

The background features a blue-toned financial data visualization. It includes a bar chart on the left, a table of stock market data in the center, and a pen pointing at a stack of coins on the right. The table data is as follows:

	High	Low	Close	Change	Change (%)	Volume
en	2804.53	1791.80	2301.31	+3.02	+0.11	1,758.00M
6.2)	12583.8	12499.3	12540.7	+47.70	+0.38	82.98M
4.52)	1697.4	1686.88	1687.08	0.00	0.00	N/A
0.29)	25043.2	24890.1	25019.4	+94.50	+0.38	255.52M
26.1)	7803.34	7825.98		+2.06	+0.03	413.25M
55)						592.17M

CONTABILIDADE INTERMEDIÁRIA

Professor Me. Pedro Henrique Bortotti Favero

REITORIA Prof. Me. Gilmar de Oliveira
DIREÇÃO ADMINISTRATIVA Prof. Me. Renato Valença
DIREÇÃO DE ENSINO PRESENCIAL Prof. Me. Daniel de Lima
DIREÇÃO DE ENSINO EAD Profa. Dra. Giani Andrea Linde Colauto
DIREÇÃO FINANCEIRA Eduardo Luiz Campano Santini
DIREÇÃO FINANCEIRA EAD Guilherme Esquivel
COORDENAÇÃO DE ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO Profa. Ma. Luciana Moraes
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE ENSINO Profa. Dra. Nelma Sgarbosa Roman de Araújo
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE PESQUISA Profa. Ma. Luciana Moraes
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE EXTENSÃO Prof. Me. Jeferson de Souza Sá
COORDENAÇÃO DO NÚCLEO DE EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA Prof. Me. Jorge Luiz Garcia Van Dal
COORDENAÇÃO DE PLANEJAMENTO E PROCESSOS Prof. Me. Arthur Rosinski do Nascimento
COORDENAÇÃO PEDAGÓGICA EAD Profa. Ma. Sônia Maria Crivelli Mataruco
COORDENAÇÃO DO DEPTO. DE PRODUÇÃO DE MATERIAIS DIDÁTICOS Luiz Fernando Freitas
REVISÃO ORTOGRÁFICA E NORMATIVA Beatriz Longen Rohling
Carolayne Beatriz da Silva Cavalcante
Caroline da Silva Marques
Eduardo Alves de Oliveira
Jéssica Eugênio Azevedo
Marcelino Fernando Rodrigues Santos
PROJETO GRÁFICO E DIAGRAMAÇÃO Bruna de Lima Ramos
Hugo Batalhoti Morangueira
Vitor Amaral Poltronieri
ESTÚDIO, PRODUÇÃO E EDIÇÃO DE VÍDEO André Oliveira Vaz
Carlos Firmino de Oliveira
Carlos Henrique Moraes dos Anjos
Kauê Berto
Pedro Vinícius de Lima Machado
Thassiane da Silva Jacinto

FICHA CATALOGRÁFICA

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação - CIP

F273c Favero, Pedro Henrique Bortotti
Contabilidade intermediária / Pedro Henrique Bortotti Favero.
Paranavá: EduFatecie, 2023.
84 p.: il. Color.

1. Contabilidade. 2. Sociedades comerciais. I. Centro
Universitário UniFatecie. II. Núcleo de Educação a
Educação a Distância. III. Título.

CDD: 23. ed. 657

Catalogação na publicação: Zineide Pereira dos Santos - CRB 9/1577

**As imagens utilizadas neste material didático
são oriundas dos bancos de imagens**

[Shutterstock](#).

AUTOR

Professor Me. Pedro Henrique Bortotti Favero

Mestre em Geração e Transferência de Tecnologia (FCV/LACTEC). Pós-graduado em Controladoria e Gerência Financeira (FCV). Graduado em Ciências Contábeis (com experiência em finanças e custos). Graduado em Administração (Com experiência em Administração Financeira). Professor de Graduação e Pós-Graduação do Centro Universitário Cidade Verde - FCV.

CURRÍCULO LATTES: <http://lattes.cnpq.br/0808235917641129>

APRESENTAÇÃO DO MATERIAL

Olá, prezado(a) acadêmico(a)! Seja bem-vindo(a) a disciplina de Contabilidade Intermediária. Sou o professor Pedro Favero e fiquei honrado em receber o convite para escrever este material, que foi organizado visando a aperfeiçoar os seus estudos neste curso superior.

