ao Governo do Estado, já que representa obrigação.
 - Dessa forma, sendo o **saldo credor**, no último dia do mês deverá ser feito o seguinte lançamento no livro Diário:

ICMS a Recuperar
a *ICMS a Recolher*

Transferência ref. saldo credor do período R\$ 90

- Com esse lançamento, a conta **ICMS a Recuperar** fica com saldo igual a zero, e a conta **ICMS a Recolher**, sendo creditada, representa a obrigação que a empresa terá que recolher ao Governo do Estado nos primeiros dias do mês seguinte.
- Quando, no final do mês, o saldo da conta **ICMS a Recuperar** for **devedor**, não haverá ajuste contábil a ser feito, pois esse saldo representa **direito da empresa**, e a referida conta, sendo do **Ativo Circulante**, reflete tal situação.

PIS SOBRE FATURAMENTO: o **Plano de Integração Social** é uma contribuição que as empresas comerciais devem efetuar mensalmente ao Governo Federal, com base em seu faturamento, e destina-se ao pagamento do seguro-desemprego e do abono anual que a Caixa Econômica Federal paga aos trabalhadores cadastrados.

- Atualmente, a alíquota é de 0,65%, calculada sobre o faturamento.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL: a **Contribuição Social sobre o Faturamento — COFINS** — é também uma contribuição que as empresas comerciais devem efetuar mensalmente ao Governo Federal, com base no faturamento, e destina-se ao financiamento da seguridade social.

- Atualmente, a alíquota é de 2%, calculada sobre o valor da receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, menos as vendas anuladas, menos os descontos incondicionais concedidos e menos as vendas anuladas, menos os descontos incondicionais concedidos e menos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando integrar o valor da receita bruta das vendas (empresas industriais).

5.4.1. RESULTADO DA CONTA MERCADORIAS – LUCRO BRUTO

LUCRO BRUTO: é a **diferença** entre a **receita líquida de vendas** de bens ou serviços e o **custo das mercadorias vendidas** ou dos serviços prestados.

→ Para apurarmos no final do ano o resultado da conta **Mercadorias**, precisamos, inicialmente, verificar no livro Razão os saldos das contas utilizadas durante o ano para o registro das operações com mercadorias.

Suponhamos que os saldos dessas contas em uma determinada empresa, em 31 de dezembro, tenham sido os seguintes:

| | |
|---|---|
| Estoque de Mercadorias | Compra de Mercadorias |
| 5.000 | <div style="text-align: center;"> ⋮ _____ 20.000 </div> |
| Vendas de Mercadorias | |
| <div style="text-align: center;"> ⋮ _____ 23.000 </div> | |

→ Pelo método por nós adotado, ou seja, **conta desdobrada com inventário periódico**, para apurarmos o resultado da conta **Mercadorias** em 31 de dezembro, além das contas acima (que representam o estoque inicial e as compras e as vendas de mercadorias efetuadas no período), precisamos conhecer o valor das mercadorias em estoque no último dia do ano. Com esse objetivo, é feita uma contagem física (**inventário**) das mercadorias.

→ Supondo que o inventário físico realizado em 31 de dezembro tenha sido de R\$ 12.000, vamos estudar dois processos de apuração: **extracontábil** e **contábil**.

APURAÇÃO EXTRACONTÁBIL

1ª fórmula:

$$\text{CMV} = \text{Ei} + \text{C} - \text{Ef}$$

onde:

| | |
|------------|----------------------------------|
| CMV | = Custo das Mercadorias Vendidas |
| Ei | = Estoque Inicial de mercadorias |
| C | = Compras de mercadorias |
| Ef | = Estoque Final de mercadorias |

Assim, temos:

$$\text{CMV} = 5.000 + 20.000 - 12.000 = \mathbf{13.000}$$

2ª fórmula:

$$\text{RCM} = \text{V} - \text{CMV}$$

onde:

RCM = Resultado da Conta Mercadorias
V = Vendas de mercadorias
CMV = Custo das Mercadorias Vendidas, apurado pela primeira fórmula

Logo:

$$\text{RCM} = 23.000 - 13.000 = \mathbf{10.000}$$

Sendo o RCM positivo (o valor das vendas supera o valor do custo), ele corresponde a lucro. Esse é o Lucro Bruto do Exercício, ou seja, o lucro apurado nas vendas.

APURAÇÃO CONTÁBIL

- Para contabilizar o **Resultado da Conta Mercadorias**, tanto no Diário como no Razão ou Razonete, vamos tomar como roteiro as duas fórmulas apresentadas e proceder aos lançamentos, seguindo a ordem em que as contas aparecem nas respectivas fórmulas.
- Começamos pelo Custo das Mercadorias Vendidas (CMV). Como essa conta não foi movimentada durante o ano, vamos abrir um Razonete para ela:

Custo das Mercadorias Vendidas

|

Seguindo a primeira fórmula, temos:

$$\text{CMV} = \text{Ei} + \dots$$

- A primeira conta que aparece na fórmula é o **Ei (Estoque Inicial)** e seu valor está registrado, na Contabilidade, na conta **Estoque de Mercadorias**, que apresenta saldo devedor de R\$ 5.000. A transferência do saldo dessa conta para a conta **CMV** é feita através do seguinte lançamento:

① *Custo das Mercadorias Vendidas (CMV)*
a Estoque de Mercadorias

Valor que se transfere para apuração do CMV, ref.

ao Estoque Inicial 5.000

Veja como ficaram as contas envolvidas neste lançamento em seus respectivos **Razonetes**:

| Estoque de Mercadorias | Custo de Mercadorias Vendidas (CMV) |
|------------------------|-------------------------------------|
| 5.000 | ① 5.000 |
| 5.000① | |

→ Note que, após o lançamento, a conta **Estoque de Mercadorias** ficou com saldo igual a zero, já que seu valor foi transferido para a conta **CMV**.

Continuando a fórmula, temos:

$$\text{CMV} = \text{Ei} + \text{C}$$

→ A transferência do saldo da conta **Compras de Mercadorias** para a conta **CMV** é feita através do seguinte lançamento:

② *Custo das Mercadorias Vendidas (CMV)*
a Compras de Mercadorias
Transferência do valor das compras para
Apuração do CMV 20.000

Veja a posição das contas envolvidas em seus respectivos Razonetes:

| Compras de Mercadorias | Custo de Mercadorias Vendidas (CMV) |
|------------------------|-------------------------------------|
| : | ① 5.000 |
| : | ② 20.000 |
| 20.000 | |

→ Note que a conta **Compras de Mercadorias** ficou com saldo igual a zero, pois seu saldo, de R\$ 20.000, devedor, do transferido para a conta **CMV**.

Continuemos com a fórmula:

$$\text{CMV} = \text{Ei} + \text{C} - \text{Ef}$$

→ O valor do **Estoque Final**, conforme dissemos, é apurado mediante levantamento físico efetuado em 31 de dezembro; logo, até o presente, esse valor não foi registrado pela Contabilidade. Porém, o seu registro é simples:

③ *Estoque de Mercadorias*
a Custo das Mercadorias Vendidas (CMV)
Registro do Estoque Final, conforme inventário
Físico realizado 12.000

Veja a posição das contas envolvidas em seus respectivos Razonetes:

| Estoque de Mercadorias | | Custo das Mercadorias Vendas (CMV) | |
|------------------------|---------|------------------------------------|----------|
| 5.000 | 5.000 ① | ① 5.000 | ③ 12.000 |
| ③ 12.000 | | ② 20.000 | |

- Note que a conta **Estoque de Mercadorias**, que teve seu saldo inicial de R\$ 5.000 transferido para a conta **CMV** através do lançamento n.º 1, foi reaberta neste lançamento pelo valor do **Estoque Final**.

| Custo de Mercadorias Vendas (CMV) | |
|-----------------------------------|----------|
| ① 5.000 | 12.000 ③ |
| ② 20.000 | |
| soma: 25.000 | |
| saldo: 13.000 | |

- Chegamos, assim, ao final da fórmula do **CMV**; não há mais nenhuma conta a ser lançada. Vamos, então, **apurar o saldo da conta CMV**, que deverá coincidir com o valor apurado **extracontabilmente**:
- O próximo passo é proceder da mesma maneira com a segunda fórmula (**do RCM**). Essa conta também não foi movimentada durante o ano; por isso, vamos abrir um Razonete para ela neste momento:

| Resultado da Conta Mercadorias (RCM) |
|--------------------------------------|
| |

Seguindo a fórmula do RCM, temos:

$$\text{RCM} = V - \dots$$

- A primeira conta que aparece na fórmula é **Vendas de Mercadorias**. A transferência do saldo desta conta para a conta **RCM** é feita através do seguinte lançamento:

- ④ *Vendas de Mercadorias*
a Resultado da Conta de Mercadorias (RCM)
Transferência do valor das vendas para apuração
do RCM 23.000

Veja a posição das contas envolvidas em seus respectivos Razonetes:

| Venda de Mercadorias | | Resultado da Conta Mercadorias (RCM) | |
|----------------------|--------|--------------------------------------|----------|
| ④ 23.000 | ⋮ | | 23.000 ④ |
| | 23.000 | | |

→ Note que, após este lançamento, a conta **Vendas de Mercadorias** ficou com saldo igual a zero, pois teve seu valor transferido para a conta **RCM**.

Continuando a fórmula, temos:

$$\text{RCM} = \text{V} - \text{CMV}$$

→ A transferência do **CMV** para o **RCM** é feita através do seguinte lançamento:

⑤ Resultado da Conta Mercadorias (RCM)
a Custo das Mercadorias Vendidas (CMV)
Transferência do CMV para apuração do RCM 13.000

Veja a posição das contas envolvidas em seus respectivos Razonetes:

| Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) | | Resultado da Conta Mercadorias (RCM) | |
|--------------------------------------|----------|--------------------------------------|----------|
| 13.000 | 13.000 ⑤ | ⑤ 13.000 | 23.000 ④ |

→ Note que, após este lançamento, a conta **Custo das Mercadorias Vendidas**, tendo seu saldo transferido para a conta **Resultado da Conta Mercadorias**, ficou com saldo igual a zero.

→ Como na fórmula não há mais nenhuma conta para ser lançada, vamos, agora, **apurar o saldo da conta RCM**, o qual deverá coincidir com o valor apurado através dos cálculos **extracontábeis**.

→ Se o saldo da conta **RCM dor devedor**, corresponderá a **PREJUÍZO BRUTO**, ou seja, **Prejuízo sobre Vendas**; se for **credor**, corresponderá a **Lucro Bruto**, ou seja, **Lucro sobre Vendas**. Vejamos:

| Resultado da Conta Mercadorias (RCM) | |
|--------------------------------------|----------|
| ⑤ 13.000 | 23.000 ④ |
| | 10.000 |

- Com este lançamento n.º 5, **encerramos os procedimentos** necessários à **apuração do RESULTADO DA CONTA MERCADORIAS**.
- Note que, após esse procedimento, permaneceram abertos, com saldos, apenas os Razonetes das seguintes contas:

Estoque de Mercadorias: com débito de R\$ 12.000, cujo valor corresponde ao Estoque Final de mercadorias existente em 31 de dezembro;

Resultado da Conta Mercadorias (RCM): com saldo credor de R\$ 10.000, cujo valor corresponde ao Lucro Bruto.

- A conta **Estoque de Mercadorias** representa Bens; portanto, é conta Patrimonial e deve constar do Balanço Patrimonial no grupo do Ativo Circulante.
- A conta **Resultado da Conta Resultado (RCM)**, que representa o **LUCRO BRUTO DO EXERCÍCIO**, terá o seu saldo transferido para a conta Resultado do Exercício no momento da Apuração do Resultado Líquido do Exercício. Entretanto, para fixar melhor o resultado apurado nas operações com mercadorias, didaticamente podemos transferi-lo para uma conta que reflita o respectivo resultado. Assim, como no nosso caso o resultado foi lucro, podemos efetuar o seguinte lançamento:

Resultado da Conta Mercadorias (RCM)
a Lucro sobre Vendas
Lucro bruto apurado 10.000

5.4.2. RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO

Resultado Operacional Líquido: é o resultado do Lucro Bruto menos as Despesas Operacionais, menos o Resultado Financeiro (Receitas – Despesas Financeiras)

DESPESAS E RECEITAS OPERACIONAIS

DESPESAS OPERACIONAIS: são aquelas decorrentes do desenvolvimento das atividades normais da empresa.

Elas podem ser agrupadas do seguinte modo:

DESPESAS COM VENDAS

Pessoal

- . Comissões sobre Vendas
- . Encargos Sociais
- . Salários

Outras

- . Despesas com Créditos de Liquidação Duvidosa
- . Fretes e Carretos
- . Material de Embalagem
- . Propaganda e Publicidade

DESPESAS FINANCEIRAS

- . Descontos Concedidos
- . Despesas Bancárias
- . Juros Passivos

DESPESAS ADMINISTRATIVAS**Pessoal**

- . Café e Lanches
- . Condução e Transporte
- . Encargos Sociais
- . Honorários da Diretoria
- . Pró-labore
- . Salários

Gerais

- . Água e Esgoto
- . Aluguéis Passivos
- . Amortização
- . Combustíveis
- . Depreciação
- . Luz e Telefone
- . Material de Expediente
- . Prêmios de Seguro
- . Despesas Eventuais

Tributárias

- . Impostos e Taxas

Outras

- . Serviços de Terceiros
- . Despesas Eventuais

OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS

- . Multas Fiscais
- . Variações Monetárias Passivas
- . Perdas Não-cobertas por Seguros

Receitas Operacionais: são também aquelas decorrentes do desenvolvimento das atividades normais da empresa.

As mais comuns são:

RECEITA BRUTA

- . Vendas de Mercadorias
- . Receitas de Serviços

RECEITAS FINANCEIRAS

- . Descontos Obtidos
- . Juros Ativos
- . Rendimentos sobre Aplicações Financeiras

OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS

- . Aluguéis Ativos
- . Perdas recuperadas
- . Variações Monetárias Ativas
- . Receitas Eventuais

DESPESAS E RECEITAS NÃO-OPERACIONAIS

DESPESAS NÃO-OPERACIONAIS: são aquelas **decorrentes de transações não-incluídas nas atividades principais ou acessórias da empresa**, como, por exemplo, o custo (valor contábil) de Bem do Ativo Permanente que deve ser apurado quando este for alienado, baixado ou liquidado.

- Quando o resultado apurado nessas transações for negativo, ele poderá ser representado pela conta Perdas em Transações do Ativo Permanente.

RECEITAS NÃO-OPERACIONAIS: são aquelas **provenientes de transações não-incluídas nas atividades principais ou acessórias** que constituem objeto da empresa, como, por exemplo, o montante obtido na alienação de Bens ou Direitos integrantes do Ativo Permanente.

- Quando o resultado dessas transações for positivo, ele poderá ser registrado na conta Ganhos em Transações do Ativo Permanente

5.3.4. APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO — RESULTADO LÍQUIDO

→ Você deve ter percebido que, após os lançamentos exemplificativos apresentados neste capítulo, quase sempre inserimos esta frase:

- *“O saldo desta conta será transferido para a conta Resultado do Exercício no momento da apuração do Resultado Líquido”.*

→ Quando chegamos a este ponto, após termos efetuados todos os ajustes e apropriações necessários, para apurar o Resultado do Exercício, **basta transferir todas as despesas e encargos do período, bem como todas as receitas**, para a conta **Resultado do Exercício**. Se o saldo desta conta **for devedor**, corresponderá a **PREJUÍZO LÍQUIDO**; se **for credor**, corresponderá a **Lucro Líquido**. Isso ocorre porque esta conta **recebe a débito todas as despesas e encargos e a crédito o Resultado da Conta Mercadorias** (saldo credor), **bem como todas as demais receitas do período**.

Esse procedimento compõem, basicamente, de dois lançamentos:

- Debita-se a conta Resultado do Exercício e creditam-se todas as Contas de Despesas e encargos do período.**
 - Debitam-se a conta Resultado da Conta Mercadorias (se credor) e todas as demais receitas do período e credita-se a conta Resultado do Exercício.**
- Suponhamos que a conta Resultado do Exercício, após efetuado os dois lançamentos acima, tenha apresentado a seguinte situação:

Resultado do Exercício

| | |
|-----------|-------------|
| 1.298.200 | 1.712.500 |
| | R\$ 414.300 |

- Observe que o **saldo** da conta **RESULTADO DO EXERCÍCIO** é credor de R\$ 414.300. Esse saldo representa **LUCRO**, pois **as receitas superaram as despesas**. Sobre esse lucro, as empresas devem calcular e contabilizar a **PROVISÃO** para **Pagamento da Contribuição Social e a PROVISÃO** para **Pagamento do Imposto de Renda**.

PROVISÃO PARA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

- Trata-se de uma contribuição destinada ao financiamento da seguridade social devida pelas empresas ao Governo Federal, com base no **Resultado do Exercício** apurado no final de cada período, que poderá ser um mês, de um ano ou outro, conforme estabeleça a legislação.
- Normalmente, a **base para o cálculo desta provisão** é o **Resultado do Exercício** antes de calculada a Provisão para o Imposto de Renda, ajustado conforme determina a legislação.
- Portanto, para se calcular adequadamente o valor a ser **provisionado**, é preciso efetuar cálculos extracontábeis para se ajustar o **Resultado do Exercício** e, em seguida, aplicar, nesse Resultado ajustado, a alíquota que estiver em vigor no respectivo ano.

PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA

- Com base no **Resultado do Exercício** apurado no final de cada período, que poderá ser de um mês, de um ano ou outro, conforme estabeleça a legislação, as empresas estão obrigadas a pagar ao Governo Federal uma importância a título de Imposto de Renda.
- Para fazer face a esse compromisso fiscal, como ocorre com a Contribuição Social, no momento da apuração do **Resultado do Exercício**, é criada uma **provisão**, contabilizada na conta **Provisão para Imposto de Renda**.

Exclusivamente para fins didáticos, o seguinte:

- alíquota igual a 25%;
 - base de cálculo igual ao Resultado do Exercício antes das provisões (a mesma base de cálculo da Provisão para Contribuição Social).
- *Entretanto, é importante saber que esta provisão deve ser calculada, legalmente, com base no Lucro Real.*

LUCRO REAL: é o **Lucro Líquido do Exercício**, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. O **Lucro Real** é determinado com base na escrita que o contribuinte deve manter, observando as leis comerciais e fiscais, e é demonstrado no **Livro de Apuração do Lucro Real — LALUR**.

- Assim, no **LALUR** o **LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO (LL)** é ajustado observando as **adições, exclusões e compensações**.

Devem ser **ADICIONADOS**:

- custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros **valores DEDUZIDOS na apuração do Lucro Líquido** que, de acordo com a legislação tributária, **não sejam dedutíveis** na determinação do **Lucro Real**;
- resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros **valores NÃO-INCLUÍDOS na apuração do Lucro Líquido** que, de acordo com a legislação tributária, **devem ser computados** na determinação do **Lucro Real**.

Devem ser **EXCLUÍDOS**:

- **valores** cuja **DEDUÇÃO** seja autorizada pela legislação tributária e que **não tenham sido computados na apuração do Lucro Líquido** do período-base;
- resultados, rendimentos, receitas e quaisquer **outros valores INCLUÍDOS na apuração do Lucro Líquido** que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no **Lucro Real**.
- **Poderão ser compensados**, total ou parcialmente, à vontade do contribuinte, os **prejuízos fiscais de exercícios anteriores**, LIMITADOS AO LUCRO REAL do exercício da compensação, observados os prazos previstos no Regulamento do Imposto de Renda.
- O **prejuízo fiscal** é o **apurado na demonstração do Lucro Real** e registrado no **LALUR**.

PREJUÍZOS ACUMULADOS

- Os **Prejuízos Acumulados** correspondem a prejuízos apurados pela contabilidade em exercícios anteriores, que estejam devidamente contabilizados a débito da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados.
 - Esses prejuízos deverão ser compensados pelo lucro apurado no exercício atual, após as deduções da Provisão para Contribuição Social e da Provisão para o Imposto de Renda.

PARTICIPAÇÕES

- Conforme a legislação atual, **após apurado o Resultado do Exercício** e calculadas as **Provisões para Contribuição Social** e para pagamento do **Imposto de Renda**, deverão ser calculadas e contabilizadas as **participações**:
 - Debêntures;
 - Empregados;
 - Administradores;
 - Partes beneficiárias;
 - contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados.
- Assim, **o Resultado do Exercício**, após a Provisão para o Imposto de Renda, menos as participações, denomina-se **Lucro Líquido do Exercício**.

5.5. DISTRIBUIÇÃO E DESTINAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

5.5.1. TRANSFERÊNCIA PARA LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS

→ O Lucro do Exercício, que no nosso exemplo foi igual a R\$ 282.478, será transferido para a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados através do seguinte lançamento:

Resultado do Exercício

a *Lucros ou Prejuízos Acumulados*

Transferência que se processa referente ao Lucro

Líquido do Exercício 282.478

Veja a posição das contas envolvidas em seus respectivos Razonetes:

| Resultado do Exercício | | Lucros ou Prejuízos | |
|------------------------|---------|---------------------|---------|
| 282.478 | 282.478 | | 282.478 |

Observações:

- A conta **Resultado do Exercício**, sendo debitada por R\$ 282.478, fica com saldo igual a zero, encerrando-se, pois seu saldo foi transferido para a **conta Lucros ou Prejuízos Acumulados**.
- A conta **Lucros ou Prejuízos Acumulados** recebeu a crédito o **Lucro Líquido do Exercício**, o qual terá as destinações constantes dos itens a seguir.
- O **Lucro Líquido do Exercício** poderá se destinar à **formação de Reservas**, à **distribuição aos sócios** ou, ainda, **parte dele poderá permanecer na própria conta Lucros ou Prejuízos Acumulados**.

RESERVAS

As reservas podem ser dos seguintes tipos:

a. **Reservas de Lucros**: são extraídos do **Lucro Líquido** apurado pelas empresas e podem ser:

Reserva Legal: segundo artigo 193 da Lei n.º 6.404/76

*“ Do lucro líquido do exercício, **5% (cinco por cento)** serão aplicados, antes de qualquer outra destinação, **na constituição da reserva legal**, que **não excederá de 20% (vinte por cento) do capital social**.*

§ 1º A companhia poderá deixar de constituir a reserva legal no exercício em que o saldo dessa reserva, acrescido do montante das reservas de capital de que trata o § 1º do art. 182, exceder de 30% (trinta por cento) do capital social.

§ 2º A reserva legal tem por fim assegurar a integridade do capital social e somente poderá ser utilizada para compensar prejuízos ou aumentar o capital.

Reservas Estatutárias: são aquelas criadas em virtude de disposições contidas nos estatutos (sociedades por ações), os quais fixarão seus limites e destinação. Nos demais tipos de sociedades, essas reservas são conhecidas por **Reservas Contratuais**.

Reservas Livres: são aquelas criadas livremente pela assembléia geral (sociedades por ações), por proposta dos órgãos da administração com fins específicos, como, por exemplo, as **Reservas para Contingências** e as **Reservas de Lucros a Realizar**.

b. Reservas de Capital: são aquelas constituídas pelos **ágios obtidos na colocação de ações da empresa**, pelo **produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição**, pelo **prêmio recebido na emissão de debêntures** bem como as **constituídas pelo recebimento de doações e as subvenções para investimentos** (art. 182 da Lei n.º 6.404/76). A **Reserva de Correção Monetária do Capital** também é **Reserva de Capital**.

c. Reservas de Reavaliação: são constituídas pelos aumentos de valor atribuídos aos elementos do Ativo em virtude de novas avaliações, desde que superiores aos acréscimos decorrentes da correção monetária das demonstrações financeiras.

DIVIDENDOS

→ Os dividendos correspondem à **parte do Lucro Líquido** que é **distribuída aos acionistas**.

→ As sociedades por ações são obrigadas a distribuir anualmente dividendos aos seus acionistas, conforme determina o artigo 202 da Lei n.º 6.404/76:

Os acionistas têm direito de receber como dividendo obrigatório, em cada exercício, a parcela dos lucros estabelecida no estatuto, ou, se este for omissivo, metade do lucro líquido do exercício diminuído ou acrescido dos seguintes valores:

I — quota destinada à constituição da reserva legal (art.193);

II — importância destinada à formação de reservas para contingência (art.195), e reversão das mesmas reservas formadas em exercícios anteriores;

III — lucros a realizar transferidos para a respectiva reserva (art.197), e lucros anteriormente registrados nessa reserva que tenham sido realizados no exercício.

§ 1º — O estatuto poderá estabelecer o dividendo como porcentagem do lucro ou do capital social, ou fixar outros critérios para determiná-lo, desde que sejam regulados com precisão e minúcia e não sujeitem os acionistas minoritários ao arbítrio dos órgãos de administração ou da maioria.