Os tópicos desta disciplina contribuirão, efetivamente, para a sua formação enquanto acadêmico(a), para a sua atuação na área contábil e até mesmo no âmbito pessoal e social. Para tanto, foram reunidas perspectivas teóricas de autores renomados das áreas da Contabilidade, Economia, Administração, entre outros, propiciando a você, aluno desse curso superior, uma visão multidisciplinar.

Na Unidade I, você compreenderá o desenvolvimento da contabilidade, desde a sua essência, passando pelas escolas de pensamento contábeis, europeias e norte-americanas, até os seus impactos na elaboração da atual estrutura conceitual. Em seguida, conheceremos suas principais características, como objetivos, objeto, e usuários da informação contábil.

Na unidade II abordaremos mais sobre a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, estática e patrimonial, ou seja, como gerar as informações para os usuários.

SUMÁRIO

UNIDADE 1

Introdução a Contabilidade
Intermediária



UNIDADE 2

A Estática e a Dinâmica Patrimonial

UNIDADE 3

As Sociedades Empresariais
e Seus Livros de Registros



UNIDADE 4

Plano de Contas e Operações
com Mercadorias



UNIDADE

INTRODUÇÃO A CONTABILIDADE INTERMEDIÁRIA

Professor Me. Pedro Henrique Bortotti Favero

Plano de Estudos

- Breve histórico e evolução da Ciências Contábeis
- Evolução do Pensamento Contábil
- Campos de estudo da Contabilidade

Objetivos da Aprendizagem

- Conceituar e contextualizar a Evolução da Contabilidade e do Pensamento Contábil
- Levar os alunos a compreenderem os objetivos da Contabilidade

INTRODUÇÃO

Essa unidade tem como objetivo demonstrar a evolução da Contabilidade, desde os primórdios, envolvendo o período das escolas europeias e norte-americanas até chegar ao contexto atual da Contabilidade no Brasil.

A Contabilidade teve seu desenvolvimento sempre associado à evolução das sociedades. Nesse sentido trataremos, em primeiro plano, a evolução da Contabilidade no continente europeu, com destaque para a Itália, que pelo seu desenvolvimento econômico e social apresentado na época, tornou-se o berço evolutivo da Contabilidade e consequentemente, base para o nascimento e evolução das diversas correntes de pensamento contábil. Mais adiante, como o eixo de desenvolvimento econômico migrou para os Estados Unidos, estudaremos também a Contabilidade norte-americana destacando o elo entre sua evolução e a sociedade na qual está inserida.

Paralelamente à discussão sobre o processo evolutivo, tratamos também de definir o objetivo e objeto principal da Contabilidade. Trata-se de uma área de conhecimento que tem por objetivo gerar informações para o controle e a tomada de decisões tendo como foco o patrimônio das organizações.

CONTABILIDADE COMO CIÊNCIA E SEU SURGIMENTO

Para compreendermos porque a Contabilidade é uma Ciência, precisamos primeiramente entender o que é Ciência. Segundo o Dicionário Aurélio: “Ciência é um conjunto de conhecimentos fundados sobre princípios certos”, portanto, podemos dizer também que ciência é a busca pelo conhecimento. Sendo assim, a ciência tem um objeto de estudo, no qual estuda as suas modificações e fenômenos. A Contabilidade pode ser considerada como uma ciência social, ou seja: é através da ação humana que ocorrem as modificações no patrimônio. Sem a ação humana, o patrimônio é estático. O acréscimo ou redução do patrimônio depende-se de ações, cujos registros são objetos da Contabilidade. Então, o que é Patrimônio?

Em termos contábeis, patrimônio é o conjunto de Bens, Direitos e Obrigações de uma Pessoa Física ou Jurídica.

1.2 O SURGIMENTO DA CONTABILIDADE

Não se pode afirmar com precisão a época em que surgiu a Contabilidade, mas sabe-se que possivelmente, ela tem início, a partir do momento em que o homem passou a ter bens e, para tanto, necessitou-se de um controle sobre esses bens.