→ Os **critérios para distribuição dos dividendos** devem constar dos estatutos da companhia, pois a lei assim determina. Desse modo, a porcentagem, bem como a base sobre a qual serão calculados os dividendos, poderão ser diferentes em cada empresa, porém, **quando nos estatutos não constarem critérios para a distribuição**, os **ACIONISTAS TERÃO DIREITO DE RECEBER 50% do Lucro Líquido**, conforme consta do artigo 202, transcrito anteriormente.

6. TRATAMENTO DOS ESTOQUES

6.1. CONCEITOS CONTÁBEIS APLICADOS E PRINCIPAIS CONTAS

Custos → são gastos incorridos na aquisição de bens ou serviços. Quando se adquire um bem, não há movimentação no ativo da empresa, visto que a mesma não teve diminuída sua riqueza patrimonial. É um fato **permutativo** → bens x bens

Inventário Permanente → é quando acompanhamos passo a passo todos os fatos que envolvem mercadorias; podemos saber a qualquer momento o valor das mercadorias em estoque. A conta **Mercadorias em Estoque** é essencialmente PATRIMONIAL.

- Para se efetuar este controle, é indispensável a utilização de um sistema extra-contábil, a Ficha de Controle e Avaliação de Estoque, ou *Ficha de Estoque*.

| Mercadoria: | | | | | Método: | | | | | |
|-------------|-----------|---------|----|-------|---------|----|-------|-------|----|-------|
| Data | Histórico | Entrada | | | Saída | | | Saldo | | |
| | | Qtd. | PU | Total | Qtd. | PU | Total | Qtd. | PU | Total |
| | | | | | | | | | | |

Método CPM – Custo Médio Ponderado Móvel

→ consiste em se atribuir às mercadorias vendidas o preço médio das mercadorias em estoque

Método PEPS – Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair

→ consiste em se atribuir ao CMV os preços das primeiras compras, ficando o estoque remanescente avaliado pelo valor das últimas aquisições;

Método UEPS – Último a Entrar, Primeiro a Sair

→ consiste em se atribuir ao CMV os preços das últimas compras, ficando o estoque remanescente avaliado pelo valor das primeiras aquisições;

Método CPMF - Custo Médio Ponderado Fixo

→ consiste em se identificar o custo real para cada unidade vendida. Este método somente é aplicável em produtos de valor significativo. Ex.: *automóveis, terrenos, etc.*

1. Método do Custo Médio Ponderado Móvel (CMPM) →

Exemplo:

Compras

| | | | | | | | | |
|----|----------------|-----------|---|---------|----------|---|------------|----------|
| 1. | Valor Total \$ | 6.341,46 | - | ICMS \$ | 1.141,26 | = | Líquido \$ | 5.200,00 |
| 2. | Valor Total \$ | 10.670,73 | - | ICMS \$ | 1.920,73 | = | Líquido \$ | 8.750,00 |
| 3. | Valor Total \$ | 8.033,05 | - | ICMS \$ | 1.440,25 | = | Líquido \$ | 6.562,50 |

Vendas

| | | | | | | | | |
|----|----------------|-----------|---|---------|----------|---|------------|-----------|
| 4. | Valor Total \$ | 13.800,00 | - | ICMS \$ | 2.484,00 | = | Líquido \$ | 11.316,00 |
| 5. | Valor Total \$ | 10.600,00 | - | ICMS \$ | 1.908,00 | = | Líquido \$ | 8.692,00 |
| 6. | Valor Total \$ | 3.000,00 | - | ICMS \$ | 540,00 | = | Líquido \$ | 2.460,00 |

| Mercadoria: | | | | | Método: CMPM | | | | | |
|-------------|-------|---------|-------|----------|---------------------|-------|----------|-------|-------|-----------------|
| Data | Hist. | Entrada | | | Saída | | | Saldo | | |
| | | Qtd. | PU | Total | Qtd. | PU | Total | Qtd. | PU | Total |
| 5 | 1 | 400 | 13,00 | 5.200,00 | - | - | - | 400 | 13,00 | 5.200,00 |
| 10 | 2 | 500 | 17,50 | 8.750,00 | - | - | - | 900 | 15,50 | 13.950,00 |
| 15 | 4 | - | - | - | 600 | 15,50 | 9.300,00 | 300 | 15,50 | 4.650,00 |
| 20 | 3 | 350 | 18,75 | 6.562,50 | - | - | - | 650 | 17,25 | 11.212,50 |
| 25 | 5 | - | - | - | 450 | 17,25 | 7.762,50 | 200 | 17,25 | 3.450,00 |
| 30 | 6 | - | - | - | 100 | 17,25 | 1.725,00 | 100 | 17,25 | 1.725,00 |

MERCADORIAS

| | | | |
|---|----------|-----------------|------------|
| 1 | 5.200,00 | 9.300,00 | 4 |
| 2 | 8.750,00 | 7.762,50 | 5 |
| 3 | 6.562,50 | 1.725,00 | 6 |
| | | 1.725,00 | (S) |

C/C ICMS

| | | | |
|---|----------|---------------|------------|
| 1 | 1.141,26 | 2.484,00 | 4 |
| 2 | 1.920,73 | 1.908,00 | 5 |
| 3 | 1.440,55 | 540,00 | 6 |
| | | 429,46 | (S) |

Caixa / Fornecedores

| | | |
|--|------------------|------------|
| | 6.341,46 | 1 |
| | 10.670,33 | 2 |
| | 8.003,05 | 3 |
| | 25.014,84 | (S) |

CAIXA / CLIENTES

| | |
|------------|------------------|
| 4 | 13.800,00 |
| 5 | 10.600,00 |
| 5 | 3.000,00 |
| (S) | 27.400,00 |

VENDAS

| | | |
|--|------------------|------------|
| | 11.316,00 | 4 |
| | 8.692,00 | 5 |
| | 2.460,00 | 6 |
| | 22.468,00 | (S) |

C.M.V.

| | |
|------------|------------------|
| 4 | 9.300,00 |
| 5 | 7.762,50 |
| 6 | 1.725,00 |
| (S) | 18.787,50 |

RCM (Lucro Bruto) = Vendas Líquidas - CMV

RCM = 22.468,00 – 18.787,50 = \$ 3.680,50 → RCM/Vendas = 16.38 %

2. Método PEPS – Primeiro que entra / Primeiro que sai**Exemplo:****Compras**

| | | | | | | | | |
|----|----------------|-----------|---|---------|----------|---|------------|----------|
| 1. | Valor Total \$ | 6.341,46 | - | ICMS \$ | 1.141,26 | = | Líquido \$ | 5.200,00 |
| 2. | Valor Total \$ | 10.670,73 | - | ICMS \$ | 1.920,73 | = | Líquido \$ | 8.750,00 |
| 3. | Valor Total \$ | 8.033,05 | - | ICMS \$ | 1.440,25 | = | Líquido \$ | 6.562,50 |

Vendas

| | | | | | | | | |
|----|----------------|-----------|---|---------|----------|---|------------|-----------|
| 4. | Valor Total \$ | 13.800,00 | - | ICMS \$ | 2.484,00 | = | Líquido \$ | 11.316,00 |
| 5. | Valor Total \$ | 10.600,00 | - | ICMS \$ | 1.908,00 | = | Líquido \$ | 8.692,00 |
| 6. | Valor Total \$ | 3.000,00 | - | ICMS \$ | 540,00 | = | Líquido \$ | 2.460,00 |

| Mercadoria: | | | | | Método: PEPS | | | | | |
|-------------|-------|---------|-------|----------|---------------------|-------|-----------------|-------|-------|----------|
| Data | Hist. | Entrada | | | Saída | | | Saldo | | |
| | | Qtd. | PU | Total | Qtd. | PU | Total | Qtd. | PU | Total |
| 5 | 1 | 400 | 13,00 | 5.200,00 | - | - | - | 400 | 13,00 | 5.200,00 |
| 10 | 2 | 500 | 17,50 | 8.750,00 | - | - | - | 500 | 17,50 | 8.750,00 |
| 15 | 4 | - | - | - | 400 | 13,00 | 5.200,00 | - | - | - |
| | | | | | 200 | 17,50 | 3.500,00 | | | |
| | | | | | 600 | | 8.700,00 | | | |
| 20 | 3 | 350 | 18,75 | 6.562,50 | - | - | - | 300 | 17,50 | 5.250,00 |
| | | | | | | | | 350 | 18,75 | 6.562,50 |
| 25 | 5 | - | - | - | 300 | 17,50 | 5.250,00 | - | - | - |
| | | | | | 150 | 18,75 | 2.812,50 | | | |
| | | | | | 450 | | 8.062,50 | | | |
| 30 | 6 | - | - | - | 100 | | 1.875,00 | 100 | 18,75 | 1.875,00 |

MERCADORIAS

| | | | |
|---|----------|-----------------|------------|
| 1 | 5.200,00 | 8.700,00 | 4 |
| 2 | 8.750,00 | 8.062,50 | 5 |
| 3 | 6.562,50 | 1.875,00 | 6 |
| | | 1.875,00 | (S) |

C/C ICMS

| | | | |
|---|----------|---------------|------------|
| 1 | 1.141,26 | 2.484,00 | 4 |
| 2 | 1.920,73 | 1.908,00 | 5 |
| 3 | 1.440,55 | 540,00 | 6 |
| | | 429,46 | (S) |

Caixa / Fornecedores

| | | |
|--|------------------|------------|
| | 6.341,46 | 1 |
| | 10.670,33 | 2 |
| | 8.003,05 | 3 |
| | 25.014,84 | (S) |

CAIXA / CLIENTES

| | |
|------------|------------------|
| 4 | 13.800,00 |
| 5 | 10.600,00 |
| 5 | 3.000,00 |
| (S) | 27.400,00 |

VENDAS

| | | |
|--|------------------|------------|
| | 11.316,00 | 4 |
| | 8.692,00 | 5 |
| | 2.460,00 | 6 |
| | 22.468,00 | (S) |

C.M.V.

| | |
|------------|------------------|
| 4 | 8.700,00 |
| 5 | 8.062,50 |
| 6 | 1.875,00 |
| (S) | 18.637,50 |

RCM (Lucro Bruto) = Vendas Líquidas - CMV

RCM = 22.468,00 – 18.637,50 = \$ 3.830,50 → RCM/Vendas = 17.05 %

3. Método UEPS – Último que entra / Primeiro que sai**Exemplo:****Compras**

| | | | | | | | | |
|----|----------------|-----------|---|---------|----------|---|------------|----------|
| 1. | Valor Total \$ | 6.341,46 | - | ICMS \$ | 1.141,26 | = | Líquido \$ | 5.200,00 |
| 2. | Valor Total \$ | 10.670,73 | - | ICMS \$ | 1.920,73 | = | Líquido \$ | 8.750,00 |
| 3. | Valor Total \$ | 8.033,05 | - | ICMS \$ | 1.440,25 | = | Líquido \$ | 6.562,50 |

Vendas

| | | | | | | | | |
|----|----------------|-----------|---|---------|----------|---|------------|-----------|
| 4. | Valor Total \$ | 13.800,00 | - | ICMS \$ | 2.484,00 | = | Líquido \$ | 11.316,00 |
| 5. | Valor Total \$ | 10.600,00 | - | ICMS \$ | 1.908,00 | = | Líquido \$ | 8.692,00 |
| 6. | Valor Total \$ | 3.000,00 | - | ICMS \$ | 540,00 | = | Líquido \$ | 2.460,00 |

| Mercadoria: | | | | | Método: UEPS | | | | | | | | |
|-------------|-------|---------|-------|----------|---------------------|--------------|------------------|------------|--------------|-----------------|------------|--------------|-----------------|
| Data | Hist. | Entrada | | | Saída | | | Saldo | | | | | |
| | | Qtd. | PU | Total | Qtd. | PU | Total | Qtd. | PU | Total | | | |
| 5 | 1 | 400 | 13,00 | 5.200,00 | - | - | - | 400 | 13,00 | 5.200,00 | | | |
| 10 | 2 | 500 | 17,50 | 8.750,00 | - | - | - | 500 | 17,50 | 8.750,00 | | | |
| 15 | 4 | - | - | - | 500 | 17,50 | 8.750,00 | - | - | - | | | |
| | | | | | 100 | 13,00 | 1.300,00 | | | | 300 | 17,50 | 5.250,00 |
| | | | | | 600 | | 10.050,00 | | | | | | |
| 20 | 3 | 350 | 18,75 | 6.562,50 | - | - | - | 300 | 17,50 | 5.250,00 | | | |
| | | | | | | | | 350 | 18,75 | 6.562,50 | | | |
| 25 | 5 | - | - | - | 350 | 18,75 | 6.562,50 | - | - | - | | | |
| | | | | | 100 | 13,00 | 1.300,00 | | | | | | |
| | | | | | 450 | | 8.062,50 | | | | 200 | 13,00 | 2.600,00 |
| 30 | 6 | - | - | - | 100 | 13,00 | 1.300,00 | 100 | 13,00 | 1.300,00 | | | |

MERCADORIAS

| | | | |
|---|----------|-----------------|------------|
| 1 | 5.200,00 | 12.250,00 | 4 |
| 2 | 8.750,00 | 7.862,50 | 5 |
| 3 | 6.562,50 | 1.300,00 | 6 |
| | | 1.300,00 | (S) |

C/C ICMS

| | | | |
|---|----------|---------------|------------|
| 1 | 1.141,26 | 2.484,00 | 4 |
| 2 | 1.920,73 | 1.908,00 | 5 |
| 3 | 1.440,55 | 540,00 | 6 |
| | | 429,46 | (S) |

Caixa / Fornecedores

| | | |
|--|------------------|------------|
| | 6.341,46 | 1 |
| | 10.670,33 | 2 |
| | 8.003,05 | 3 |
| | 25.014,84 | (S) |

CAIXA / CLIENTES

| | |
|------------|------------------|
| 4 | 13.800,00 |
| 5 | 10.600,00 |
| 5 | 3.000,00 |
| (S) | 27.400,00 |

VENDAS

| | | |
|--|------------------|------------|
| | 11.316,00 | 4 |
| | 8.692,00 | 5 |
| | 2.460,00 | 6 |
| | 22.468,00 | (S) |

C.M.V.

| | |
|------------|------------------|
| 4 | 12.250,00 |
| 5 | 7.862,50 |
| 6 | 1.300,00 |
| (S) | 21.412,50 |

RCM (Lucro Bruto) = Vendas Líquidas - CMV

RCM = 22.468,00 – 18.637,50 = \$ 21.412,50 → RCM/Vendas = 4.70 %

4. Método do Custo Médio Ponderado Fixo (CMPF) →

Exemplo:

Compras

| | | | | | | | | |
|----|----------------|-----------|---|---------|----------|---|------------|----------|
| 1. | Valor Total \$ | 6.341,46 | - | ICMS \$ | 1.141,26 | = | Líquido \$ | 5.200,00 |
| 2. | Valor Total \$ | 10.670,73 | - | ICMS \$ | 1.920,73 | = | Líquido \$ | 8.750,00 |
| 3. | Valor Total \$ | 8.033,05 | - | ICMS \$ | 1.440,25 | = | Líquido \$ | 6.562,50 |

Vendas

| | | | | | | | | |
|----|----------------|-----------|---|---------|----------|---|------------|-----------|
| 4. | Valor Total \$ | 13.800,00 | - | ICMS \$ | 2.484,00 | = | Líquido \$ | 11.316,00 |
| 5. | Valor Total \$ | 10.600,00 | - | ICMS \$ | 1.908,00 | = | Líquido \$ | 8.692,00 |
| 6. | Valor Total \$ | 3.000,00 | - | ICMS \$ | 540,00 | = | Líquido \$ | 2.460,00 |

| Mercadoria: | | | | Método: CMPF | | | | | | |
|---------------|-------|-------------|-------|---------------------|-------------|--------------|------------------|------------|--------------|-----------------|
| Data | Hist. | Entrada | | | Saída | | | Saldo | | |
| | | Qtd. | PU | Total | Qtd. | PU | Total | Qtd. | PU | Total |
| 5 | 1 | 400 | 13,00 | 5.200,00 | - | - | - | 400 | 13,00 | 5.200,00 |
| 10 | 2 | 500 | 17,50 | 8.750,00 | - | - | - | 900 | 15,50 | 13.950,00 |
| 15 | 4 | - | - | - | 600 | - | - | 300 | 15,50 | 4.650,00 |
| 20 | 3 | 350 | 18,75 | 6.562,50 | - | - | - | 650 | 17,25 | 11.212,50 |
| 25 | 5 | - | - | - | 450 | - | - | 200 | 17,25 | 3.450,00 |
| 30 | 6 | - | - | - | 100 | - | - | 100 | 17,25 | 1.725,00 |
| Totais | | 1250 | | 20.512,50 | 1150 | 16,41 | 18.871,50 | 100 | 16,41 | 1.641,00 |

| | | |
|-------------------------|---------------------|-----------------------------|
| MERCADORIAS | C/C ICMS | Caixa / Fornecedores |
| 20.512,50 22.468,00 | 4.502,54 4.932,00 | 25.014,84 |
| 1.955,50 (s) | 429,46 (s) | 25.014,84 (S) |
| CAIXA / CLIENTES | VENDAS | C.M.V. |
| 27.400,00 | 22.468,00 | 18.871,50 |
| (S) 27.400,00 | 22.468,00 (s) | (S) 18.871,50 |

Cálculo → Toma-se o total financeiro das Entradas (**\$ 20.512,50**), divide-se pelo total físico das Entradas (**1.250**) e multiplica-se pelo total físico das saídas (**1.150**) = **\$ 18.871,50**

RCM (Lucro Bruto) = Vendas Líquidas - CMV

RCM = 22.468,00 - 18.871,50 = \$ 3.596,50 → RCM/Vendas = 16.01 %

Resumo dos Métodos →

- o Método **PEPS** subavalia o CMV e superavalia o estoque final;
- o Método **UEPS** superavalia o CMV e subavalia o estoque final (não é aceito pela Legislação do Imposto de Renda);
- o Método do Custo Médio Ponderado – **CMP**, mantém o **CMV** e o estoque final (**Ef**) entre os valores obtidos através dos métodos anteriores;
- Observe que as únicas alterações existentes nos três métodos estão no valor do estoque final (**Ef**) e no valor do custo das mercadorias vendidas (**CMV**);
- No inventário periódico, o estoque final (**Ef**) é avaliado ao preço de custo das últimas unidades adquiridas, partindo do pressuposto que as primeiras unidades compradas, foram vendidas também em primeiro lugar.
- No inventário permanente – método **PEPS** – os pressupostos são idênticos, logo os inventários se equivalem, o que nos força a concluir que o resultado final obtido no **PEPS** do inventário permanente é o mesmo obtido no inventário periódico.
- No inventário permanente a cada operação de venda, imediatamente, é possível identificar o **CMV**; enquanto que no período-base, quando da apuração do **CMV** através de contagem física do estoque final e uso da fórmula (**CMV = Ei + C – Ef**), motivo pelo qual a conta **Mercadorias Mista** é utilizada apenas no inventário periódico;
- Representam mercadorias disponíveis para venda durante o período o valor do estoque inicial mais o valor das compras → **Mercadorias = Ei + C**
- Seja qual for o inventário utilizado, periódico ou permanente, o valor correspondente ao estoque existente no final do período-base, deverá ser registrado em livro fiscal denominado Registro de Inventário.

7. CONTABILIZAÇÃO DE ALGUMAS CONTAS ESPECÍFICAS

OPERAÇÕES COM DUPLICATAS

Nas operações mercantis de venda, existe uma **transferência de bens do vendedor para o comprador**. Logo, o comprador assume uma obrigação (**de pagar**) com o vendedor, e este, por sua vez, adquire um direito (**de receber**) com o comprador.

- **vendedor** é considerado → **Emitente, Sacador, Cedente, Credor**
- **comprador** é considerado → **Aceitante, Sacado, Devedor, Cliente**

I. **COBRANÇA SIMPLES** → Com a cobrança simples o Banco apenas recebe as duplicatas recebidas através de borderô pela empresa (emitente). Para o registro da cobrança, a empresa poderá manter um controle extra-contábil das duplicatas enviadas ou utilizar CONTAS DE COMPENSAÇÃO dentro da própria contabilidade.

Conta de Compensação → são contas de uso paralelo e optativo, sendo criadas contas no Ativo e no Passivo, somente para controle dos títulos que estão em cobrança, não afetando o Patrimônio da empresa.

Ex.: Utilizando a Conta de Compensação

a) **Remessa ao Banco conforme borderô:**

| | | |
|---------|--------------------------------|-----------|
| Débito | → Banco Conta Cobrança Simples | (ATIVO) |
| Crédito | → Efeitos para Cobrança | (PASSIVO) |

Obs.: se não optar pela Conta de Compensação não se deve proceder a nenhum lançamento

b) **Pelo recebimento das duplicatas pelo Banco:**

| | | |
|---------|-----------------------------------|-----------|
| Débito | → Banco Conta Movimento | |
| Crédito | → Clientes (Duplicatas a Receber) | |
| Débito | → Efeitos para Cobrança | (PASSIVO) |
| Crédito | → Banco Conta Cobrança Simples | (ATIVO) |

Obs.: no caso de cobrança de duplicatas com juros, proceder o lançamento dos juros na conta **Juros Ativos**

Na empresa devedora deverá ser processado o seguinte lançamento:

| | |
|---------|------------------------------|
| Débito | → Fornecedores |
| Crédito | → Disponível (CAIXA / BANCO) |

Obs.: no caso de pagamento com juros, proceder o lançamento na conta **Juros Passivos**

II. DESCONTO DE DUPLICATAS → é uma operação onde a empresa detentora dos títulos **recebe os valores** dos títulos **antecipadamente**, como se o banco estivesse fazendo um empréstimo à empresa e esta tivesse dado as duplicatas como garantia. Quando do envio dos títulos para desconto, a empresa transfere os direitos de recebimento para a entidade financeira que a descontou. Entretanto, caso o devedor não honre o pagamento do título, a **solidariedade** entre devedor e credor dá à instituição financeira o direito de receber do credor.

- a **Conta Duplicatas Descontadas** deve ser classificada como **REDUTORA** no **AC - Ativo Circulante ou ARLP – Ativo Realizável a Longo Prazo**, dependendo do vencimento das duplicatas.
- Os **encargos financeiros** decorridos da transação representam **DESPESAS ANTECIPADAS** e também devem ser classificadas no **AC** ou **ARLP**, e, sendo apropriados em contas de resultado à medida que forem sendo incorridos, proporcionalmente ao prazo de vencimento das duplicatas.
- Quando do desconto, ocorrem 3 etapas, a saber: desconto, quando o cliente paga a duplicata e quando o cliente não paga a duplicata.

Ex.: A empresa envia ao banco uma duplicata de \$ 10.000 com vencimento em 10/01/2002; o banco realiza o desconto em 21/12/2001, cobrando juros de \$ 600.
Juros p/ dia de atraso: \$ 5

| Clientes | | | | Banco | | | | (-) Duplicatas Descontadas | | | |
|-----------------------------|--------|--------|---|-------|-------|--------|---|----------------------------|--------|--------|---|
| 1 | 10.000 | 10.000 | 2 | 1 | 9.400 | 10.000 | 3 | 2 | 10.000 | 10.000 | 1 |
| | | | | | | 50 | 4 | 3 | 10.000 | | |
| Encargos Financeiros | | | | | | | | | | | |
| | | | | 1 | 600 | | | | | | |
| | | | | 4 | 50 | | | | | | |

- No momento do Desconto → na contabilidade do **emitente**:
 - **DEBITA-SE** a conta **BANCO** pelo valor líquido;
 - **DEBITA-SE** a conta **ENCARGOS FINANCEIROS** pelo valor dos juros;
 - **CREDITA-SE** a conta **DUPLICATAS DESCONTADAS** pelo valor bruto;
- No recebimento da Duplicata descontada → quando a Duplicata Descontada é **PAGA pelo devedor**, no vencimento.
 - na contabilidade do **emitente**:
 - **DEBITA-SE** a conta **DUPLICATAS DESCONTADAS**;
 - **CREDITA-SE** a conta **CLIENTES**;
 - na contabilidade do **devedor**:
 - **DEBITA-SE** a conta **FORNECEDOR**;
 - **CREDITA-SE** a conta **CAIXA** ou **BANCO**
- Quando o devedor não paga a duplicata e a mesma é debitada pelo banco →
 - na contabilidade do **emitente**:
 - **DEBITA-SE** a conta **DUPLICATAS DESCONTADAS**;
 - **CREDITA-SE** a conta **BANCO**
- Se o banco cobrar juros pelos dias de atraso = 10 dias após o vencimento
 - **DEBITA-SE** a conta **ENCARGOS FINANCEIROS**
 - **CREDITA-SE** a conta **BANCO**

No caso em questão, foi descontada uma duplicata no dia 21/12/2001 e o seu vencimento era para 10/01/2002. Logo devemos considerar como despesas 10 dias para o exercício de 2001 e 10 dias para o exercício de 2002.