De acordo com Ludícibus (2000, p. 30),

Não é descabido afirmar-se que a noção de conta, e portanto, de Contabilidade seja, talvez tão antiga quanto a origem do Homo Sapiens. Alguns historiadores fazem remontar os primeiros sinais objetivos da existência de contas aproximadamente a 4.000 a.C. Entretanto, antes disto, o homem primitivo, ao inventariar o número de instrumentos de caça e pesca disponíveis, ao contar seus rebanhos, ao contar suas ânforas de bebidas, já está praticando uma forma rudimentar de Contabilidade.

Nota-se que a Contabilidade surgiu e se desenvolveu junto evolução da sociedade na qual estava inserida. Nesse contexto, percebe-se que quanto mais desenvolvia-se o ambiente econômico e social, mais complexos tornavam-se os controles contábeis.

Segundo Favero *et al* (2011, p. 9),

Os registros contábeis mais importantes de que se tem conhecimento são os da Suméria, da civilização egípcia e da civilização pré-helênica, que demonstram que a Contabilidade já era considerada um importante instrumento de controle pelas principais civilizações do mundo antigo.

Como podemos ver, a Contabilidade surgiu e teve a sua evolução sempre ligada ao desenvolvimento econômico e social. Sempre esteve voltada para as necessidades que empresas e pessoas tinham de controlar os bens, ou seja, o patrimônio e sua evolução.

No pensamento de Ludícibus (2000, p. 30),

É claro que a Contabilidade teve uma evolução relativamente lenta até o aparecimento da moeda. Na época troca pura e simples de mercadorias, os negociantes anotavam as obrigações, os direitos e os bens perante terceiros, porém, obviamente, tratava-se de um mero elenco de inventário físico, sem avaliação monetária.

Porém o grande avanço da Contabilidade foi no período renascentista, com o desenvolvimento da atividade mercantil principalmente na Itália, nas cidades de Veneza, Gênova, Florença e Pisa., a Contabilidade se desenvolveu com o auxílio do desenvolvimento da economia da região. Essas cidades eram, na época, o centro de desenvolvimento mercantil e assim sendo, um ambiente profícuo para o desenvolvimento da Contabilidade.

Importante lembrar que vem da Itália a obra *Summa de Arithmetica, Geometrica, Porportioni et Proportionalita*, de Frei Luca Pacioli que propõe o método das partidas dobradas que é a base do raciocínio lógico contábil, evidenciando com isso, a ligação entre o pensamento contábil e a matemática no processo de registro dos fatos que ocorrem no seio das organizações.

Com o avanço do desenvolvimento econômico e social, o surgimento da moeda, tornando um instrumento de troca mais efetivo que contribuiu para o fortalecimento das relações comerciais, a Contabilidade por sua vez, também foi se desenvolvendo, acompanhando os processos de controle patrimoniais, numa época em que não havia ainda o entendimento de entidade, nem negócios envolvendo várias pessoas (sociedade), o controle ainda era restrito ao patrimônio das pessoas físicas.

Com a necessidade de novos produtos e/ou a busca de novas rotas para trazer os produtos das Índias, surgem as navegações que traziam produtos para revenda no Antigo

Continente. Com isso, começam a surgir parcerias que, por não terem forma e estrutura regulamentada, não eram, ainda, consideradas como sociedades, pois eram apenas contratos de parceria voltados para a navegação. O crescimento das navegações entre os séculos XIII e XX, foi um dos fatores que tornaram a Europa o centro das transações comerciais e conseqüentemente um campo fértil para a evolução da Contabilidade principalmente na Itália, com o surgimento de diversas escolas de pensamento, cada qual, buscando demonstrar a importância da Contabilidade como Ciência voltada para o processo de controle do patrimônio das pessoas físicas ou jurídicas.

Para Ludícibus (2000, p. 31),

Em termos do entendimento da evolução histórica da disciplina, é importante reconhecer que raramente o “estado da arte” se adianta muito em relação ao grau de desenvolvimento econômico, institucional e social das sociedades analisadas, em cada época. O grau de desenvolvimento das teorias contábeis e de suas práticas está diretamente associado, na maioria das vezes, ao grau de desenvolvimento comercial, social e institucional das sociedades, cidades ou nações.

Do pensamento de Ludícibus depreende-se que as teorias contábeis são fruto do desenvolvimento econômico e social das sociedades ao longo da história, ou seja: a Contabilidade surgiu e desenvolveu com uma área de conhecimento que necessita da sintonia com a sociedade e da sua evolução para se sustentar. É diante das exigências e complexidade das relações comerciais e, posteriormente, industriais que a Contabilidade encontrou um campo fértil para o seu desenvolvimento.