- No encerramento do mês de dezembro/2001, a empresa deverá proceder ao seguinte lançamento:

DÉBITO → Encargos Financeiros
CRÉDITO → Juros a Vencer \$ 300 (600/20 x 10 = 300)

- No encerramento do mês de janeiro/2002, a empresa deverá apropriar o restante (10 dias) em conta de resultado:

DÉBITO → Encargos Financeiros
CRÉDITO → Juros a Vencer \$ 300 (600/20 x 10 = 300)

III. ADIANTAMENTOS DIVERSOS → não é considerado despesa nem receita;

- Adiantamento concedido é **DIREITO**;
- Adiantamento recebido é **OBRIGAÇÃO**;

| Adiantamento Viagens | | | CAIXA | | | Despesas de Viagem | | |
|----------------------|-----|---|-------|-----|-----|--------------------|-----|--|
| 500 | 500 | 1 | 3 | 100 | 500 | 1 | 600 | |
| | 500 | 2 | | | 100 | 1 | 500 | |
| | 500 | 3 | | | | | 400 | |

Ex.: É feito um adiantamento para despesas de viagem no valor de R\$ 500 →

- DEBITA-SE** a conta **ADIANT. VIAGENS** pelo valor do adiantamento
- CREDITA-SE** a conta **CAIXA** pelo valor do adiantamento;

Quando do acerto, podem ocorrer 3 momentos →

- 1. o valor gasto em despesas de viagem foi maior que o adiantamento
 - DEBITA-SE** a conta **DESP. VIAGEM** pelo valor correto das despesas;
 - CREDITA-SE** a conta **CAIXA** pelo valor da diferença que sobrou;
 - CREDITA-SE** a conta **ADIANT. VIAGENS** pelo valor do adiantamento;
- 2. O valor gasto em despesas de viagem foi igual ao valor do adiantamento;
 - DEBITA-SE** a conta **DESP. VIAGEM** pelo valor correto das despesas;
 - CREDITA-SE** a conta **ADIANT. VIAGENS** pelo valor do adiantamento;
- 3. O valor gasto em despesas de viagem foi menor que o valor do adiantamento;
 - DEBITA-SE** a conta **DESP. VIAGEM** pelo valor correto das despesas;
 - DEBITA-SE** a conta **CAIXA** pelo valor da diferença que faltou;
 - CREDITA-SE** a conta **ADIANT. VIAGENS** pelo valor do adiantamento;

IV. ALUGUÉIS A VENCER → é mais uma situação em que a conta se encontra no **ATIVO**, sub-grupo **DESPESAS DO EXERCÍCIO SEGUINTE**. Geralmente devemos pegar o valor total da despesa e dividir pelo período em que esta despesa será realizada.

Ex.: A empresa XYZ aluga um imóvel comercial de outra empresa, a BOA VIDA Ltda. O prazo de vigência do aluguel será 3 meses. O contrato é assinado em 30/11/2001. O valor do aluguel seria R\$ 1.200 mensais, pagáveis todo dia 30 do mês. Mas a empresa XYZ consegue um desconto de R\$ 600 para pagamento à vista. Como será a situação em 31/12/2001 (**a**) para a contabilidade da empresa XYZ e da BOA VIDA ?

XYZ - LOCATÁRIO (pagador)

| Aluguel a Vencer | | | | Caixa ou Banco | | | Despesas de Aluguel | | |
|------------------|-------|-------|---|----------------|-------|---|---------------------|-------|--|
| 1 | 3.000 | 1.000 | a | | 3.000 | 1 | a | 1.000 | |

BOA VIDA – LOCADOR (recebedor)

| REF (Result. Exerc. Futuros) | | | | Caixa ou Banco | | | Aluguéis Ativos | | |
|------------------------------|-------|-------|---|----------------|-------|--|-----------------|-------|---|
| a | 1.000 | 3.000 | 1 | 1 | 3.000 | | | 1.000 | a |

Obs.:

- No contabilidade do **LOCATÁRIO (Pagador – empresa XYZ)**
 - DEBITA-SE** a conta **ALUGUEL A VENCER** no valor total do aluguel;
 - DEBITA-SE** a conta **DESP. DE ALUGUEL** no valor da parcela rateada;
 - CREDITA-SE** a conta **ALUGUEL A VENCER** no valor da parcela rateada;
 - CREDITA-SE** a conta **CAIXA ou BANCO** no valor total do aluguel;
- No contabilidade do **LOCADOR (Recebedor)**
 - DEBITA-SE** a conta **RES. EXERC. FUTURO** no valor da parcela rateada;
 - DEBITA-SE** a conta **CAIXA ou BANCO** no valor total do aluguel;
 - CREDITA-SE** a conta **ALUGUÉIS ATIVOS** no valor da parcela rateada;
 - CREDITA-SE** a conta **RES. EXERC. FUTURO** no valor total do aluguel;

8. DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO

8.1. DEPRECIÇÃO

- A **depreciação** dos Bens materiais do **Ativo Imobilizado** corresponde à **diminuição do valor dos elementos ali classificáveis**, resultante do **desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência normal**.
- Os bens materiais que comumente aparecem no Ativo Imobilizado e estão sujeitos à depreciação são:
 - . Computadores
 - . Imóveis (construções)
 - . Instalações
 - . Móveis e Utensílios
 - . Veículos
- Por que **DEPRECIAR**?
- Quando a empresa compra bens para o uso próprio, ela efetua um gasto. Esse gasto, por ser considerado investimento, não pode ser contabilizado como despesa. Entretanto, esses bens, sendo utilizados pela empresa, desgastam-se e perdem o valor. **Por esse motivo é feito a depreciação**. Através dela, **a empresa pode considerar como despesa o valor gasto na aquisição dos seus bens de uso**.
- É evidente que para se depreciar o valor gasto na aquisição de um bem é preciso atender a algumas exigências legais, tendo em vista, principalmente, o tempo de vida útil do bem.
- Os bens não duram eternamente; eles têm um tempo de vida útil o qual, desgastados pelo uso ou em função da natureza ou mesmo pela obsolescência, deixam de ser convenientes para a empresa.

Veja:

Desgaste pelo uso: você compra um automóvel hoje. Daqui a cinco ou seis anos esse automóvel, sendo usado diariamente, não terá o mesmo rendimento de quando novo.

Ação do tempo: o próprio automóvel acima citado, por ficar exposto ao sol, à chuva, sofre essas influências climáticas e se desgasta.

Obsolescência: por exemplo, antigamente existiam as calculadoras manuais, grandes, de difícil manejo e transporte. Hoje, com os novos inventos, temos calculadoras muito mais eficientes e em tamanhos incomparavelmente menores.

- Além desses motivos, e por tais bens servirem às empresas em vários exercícios sociais, **é correto que se incorpore ao custo de cada exercício uma parcela do valor desses bens, ao longo do período estimado de sua vida útil**.
- Sendo assim, todas as empresas procedem, no final de cada exercício social, à depreciação dos Bens materiais constantes do Ativo Imobilizado.

- Quais os procedimentos que devem ser tomados para se contabilizar a depreciação?
- O primeiro passo é estimar o tempo de vida útil para o bem e, conseqüentemente, fixar a taxa anual de depreciação.
- Os prazos anualmente admitidos, bem como as respectivas taxas de depreciação, são:

| CONTAS | PRAZOS ADMITIDOS | TAXAS ANUAIS |
|--------------------------|------------------|--------------|
| Computadores | 5 anos | 20 % |
| Imóveis, exceto terrenos | 25 anos | 4 % |
| Instalações | 10 anos | 10 % |
| Móveis e Utensílios | 10 anos | 10 % |
| Veículos | 5 anos | 20 % |

- Depois de estabelecidos o tempo de vida útil e a respectiva taxa anual de depreciação, vamos verificar qual método de depreciação de vemos adotar.
- Existem vários métodos de depreciação, como **método linear ou em linha reta**, **método da soma dos dígitos**, **método do saldo decrescente** etc.
- O mais usado é o **método linear ou em linha reta**, que consiste em aplicar taxas constantes durante o tempo de vida útil estimado para o bem. Por exemplo, se o tempo de vida útil de um bem foi determinado em 10 anos, a taxa anual de depreciação será de 10%.
 - A depreciação pode ser anual ou mensal.
 - É **anual** quando calculada e contabilizada uma única vez ao ano. O valor da quota anual é obtido aplicando-se a taxa normal de depreciação sobre o valor do bem.
 - É **mensal** quando calculado e contabilizado mensalmente. O valor da quota mensal é obtido dividindo-se o valor da quota anual por 12.
 - A depreciação pode ser, ainda, **normal** ou **acelerada**, diferenciando-se tão-somente em relação à taxa aplicada, que poderá variar conforme o número de turnos de utilização do bem a ser depreciado (cada turno corresponde a um período de oito horas).
 - Assim, se o bem for utilizado durante um único turno, a ele será aplicada a taxa normal; se for utilizado durante dois turnos, será aplicada a taxa multiplicada pelo coeficiente 1,5; e se for utilizado durante três turnos, será aplicada a taxa multiplicada pelo coeficiente 2,0.
 - Para se conhecer o valor da depreciação do bem em cada exercício, basta aplicar a taxa sobre o valor desse bem. Veja como é fácil:

- Vamos calcular o valor da quota de depreciação da conta Móveis e Utensílios, sabendo que o saldo da conta é de R\$ 50.000 e a taxa anual é de 10%.

Temos:

$$\frac{\text{Taxa} \times \text{valor do bem}}{100} = \boxed{\text{quota de depreciação}}$$

Veja os cálculos:

$$\frac{10 \times 50.000}{100} = \boxed{\text{R\$ 5.000}}$$

→ A contabilização da quota de depreciação é feita através do seguinte lançamento:

Depreciação
a Depreciação Acumulada de Móveis e Utensílios
Depreciação anual sobre Móveis e Utensílios pela taxa
De 10% a.a., ref. a esse período 5.000

Observações:

- A conta debitada, Depreciação, corresponde à despesa ou ao custo do período; portanto, seu saldo será transferido para a conta Resultado do Exercício, no momento da apuração do Resultado Líquido.
- A conta creditada, Depreciação Acumulada de Móveis e Utensílios, é patrimonial e representará, sempre, o valor acumulado das depreciações efetuadas durante o tempo de vida útil do bem.
- No Balanço Patrimonial, a conta Depreciação Acumulada de Móveis e Utensílios aparecerá do lado do Ativo como conta retificadora da conta do Ativo Permanente que serviu de base para seu cálculo.
- Quando o bem for adquirido durante o ano, a taxa de depreciação do referido ano deverá ser proporcional ao número de meses durante o qual o bem foi utilizado.

→ Vamos falar sobre o método de **depreciação da soma dos dígitos**:

→ Este método consiste em **somar os dígitos da vida útil do bem**. O valor assim encontrado **será o denominador**. O **numerador** será o **dígito do ano ou o inverso**, conforme se está em **quotas crescentes ou decrescentes**.

Por exemplo, uma máquina com o valor de R\$ 30.000,00 será depreciada em 5 anos.

Assim:

Ano 1
 Ano 2
 Ano 3
 Ano 4
 Ano 5

Soma = 15

Como a **depreciação é crescente**, será ela, então de:

| | | |
|--------|-----------------------------------|-----------------|
| 1º ano | $(1 / 15) \times R\$ 30.000,00$ | = R\$ 2.000,00 |
| 2º ano | $(2 / 15) \times R\$ 30.000,00$ | = R\$ 4.000,00 |
| 3º ano | $(3 / 15) \times R\$ 30.000,00$ | = R\$ 6.000,00 |
| 4º ano | $(4 / 15) \times R\$ 30.000,00$ | = R\$ 8.000,00 |
| 5º ano | $(4 / 15) \times R\$ 30.000,00$ | = R\$ 10.000,00 |

Dessa forma, o valor contábil dessa máquina, ao fim do terceiro ano, será de R\$ 18.000,00.

- Caso a depreciação fosse decrescente, os valores por ano seriam invertidos, isto é, teríamos R\$ 10.000,00 de depreciação no 1º ano, R\$ 8.000,00 no 2º, R\$ 6.000,00 no 3º, R\$ 4.000,00 no 4º e R\$ 2.000,00 no 5º ano.

8.2. AMORTIZAÇÃO

AMORTIZAÇÃO é a *diminuição do valor dos Bens imateriais em razão do tempo*.

- Enquanto a **depreciação é usada para os bens materiais** (tangíveis), a **amortização é usada para os Bens imateriais** (intangíveis), como Benfeitorias em Imóveis de Terceiros, Marcas e Patentes, Despesas de Organização etc.

Contabilização

- Como ocorre com a depreciação, a contabilização da amortização poderá ser efetuada **debitando-se a conta Amortização e creditando-se a conta Amortização Acumulada**, englobando as amortizações efetuadas, ou creditando-se contas específicas correspondentes a cada bem amortizado.

8.4. PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

- No final de cada exercício social é permitido que as empresas **criem a Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa**, aplicando um percentual sobre o montante dos direitos existentes nesta data.
- Somente **poderão compor a base de cálculo dessa provisão os direitos oriundos da exploração da atividade econômica da empresa**, decorrentes da venda de bens nas operações de contas próprias, dos serviços prestados e das operações de conta alheia, normalmente contabilizados nas contas **Duplicatas a Receber, ou Clientes**.

Por que criar a Provisão?

- É sabido que no final do exercício social as empresas possuem Direitos a receber de terceiros, geralmente provenientes de vendas de mercadorias a prazo (se a empresa for comercial). Para cobrir possíveis não-recebimentos desses Direitos é criada a Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa.

- Sendo assim, essa Provisão tem por finalidade absorver as perdas que provavelmente ocorrerão no recebimento desses Direitos existentes no final de cada exercício.
- O **percentual a ser aplicado sobre os direitos citados SERÁ OBTIDO** pela **relação entre a soma das perdas efetivamente ocorridas nos últimos três exercícios**, relativas aos direitos decorrentes do exercício da atividade econômica, **e a soma dos direitos da mesma espécie existente no início dos exercícios correspondentes**, observando-se que não poderão ser computadas as perdas relativas a direitos constituídos no próprio exercício.

| Ano | Saldos da Conta Duplicatas a Receber em 1º de Janeiro | Perdas – Valores não Recebidos |
|---------------|---|--------------------------------|
| X1 | 10.000 | 500 |
| X2 | 20.000 | 3.000 |
| X3 | 30.000 | 700 |
| Totais | 60.000 | 4.200 |

Cálculo do percentual:

$$\begin{aligned} 60.000 &= 100\% \\ 4.200 &= x \end{aligned}$$

Logo:

$$\frac{4.200 \times 100}{60.000} = 7\%$$

- Neste caso, em 31 de dezembro de **x3**, o percentual para fins de cálculo da provisão **será de 7%**.

9. TRATAMENTO DE RECEITAS E DESPESAS ANTECIPADAS

- Para que os resultados dos exercícios apurados pelas empresas estejam de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, é preciso proceder às **apropriações e aos ajustes em Contas de Despesas e de Receitas**.
- Existem **APROPRIAÇÕES** que, por sua natureza, precisam ser feitas mensalmente. Entretanto, algumas podem ser feitas uma única vez ao ano, por ocasião da apuração dos resultados anuais.
- Segundo a Resolução CFC n.º 750/93, são sete os Princípios Fundamentais de Contabilidade, entre os quais destacamos o **Princípio da Competência**: *as receitas e despesas devem ser reconhecidas na apuração do resultado do período a que pertencerem e de forma simultânea quando se correlacionarem. As despesas devem ser reconhecidas independentemente do seu pagamento e as receitas, somente quando de sua realização.*
- Assim, **as despesas serão consideradas no exercício a que pertencerem**, tenham ou não sido pagas; e **as receitas serão consideradas no exercício em que forem realizadas (geradas)**, tenham ou não sido recebidas.

9.1. AJUSTES EM CONTAS DE DESPESAS

- Os **ajustes nas Contas de Despesas** devem ser feitos para **apropriar** tanto as despesas pertencentes ao mês (ou ao ano) e não-pagas como **as que foram pagas antecipadamente**.
- Existem **despesas** que ocorreram dentro do mês mas que serão pagas somente no mês seguinte. As mais comuns são: **DESPESAS** com a **folha de pagamento** (salários, contribuições de previdência, FGTS etc.), **ICMS sobre vendas**, **PIS sobre faturamento**, **COFINS**, **aluguéis etc.** A **APROPRIAÇÃO** dessas despesas é feita debitando-se uma **Conta de Despesa** que represente o referido encargo e creditando-se uma conta que represente a respectiva **Obrigação**.
- As contas que representam as **DESPESAS** podem ser: Salários, Contribuições de Previdência, FGTS, ICMS sobre Vendas, PIS sobre Faturamento, COFINS, Aluguéis Passivos etc.
- As contas que representam as **OBRIGAÇÕES** podem ser: Salários a pagar, Contribuições de Previdência a Recolher, FGTS a Recolher, ICMS a Recolher, PIS sobre Faturamento a Recolher, COFINS a recolher, Aluguéis a Pagar etc.

a. **DESPESAS INCORRIDAS E NÃO-PAGAS**

- Suponhamos que o aluguel do período onde está instalada a nossa empresa, referente ao mês de maio, no valor de R\$ 5.000, deva ser pago no dia 10 de junho de acordo com o contrato de locação.
- No dia 31 de maio, será feita a apropriação da referida despesa através do seguinte lançamento:

Aluguéis Passivos
a Aluguéis a Pagar
Pela apropriação do aluguel deste mês a ser pago
Em 10 de junho p.f. 5.000

- Através desse lançamento, **fica apropriada a despesa** de aluguel no mês de maio, isto é, dentro do mês de sua ocorrência. Como o pagamento somente será efetuado no dia 10 do mês seguinte, foi creditada a conta **Aluguéis a Pagar** para registrar a referida Obrigação.

b. DESPESAS PAGAS ANTECIPADAMENTE

- As **despesas do mês que foram pagas antecipadamente** estão registradas em Contas do Ativo Circulante. A **apropriação** no último dia do mês é feita debitando-se uma conta que representa a referida despesa e creditando-se a **Conta do Ativo Circulante** que registrou a despesa paga antecipadamente.
- A mais comum dessas despesas é a **despesa com seguro**, a qual, no dia do pagamento, é registrada a débito da conta **Prêmios de Seguro a Vencer**; mensalmente, ou no último dia do ano, deve ser apropriada a importância correspondente à despesa do mês ou do ano.
- Suponhamos que no dia 4 de agosto a empresa tenha efetuado um pagamento no valor de R\$ 36.500 para a Companhia Seguradora, referente a seguro contra incêndio, pelo período de um ano. (Geralmente, os seguros contra incêndio são feitos pelo período de um ano, isto é, uma vez que paga a despesa de seguro, o Patrimônio segurado fica coberto contra o risco durante 365 dias.)
- Assim, no dia 4 de agosto, a empresa efetuou o seguinte registro no livro Diário:

*Prêmios de Seguro a Vencer
a Caixa (ou Bancos ou outra conta)
Paga à Companhia Seguradora X, referente à apólice de
Seguro n.º x, cobertura contra incêndio pelo período de 1 ano 36.500*

- A conta debitada (**Prêmios de Seguro a Vencer**) é **Conta do Ativo Circulante** que registra a despesa paga antecipadamente.
- No final de cada mês, a empresa deverá apropriar o valor da despesa de seguro do referido mês, debitando uma conta que representa a despesa de seguro e creditando a Conta do Ativo Circulante que registrou a despesa paga antecipadamente.
- Para se conhecer o valor da despesa de seguro de cada mês, é feito o seguinte cálculo: *divide-se o valor da despesa paga por 365 dias, obtendo-se, assim, o valor da despesa de seguro corresponde a um dia. A partir daí, basta multiplicar o número de dias do mês pelo valor da despesa diária para se conhecer o valor a ser apropriado naquele mês.*
- Se a apropriação for feita somente no final do ano, basta multiplicar o número de dias contados a partir do dia do pagamento da despesa (4 de agosto) até o último dia do ano (31 de dezembro) pelo valor diário do seguro. Veja:

$$\frac{\text{R\$ } 36.500}{365 \text{ dias}} = \text{R\$ } 100 \text{ por dia}$$

$$150 \text{ dias} \times \text{R\$ } 100 = \text{R\$ } 15.000$$

Esses R\$ 15.000 serão considerados como despesa desse exercício.

Assim a contabilização é a seguinte:

Prêmios de Seguro

a Prêmios de Seguro a Vencer

Pela apropriação de despesa de seguro referente ao

Período de 4 de agosto a 31 de dezembro 15.000

Veja a posição das contas envolvidas nos respectivos Razonetes, antes do lançamento:

| Prêmios de Seguro a Vencer | Prêmios de Seguro |
|----------------------------|-------------------|
| B 36.500 | |

A posição após o lançamento acima é:

| Prêmios de Seguro a Vencer | Prêmios de Seguro |
|----------------------------|-------------------|
| B 36.500 | 15.000 |
| S 21.500 | |

Observações:

- A conta debitada (**Prêmios de Seguro**) é conta de **Despesa Operacional** deste exercício, cujo salário será transferido para a conta **Resultado do Exercício**, no momento da apuração do Resultado Líquido.
- A conta creditada (**Prêmios de Seguro a Vencer**) é conta que registra o valor da **despesa diferida** (antecipada) que passará para o exercício seguinte, referente aos 215 dias que restam para o vencimento do seguro (de 1º de janeiro a 3 de agosto).

9.2. AJUSTES EM CONTAS DE RECEITAS

- Os ajustes nas **Contas de Receitas** também devem ser feitos para registrar tanto as receitas realizadas (geradas) e não-recebidas como as recebidas e ainda não-realizadas.

a. RECEITAS REALIZADAS (GANHAS) E NÃO-RECEBIDAS

- Para apropriação das receitas ganhas e ainda não-recebidas **debita-se uma conta do Ativo** que representa o referido Direito (Duplicatas a Receber, Aluguéis a Receber

etc.) e **credita-se uma conta que representa a receita respectiva** (Vendas de Mercadorias, Aluguéis Ativos etc.).

Exemplo:

- Nossa empresa tem um imóvel alugado para o Sr. Rafael, o qual, conforme consta do contrato de locação, paga o aluguel do mês sempre no dia 10 do mês seguinte. Assim, o aluguel do mês de dezembro, que é de R\$ 8.000 e deve ser recebido no dia 10 de janeiro do ano seguinte, será contabilizado no dia 31 de dezembro através do seguinte lançamento:

Aluguéis a Receber
a Aluguéis Ativos
Pela apropriação do aluguel ref. ao mês de
Dezembro, a ser recebido em 10 de janeiro p.f. 8.000

- Com esse lançamento, registramos a receita no valor de R\$ 8.000 no mês de sua realização (dezembro). Como a respectiva receita será recebida somente no dia 10 do mês seguinte, foi debitada a conta Aluguéis a Receber, que representa Direito da empresa.

b. RECEITAS RECEBIDAS ANTECIPADAMENTE

- No dia 19 de dezembro, nossa empresa recebeu a importância de R\$ 15.000 de aluguéis referentes ao mês de janeiro do ano seguinte. Nesse caso, no dia 19 de dezembro, data do recebimento da receita antecipada, fazemos o seguinte:

Caixa
a Aluguéis Ativos a Vencer
Recebido nesta data, ref. ao aluguel de janeiro do
Ano seguinte 15.000

- Com esse lançamento, a importância recebida de R\$ 15.000 fica devidamente registrada na conta Caixa. A receita, sendo creditada na conta Aluguéis Ativos a Vencer, que representa a receita antecipada, não será considerada na apuração do resultado do ano. No mês de janeiro do ano seguinte, quando a referida receita estiver realizada, será feita a respectiva apropriação através do seguinte lançamento:

Aluguéis a Ativo a Vencer
a Aluguéis Ativos
Pela apropriação da receita recebida antecipadamente 15.000

- Com esse lançamento, feito no mês da realização da receita, creditando a conta Aluguéis Ativos, estaremos incluindo a receita no mês de sua competência. O débito na conta Aluguéis Ativos a Vencer é feito para dar baixa na respectiva conta.

10. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS OBRIGATÓRIAS

10.1. BALANÇO PATRIMONIAL

Balanço Patrimonial: é a demonstração financeira que evidencia, resumidamente, o Patrimônio da entidade, **QUANTITATIVA E QUALITATIVAMENTE**

→ O artigo 178 da Lei n.º 6.404/76 evidencia o seguinte:

No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e análise da situação financeira da companhia.