ESCOLAS DE PENSAMENTO CONTÁBIL

2.1 ESCOLA ITALIANA

Como mencionado no tópico anterior, o desenvolvimento econômico e social da Itália do século XIII até o início do século XX teve grande influência no processo evolutivo do pensamento Contábil, e nesse período, ocorreu o surgimento de diversas escolas de pensamento, conforme segue:

1. Contismo
2. Personalismo
3. Neocontismo
4. Controlismo
5. Aziendalismo
6. Patrimonialismo

As escolas foram, ao longo do tempo, o marco divisor das discussões que nortearam todo o processo evolutivo da Contabilidade, desde o Contismo até o Patrimonialismo. O que segue são pequenas considerações sobre cada uma dessas escolas, também chamadas de corrente de pensamento, para que se tenha uma ideia do contexto no qual estavam inseridas e de sua importância, em cada uma das etapas, do processo evolutivo do pensamento contábil.

2.1.1 Contismo

O Contismo foi a primeira escola de pensamento italiana. Seus estudos foram elaborados a partir dos métodos das partidas dobradas idealizado pelo Frei Luca Pacioli.

Segundo Favero *et al* (2011, p. 10) “Surgiu em decorrência dos estudos feitos pelos primeiros expositores do método das partidas dobradas. Seus defensores adotaram como ideia central o mecanismo das contas, preocupando-se basicamente com seu funcionamento”.

Ao tratar o mecanismo das contas como ponto central de análise, a escola contista contribuiu significativamente com o processo de escrituração contábil, destacando o conceito binário do método ao considerar como raciocínio lógico para o registro que para cada débito há um crédito de igual valor e vice-versa.

No pensamento de Schmidt (2008, p. 18): “a Contabilidade deveria se preocupar especialmente com o processo de escrituração e com a técnica de registro através do sistema de contas”. Essa escola teve seu auge na França, no século XVII, com teorias desenvolvidas por Jacques Savary. De acordo com Favero *et al* (2011, p. 11) “Savary procurou elaborar um método de contabilização que se adaptasse às disposições da “ordenança do comercio do mês de marco de 1675”. Nesse contexto, Degrandes descreveu que os negócios deveriam ser controlados por 5 contas principais, sendo elas:

1. Mercadoria
2. Dinheiro
3. Efeitos a Receber
4. Efeitos a Pagar
5. Lucros ou Perdas

Essa teoria permitia melhor controles sobre as contas, bem como, uma visualização, em separado, de cada um dos 5 itens já mencionados.

Apesar da grande contribuição do Contismo para a evolução do pensamento contábil, pelo fato de buscar a explicar a Contabilidade através o mecanismo das contas, passou a receber críticas, esse foco restrito não era suficiente para demonstrar a real grandeza da Contabilidade.

Para Sá (1969, p. 158):

A conta é a expressão de um fenômeno sucedido ao patrimônio aziendal por influência do sujeito aziendal ou de seus administradores, quer direta, quer indiretamente; as contas, portanto, são expressões de fatos, e tais fatos é que devem formar o objeto da ciência contábil.

O debate em torno da ideia central do Contismo que era o mecanismo das contas acabou atraindo novos pensadores, que, buscando ampliar o contexto no qual estava sendo discutido o pensamento contábil, deram origem a uma nova escola ou corrente de pensamento que buscava, agora, personificar as contas. Essa escola, em função de sua proposta de novo direcionamento do pensamento contábil, recebeu a denominação de Personalismo.

2.1.2 Personalismo

A ideia personalista vem de Marchi, porém a base da sustentação teórica da escola tomou como parâmetro o pensamento de Cerboni. O personalismo como a própria nomenclatura já indica, tinha como ideia central a personificação das contas, o que contrapõe ao Contismo cuja ideia central era mecanismo das contas. Segundo Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009, p. 25): “A escola personalista surge na segunda metade do século XIX sob orientação técnica de que as contas deveriam ser abertas para as pessoas em sua materialização física ou jurídica, entendendo-se que o dever e o haver representariam débitos e créditos para essas mesmas pessoas”. Complementando o pensamento Favero *et al* (2011, p. 12), destacam que: “Foi Giuseppe Cerboni que, aceitando o princípio da personificação das contas, deu-lhes o conceito jurídico dos direitos e obrigações, suprimindo a figura simbólica do administrador e colocando as personalidades (contas) em contato direto com o proprietário”. Como podemos ver a ideia de personificar as contas antecede a teoria do método das partidas dobradas. No pensamento de Herrmann Júnior (1996, p.37): “a personificação das contas se inicia com o método das partidas dobradas, entretanto não se fundava em princípios científicos, mas em meros artifícios de que os autores daquele método se utilizavam para explicar o mecanismo das contas”.