§ 1º - *No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:*

- a) *ativo circulante;*
- b) *ativo realizável a longo prazo;*
- c) *ativo permanente, dividido em investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido.*

§ 2º - *No passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos:*

- a) *passivo circulante;*
- b) *passivo exigível a longo prazo;*
- c) *resultados de exercícios futuros;*
- d) *patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucros e lucros ou prejuízos acumulados.*

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

→ As **Contas do Ativo** sujeitas a **depreciação, amortização, exaustão e provisão** para créditos de liquidação duvidosa aparecerão, no **BALANÇO PATRIMONIAL**, DEDUZIDAS das respectivas **depreciações, amortizações, exaustões ou provisões** para créditos de liquidação duvidosa.

Veja, na página seguinte, um modelo de Balanço Patrimonial:

MODELO DE BALANÇO PATRIMONIAL

| 1 – ATIVO | | | 2 - PASSIVO | | |
|--|----|----|---|----|----|
| 10. ATIVO CIRCULANTE 100 DISPONÍVEL <ul style="list-style-type: none"> Dinheiro em Caixa e em Bancos Aplicações de Liquidez Imediata 101 CONTAS A RECEBER <ul style="list-style-type: none"> (-) Duplicatas Descontadas (-) Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa 102 IMPOSTOS A COMPENSAR <ul style="list-style-type: none"> ICMS, IPI, ISS etc. 103 INVESTIMENTOS TEMPORÁRIOS A CURTO PRAZO <ul style="list-style-type: none"> (-) Provisão para Redução ao Valor de Mercado 104 ESTOQUES <ul style="list-style-type: none"> (-) Provisão para Perdas (-) Provisão para Redução ao Valor de Mercado 105 DESPESAS DO EXERCÍCIO SEGUINTE | 1* | 2* | 20. PASSIVO CIRCULANTE 200 OBRIGAÇÕES A FORNECEDORES 201 OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS 202 OBRIGAÇÕES FISCAIS 203 OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS 204 OUTRAS OBRIGAÇÕES 205 PROVISÕES | 1* | 2* |
| 11. ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO 110 CONTAS A RECEBER <ul style="list-style-type: none"> (-) Provisão para Crédito de Liquidação Duvidosa 111 INVESTIMENTOS TEMPORÁRIOS A LONGO PRAZO <ul style="list-style-type: none"> (-) Provisão para Perdas Provisão para Redução ao Valor de Mercado 112 DESPESAS ANTECIPADAS | | | 21. PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO 210 OBRIGAÇÕES A FORNECEDORES 211 OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS 212 OUTRAS OBRIGAÇÕES | | |
| 12. ATIVO PERMANENTE 120 INVESTIMENTOS <ul style="list-style-type: none"> Participações Permanente em Outras Empresas Participações em Fundos de Investimento Outros Investimentos em Bens (-) Provisão para Perdas (-) Depreciação Acumulada 121 ATIVO IMOBILIZADO <ul style="list-style-type: none"> Bens Materiais (de uso) Imobilizado em Andamento (-) Depreciação Acumulada (-) Exaustão Acumulada Bens Imateriais (-) Amortização Acumuladas 122 ATIVO DIFERIDO <ul style="list-style-type: none"> (-) Amortização Acumuladas | | | 22. RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS 220 RECEITAS ANTECIPADAS <ul style="list-style-type: none"> (-) Custos Correspondentes 23. PATRIMÔNIO LÍQUIDO 230 CAPITAL SOCIAL <ul style="list-style-type: none"> (-) Capital a Realizar 231 RESERVAS DE CAPITA 232 RESERVAS DE REAVALIAÇÃO 233 RESERVAS DE LUCRO 234 LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS <ul style="list-style-type: none"> Lucros Acumulados (-) Prejuízos Acumulados 235 (-) AÇÕES EM TESOURARIA | | |

* 1 - Colunas referentes aos valores deste **exercício**, 2 – Colunas referentes aos valores do **exercício anterior**

NOTA:

- Neste modelos de Balanço Patrimonial você encontra um roteiro com informações para facilitar a classificação das contas no Balanço.
- Como vimos anteriormente, o Ativo é composto por contas de saldo devedor e o Passivo, por contas de saldo credor. Entretanto, existem determinadas contas que, embora com saldo devedor, aparecem no lado do Passivo e vice-versa.

→ As Contas Retificadoras do Ativo que aparecem com mais freqüência são:

- Duplicatas Descontadas;
- Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa;
- Depreciação Acumulada;
- Amortização Acumulada.

Ações em Tesouraria – ocorrem quando a empresa adquire de seus acionistas ações dela própria.

→ No Balanço, será subtraído da conta Capital o valor correspondente ao Capital ainda não integralizado, que, de acordo com a forma jurídica da empresa, poderá estar representado por Acionistas Conta Capital a Integralizar, Quotistas Conta Capital a Integralizar ou outra.

→ A conta Ações em Tesouraria será destacada, no Balanço, como dedução da Conta do Patrimônio Líquido que registra a origem dos recursos aplicados na sua aquisição.

→ Além disso, do total do grupo do Patrimônio Líquido será subtraída a conta Prejuízos Acumulados.

10.2. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

→ Essa demonstração evidencia o resultado que a empresa obteve (lucro ou prejuízo) no desenvolvimento de suas atividades durante um determinado período, geralmente igual a um ano.

Segundo o artigo 187 da Lei n.º 6.404/76

A demonstração do resultado do exercício discriminará:

- I – receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;*
- II – a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;*
- III – as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;*
- IV – o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não-operacionais e o saldo da conta de correção Monetária (art. 185, § 3º);*
- V – o resultado do exercício antes do imposto de renda e a provisão para o imposto;*
- VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;*

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

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

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

§ 2º - O aumento do valor de elementos do ativo em virtude de novas avaliações, registrado como reserva de reavaliação (art. 182, § 3º), somente depois de realizado poderá ser computado como lucro, para efeito de distribuição de dividendos ou participações.

→ Veja um modelo de Demonstração do Resultado do Exercício:

MODELO DE DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

| | |
|---|-----|
| 1 – RECEITA OPERACIONAL BRUTA | |
| • Venda de Mercadorias e/ou Prestação de Serviços | 1 |
| 2 – DEDUÇÕES E ABATIMENTOS | |
| • Vendas Anuladas | X |
| • Descontos Incondicionais Concedidos | X |
| • ICMS sobre Vendas | X |
| • PIS s/ Faturamento | X |
| • COFINS | X |
| 3 – RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA (1 – 2) | 3 |
| 4 – CUSTOS OPERACIONAIS | |
| • Custo das Mercadorias Vendidas e/ou Custo dos Serviços Prestados | 4 |
| 5 – LUCRO OPERACIONAL BRUTO (3 – 4) | 5 |
| 6 – DESPESAS OPERACIONAIS | |
| • Despesas com Vendas | X |
| • Despesas Financeiras | X |
| • (-) Receitas Financeiras | (X) |
| • Despesas Administrativas | X |
| • Outras Despesas Operacionais | X |
| 7 – OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS | 7 |
| 8 – LUCRO (PREJUÍZO) OPERACIONAL (5 – 6 + 7) | 8 |
| 9 – RECEITAS NÃO-OPERACIONAIS | 9 |
| 10 – DESPESAS NÃO-OPERACIONAIS | 10 |
| 11 – RESULTADO DA CORREÇÃO MONETÁRIA (+ OU -) | 11 |
| 12 – RESULTADO DO EXERCÍCIO ANTES DA | |
| CONTRIBUIÇÃO SOCIAL (8 + 9 – 10 + ou – 11) | 12 |
| 13 – PROVISÃO PARA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL | 13 |
| 14 – RESULTADO DO EXERCÍCIO ANTES DO IMPOSTO | |
| DE RENDA (12 – 13) | 14 |
| 15 – PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA | 15 |
| 16 – RESULTADO DO EXERCÍCIO APÓS O IMPOSTO | |
| DE RENDA (14 – 15) | 16 |
| 17 – PARTICIPAÇÕES* | |
| • Debêntures | X |
| • Empregados | X |
| • Administradores | X |
| • Partes Beneficiárias | X |
| • Contribuições para Instituições ou Fundos de Assistência ou Previdência de Empregados | X |
| 18 – LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO (16 – 17) | 18 |
| 19 – LUCRO LÍQUIDO POR AÇÃO DO CAPITAL | 19 |

- De acordo com disposições legais, havendo participações no Capital da empresa por Debêntures (títulos de créditos emitidos pelas Sociedades por Ações), por empregados, administradores etc., estas participações têm preferência sobre o Lucro Líquido e deverão ser deduzidas antes que se conheça o Lucro Líquido final.

10.3. DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS

- A **Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados** evidencia o lucro apurado no exercício e sua destinação, bem como os eventos que modificaram o saldo da conta **Lucros ou Prejuízos Acumulados**, como correção monetária, ajustes e reversões de reservas.

Segundo o artigo 186 da Lei n.º 6.404/76:

A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados discriminará:

I – o saldo do início, os ajustes de exercícios anteriores e a Correção Monetária do saldo inicial;

II – as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício;

III – as transferências para reservas, os dividendos e a parcela incorporada ao capital e o saldo ao fim do período.

§ 1º - Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erra imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

§ 2º - A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio Líquido, se elaborada e publicada pela companhia.

MODELO DE DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS E PREJUÍZOS ACUMULADOS

| | |
|--|---|
| 1. Saldo no início do período | 1 |
| 2. Ajustes de exercícios anteriores (+ ou -) | 2 |
| 3. Correção monetária do saldo inicial (+) | 3 |
| 4. Saldo ajustado e corrigido | 4 |
| 5. Lucro ou prejuízo do exercício (+ ou -) | 5 |
| 6. Reversão de reservas (+) | 6 |
| 7. Saldo à disposição | 7 |
| 8. Destinação do exercício | |
| • Reserva Legal | X |
| • Reserva Estatutária | X |
| • Reserva para Contingência | X |
| • Outras Reservas | X |
| • Dividendos obrigatórios (R\$ por ação) X | 8 |
| 9. Saldo no fim do exercício | 9 |

10.4. DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

- A **Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido** mostra as variações ocorridas nas **Contas do Patrimônio Líquido**, evidenciando os saldos iniciais, os ajustes de exercícios anteriores, a correção monetária, os aumentos do Capital, as reversões de reservas, o Lucro Líquido do Exercício e sua destinação, além dos saldos finais das respectivas contas que compõem o Patrimônio Líquido da empresa.

- Essa demonstração financeira está prevista no parágrafo segundo do artigo 186 da Lei n.º 6.404/76:

§ 2º - A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia.

- Como vemos, a Lei das Sociedades por Ações permite que a empresa opte por elaborar a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido em substituição à Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados. Entretanto, a partir de 1985, as sociedades anônimas de capital aberto ficaram obrigadas, por resolução da Comissão de Valores Mobiliários – CVM, a elaborar essa demonstração, ficando dispensadas da elaboração da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

- Os dados para a elaboração dessa demonstração são extraídos do livro Razão.

10.5. DEMONSTRAÇÕES DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS

- Esta demonstração tem por objetivo identificar as **modificações ocorridas na posição financeira da empresa**.
- A **posição financeira**, conforme definida na Lei das Sociedades por Ações, é o **CAPITAL CIRCULANTE LÍQUIDO (CCL)** da empresa.
- O **CCL**, também conhecido por **Capital Circulante Próprio**, é igual ao **Ativo Circulante (AC)** menos **Passivo Circulante (PC)**:

$$\text{CCL} = \text{AC} - \text{PC}$$

- Todos os fatos que modificam o **Capital Circulante Líquido** da empresa fazem parte da **Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos**.
- Essa demonstração não é obrigatória para todas as empresas; **ESTÃO OBRIGADAS** a elaborá-las **todas as sociedades anônimas de capital aberto** e as **de capital fechado que possuam Patrimônio Líquido superior a R\$ 1.000.000** (um milhão de Reais) na data do Balanço.
- Veja o que dispõe o artigo 188 da Lei n.º 6.404/76:

A demonstração das origens e aplicações de recursos indicará as modificações na posição financeira da companhia, discriminando:

I – as origens dos recursos, agrupadas em:

- a) lucro do exercício, acrescido de depreciação, amortização ou exaustão e ajustado pela variação nos resultados de exercícios futuros;*
- b) realização do capital social e contribuições para reservas de capital;*
- c) recursos de terceiros, originários do aumento do passivo exigível a longo prazo, da redução do ativo realizável a longo prazo e da alienação de investimentos e direitos do ativo imobilizado;*

II – as aplicações de recursos, agrupadas em:

- a) dividendos distribuídos;
- b) aquisição de direitos do ativo imobilizado;
- c) aumento do ativo realizável a longo prazo, dos investimentos e do ativo diferido;
- d) redução do passivo exigível a longo prazo;

III – o excesso ou insuficiência das origens de recursos em relação às aplicações, representando aumento ou redução do capital circulante líquido;

IV – os saldos, no início e no fim do exercício, do ativo e passivo circulantes, o montante do capital circulante líquido e o seu aumento ou redução durante o exercício.

MODELO DE DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS

| | |
|---|----------|
| 1 – ORIGENS DOS RECURSOS | |
| a. Lucro Líquido do Exercício | X |
| (+) Depreciação, amortização ou exaustão | X |
| (+ ou -) Variação nos Resultados de Exercícios Futuros | X |
| (+ ou -) Resultado da Correção Monetária das Demonstrações Financeiras | X |
| b. Realização do Capital Social | X |
| c. Contribuições para Reservas de Capital | X |
| d. Aumento do Passivo Exigível a Longo Prazo | X |
| e. Redução do Ativo Realizável a Longo Prazo | X |
| f. Alienação de Investimentos e Direitos do Ativo Permanente | X |
| TOTAL DAS ORIGENS | X |
| 2 – APLICAÇÕES DE RECURSOS | |
| a. Dividendos distribuições | X |
| b. Aumentos de Bens ou Direitos do Ativo Permanente | X |
| c. Aumento do Ativo Realizável a Longo Prazo | X |
| d. Redução do Passivo Exigível a Longo Prazo | X |
| TOTAL DAS APLICAÇÕES | X |
| 3 – AUMENTO OU DIMINUIÇÃO DO CAPITAL CIRCULANTE LÍQUIDO (1 – 2) | X |
| 4 – VARIAÇÃO DO CAPITAL CIRCULANTE LÍQUIDO | |
| • Ativo Circulante Inicial | |
| • (-) Passivo Circulante Inicial | X |
| a. Capital Circulante Líquido Inicial | X |
| • Ativo Circulante Final | X |
| • (-) Passivo Circulante Final | X |
| b. Capital Circulante Líquido Final | X |
| c. Variação do Capital Circulante Líquido (b – a) | X |

10.6. NOTAS EXPLICATIVAS

- As notas explicativas são informações que visam complementar as demonstrações financeiras e esclarecer os critérios contábeis utilizados pela empresa, a composição dos saldos de determinadas contas, os métodos de depreciação, os principais critérios de avaliação dos elementos patrimoniais etc.

11. FATOS QUE MODIFICAM COMPRAS E VENDAS

FATOS QUE ALTERAM COMPRAS → quando a empresa **adquire mercadorias para revenda**, podem acontecer certos fatos que resultam num custo de aquisição, acrescentados ao valor pago ao fornecedor. Tais como: *fretes, seguros, descontos, devoluções e impostos incidentes sobre compras*.

- O **custo das mercadorias ou matérias primas** adquiridas para revenda ou industrialização, compreende:
 - o preço da aquisição,
 - o custo do transporte e o respectivo seguro;
 - os tributos devidos na aquisição ou importação exceto o **ICMS** e o **IPI**, quando **recuperáveis**.
 - as devoluções de compras, compras anuladas, devolvidas ou canceladas;
 - os descontos incondicionais obtidos e/ou abatimentos sobre compras.

COMPRAS BRUTAS

- (-) **ICMS / Impostos Recuperáveis**
- (-) **Devoluções de compras**
- (-) **Compras canceladas**
- (-) **Descontos Comerciais**
- (-) **Descontos Incondicionais**
- (-) **Abatimentos**
- (+) **IPI**
- (+) **Outros Impostos incidentes**
- (+) **Fretes s/ compras**
- (+) **Seguros s/ compras**
- (+) **Embalagem**

COMPRAS LÍQUIDAS

Contabilização → os registros contábeis são feitos de 2 maneiras: **quando diminuem o valor da compra** (descontos, compras canceladas, abatimentos, ICMS) e **quando aumentam o valor da compra** (fretes, IPI, seguros, embalagem).

- Quando aumentam o valor da compra →

Ex.: compra de mercadorias no valor de \$ 200, com frete (a pagar) de \$ 10 e seguro (a pagar) de \$ 15.

| | | Compras/Mercadorias | |
|---|----------------------|----------------------------|---------------|
| a | Diversos | | |
| a | Fornecedores | \$ 200 | |
| a | Contas a Pagar | <u>\$ 25</u> | <u>\$ 225</u> |

- onde **Contas a Pagar** engloba o frete (\$ 10) e o seguro (\$ 15).

- Quando diminuem o valor da compra →

Ex.: compra de mercadorias no valor de \$ 200, com desconto de 10 %

| | | | |
|---|--------------------------------|---------------|---------------|
| | Compras/Mercadorias | | |
| a | Diversos | | |
| a | Fornecedores | \$ 180 | |
| a | Descontos s/Compras,,,, | \$ 20 | \$ 200 |

- onde Fornecedores é creditado pelo valor líquido, já com o desconto de \$ 20 (10 %).

- Quando sobre as compras incidem Impostos não cumulativos (ICMS e IPI) →

→ Estes impostos são também, dependendo a forma de aquisição (se para revenda ou para consumo), **recuperáveis** (caso do ICMS para revenda e do IPI para empresas que industrializam). Estes impostos são cobrados do adquirente (pelo vendedor) que, posteriormente, recolhe aos cofres públicos a diferença entre o imposto cobrado na revenda e o imposto pago na aquisição.

→ Os impostos recuperáveis são registrados em contas representativas de **DIREITOS REALIZÁVEIS**, enquanto que os impostos não recuperáveis integram o **CUSTO DAS MERCADORIAS**.

Ex.: compra de mercadorias, adquiridas a prazo no valor de \$ 120.000, com alíquota de IPI de 10 %. O ICMS, à alíquota de 18 % já está incluído no preço da mercadoria (sem o IPI).

- a) Compra de mercadoria para REVENDA → o ICMS e o IPI incidem sobre as compras, porém apenas o ICMS incide sobre as vendas. Portanto, o ICMS é recuperável.

| | |
|--------------------------------------|------------------|
| Mercadorias adquiridas a Prazo | \$ 120.000 |
| (+) IPI à alíquota de 10 % | <u>\$ 12.000</u> |
| (=) Total da Nota Fiscal | \$ 132.000 |

ICMS já incluso no preço à alíquota de 18 % \$ 21.600

| | | | |
|---|---------------------------------|-------------------|-------------------|
| | Diversos | | |
| a | Fornecedores | | |
| | Compras/Mercadorias..... | \$ 110.400 | |
| | ICMS a recuperar..... | \$ 21.600 | \$ 132.000 |

- b) Compra de matérias primas para INDUSTRIALIZAÇÃO → o ICMS e o IPI incidem sobre as compras, e também incidem sobre as vendas. Portanto, ambos são recuperáveis.

| | | | |
|---|--------------------------------|------------------|-------------------|
| | Diversos | | |
| a | Fornecedores | | |
| | Compras Mat.Primas..... | \$ 98.400 | |
| | IPI a recuperar | \$ 12.000 | |
| | ICMS a recuperar..... | \$ 21.600 | \$ 132.000 |

- c) Compra de mercadorias para CONSUMO ou IMOBILIZAÇÃO → como estas mercadorias não serão objeto de revenda, nem integrarão a produção para venda, não há o que se falar em recuperação de impostos.

| | | | |
|---|---------------------------|-------------------|--|
| | Mat.Consumo/Maqs. | | |
| a | Fornecedores | \$ 132.000 | |

FATOS QUE ALTERAM VENDAS → da mesma forma que o custo de aquisição de mercadorias pode ser diferente do valor pago ao fornecedor, nas **VENDAS** de mercadorias a receita líquida nem sempre corresponde ao valor recebido dos clientes.

- Os fatos que modificam ou alteram as **VENDAS BRUTAS** (Receita Operacional Bruta) são:
 - as devoluções de vendas;
 - vendas anuladas, devolvidas ou canceladas;
 - os descontos incondicionais concedidos e/ou abatimentos sobre vendas;
 - impostos incidentes sobre vendas e serviços (**ISS, ICMS, PIS, COFINS**).

VENDAS BRUTAS

- (-) **ICMS / Impostos Recuperáveis**
- (-) **Devoluções de vendas**
- (-) **Vendas canceladas**
- (-) **Descontos Concedidos**
- (-) **Descontos Incondicionais**
- (-) **Abatimentos**
- (-) **Outros Impostos incidentes**
- (-) **ISS**
- (-) **COFINS**
- (-) **PIS**

VENDAS LÍQUIDAS

Fretes e Seguros s/ vendas → quando o comerciante entrega as mercadorias vendidas, incorrendo nos gastos com fretes e seguros, estes fatos não alteram as **VENDAS** porque são considerados como **DESPESAS OPERACIONAIS**.

Desconto sobre Vendas → no momento da venda o comerciante poderá conceder algum desconto ao cliente. Se este desconto for imediatamente utilizado pelo cliente, diz-se que o desconto é **DESCONTO INCONDICIONAL**, ficando definido o valor da operação.

Se o desconto ficar pendente de algum evento futuro, como desconto para pagamento na pontualidade, trata-se de **DESCONTO CONDICIONAL**.

- somente o **DESCONTO INCONDICIONAL** altera o valor da **VENDA**
- o **DESCONTO CONDICIONAL** será considerado como **DESPESA**

Ex.: venda de mercadorias, a prazo, no valor de \$ 400, com desconto incondicional de 10 %

| | | | |
|---|---------------------------------|---------------|---------------|
| | Diversos | | |
| a | Vendas | | |
| | Clientes | \$ 360 | |
| | Descontos s/Vendas | \$ 40 | \$ 400 |
| | | | <hr/> |

Ou

| | | |
|---|---------------------|---------------|
| | Clientes | |
| a | Vendas | \$ 360 |
| | | <hr/> |

Impostos sobre Vendas → são aqueles que guardam proporcionalidade com o preço de venda, mesmo que o montante integre as respectivas bases de cálculo, tais como o **ICMS, ISS** e as contribuições ao **PIS e COFINS**.

- Não são considerados como incidentes sobre vendas os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, e do qual o vendedor é mero depositário. Portanto, o **IPI**, por não ser cumulativo e cobrado em adição ao preço, não é considerado como imposto sobre vendas e nem integra o valor da **RECEITA OPERACIONAL BRUTA**
- os **impostos incidentes sobre vendas** são registrados, **obrigatoriamente**, em contas específicas, redutoras de vendas, tendo como contrapartida créditos de contas do passivo **IMPOSTOS A RECOLHER**. O **IPI**, por não integrar a Receita Operacional Bruta, é registrado apenas sob o aspecto patrimonial.

Ex.: venda de mercadorias a prazo no valor de \$ 800.000, com IPI à alíquota de 15 %.
ICMS já incluso no preço de venda.

| | |
|------------------------------------|------------|
| Venda de Mercadorias a prazo | \$ 800.000 |
| (+) IPI à alíquota de 15 % | \$ 120.000 |
| (=) Total da Nota Fiscal | \$ 920.000 |

ICMS já incluso no preço à alíquota de 18 % \$ 144.000

Temos ainda os impostos PIS (com alíquota 0.65 %) e COFINS (com alíquota de 2 %)

| | | | |
|---|--------------------------------|-------------------|-------------------|
| | Cientes | | |
| a | Diversos | | |
| a | Vendas | \$ 800.000 | |
| a | IPI a recolher | \$ 120.000 | \$ 920.000 |
| | ICMS s/ Vendas | | |
| a | ICMS a recolher | | \$ 144.000 |
| | PIS s/ Vendas | | |
| a | PIS a recolher | | \$ 5.200 |
| | COFINS s/ Vendas | | |
| a | COFINS a recolher | | \$ 16.000 |

Devolução de Vendas → também conhecida como **VENDAS ANULADAS** ou **VENDAS CANCELADAS**, as devoluções de vendas correspondem às mercadorias recebidas em devolução.

- sobre as devoluções incidem os mesmos impostos não cumulativos que incidiram quando da saída das mercadorias.

Ex.:

| | |
|---|------------|
| Mercadorias recebidas em Devolução | \$ 400.000 |
| (+) IPI à alíquota de 15 % | \$ 60.000 |
| (=) Total da Nota Fiscal | \$ 460.000 |
| ICMS já incluso no preço à alíquota de 18 % | \$ 72.000 |

| | | | |
|---|----------------------------------|-------------------|-------------------|
| | Diversos | | |
| a | Cientes | | |
| | Devolução de Vendas | \$ 400.000 | |
| | IPI a recuperar | \$ 60.000 | \$ 460.000 |
| | ICMS a recuperar | | |
| a | ICMS s/Vendas | \$ 72.000 | |

- FIM -