Cerboni, mais adiante, apresenta a teoria logismografia, cujo significado pode ser entendido como: logismo = conta e grafein = grafia, ou seja: escrituração das contas. Por outro lado, Favero *et al* (2011, p. 13) consideram o seguinte: “A teoria logismográfica (logismo = cálculo, conta) e (logos = raciocínio, reflexão, discurso). Isso quer dizer que a teoria nasce exatamente da combinação dos pensamentos econômico, administrativo e contábil, os quais na vida real formam uma unidade orgânica voltada para o processo de gestão das organizações”. A proposta apresentada dentro da logismografia apresentava dois sistemas de escrituração. Favero (2011, p.13):

Um destinado à elaboração do balanço patrimonial, no qual eram utilizadas duas contas. Uma em nome do proprietário e outra em nome de terceiros e correspondentes. Outro é o sistema financeiro cuja a finalidade era embasar novas previsões de balanço, ou seja: um balanço projetado a partir de avaliações de comportamento de valores que poderiam ser aumentados ou diminuídos. No sistema financeiro havia ainda a sugestão de se trabalhar com balanços orçamentários.

Para Cerboni, a organização são relações entre o proprietário e sua propriedade. Apesar de grandes adeptos, a teoria cerboniana começou a ser combatida, principalmente por Fábio Besta, que ao longo de seus estudos procurou demonstrar a fragilidade dessa teoria, dando início a uma nova escola de pensamento o Neocontismo.

2.1.3 Neocontismo

Fábio Besta, descarta a personificação das contas, defendendo o foco da contabilidade no controle e evolução da riqueza patrimonial. Segundo Favero *et al* (2011, p. 15)

O Neocontismo de Fábio Besta descarta a personificação das contas e dirige os estudos para a riqueza patrimonial. Esse novo direcionamento trouxe, como consequência, grande avanço para o estudo da análise patrimonial e dos fenômenos decorrentes da gestão empresarial.

Os defensores dessa escola entendiam que a Contabilidade tem a finalidade de acompanhar o patrimônio das entidades e suas modificações.

Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009, p. 26) destacam que,

A base doutrinária de Besta está voltada para a administração econômica das entidades. Ele enxerga como controle em todas as fases do processo de geração de riqueza da entidade, denominando-os de controle antecedente, controle concomitante e controle subsequente, cada uma com funções próprias, porém atuando de forma integrada.

Os estudos de Besta dentro da escola Neocontista, procurou conceituar a contabilidade como ciência do controle econômico, distinguindo-se em 2 fases:

1. Fase de gestão econômica;
2. Fase de direção e do controle.

Com o pensamento de Besta, a escola Neocontista perde seu apogeu, para o surgimento de uma nova corrente de pensamento o Controlismo.

2.1.4 Controlismo

O Controlismo defende o objetivo da contabilidade sendo o controle econômico, Besta um dos principais defensores dessa ideia acredita que em um ponto de vista teórico, a contabilidade, enuncia leis do controle econômico e propõe normas a serem seguidas, e no ponto de vista prático é a aplicação dessas leis.

Enquanto Cerboni via, nas relações entre as pessoas que tomavam parte da administração, os elementos de maior importância nas empresas, Besta, ao contrário, considerava, antes de tudo, os bens que formam a substância da empresa." Viana (1968, p.73)

Mas o que podemos entender por Controle Econômico?

Entende-se por controle econômico no âmbito da corrente controlista a parte da administração pela qual o trabalho se desenvolve evidenciando as causas e efeitos das atitudes dos gestores em relação à entidade, com vistas a pro-

porcionar, a partir desse aprendizado, condições adequadas para o gerenciamento.” Favero (2011, p.17)

Com o avanço dos estudos, indicando as fases dos controles, ouve uma evolução nos processos contábil em termos organizacionais, porém começou a ser criticada em termos técnicos. Essas críticas foram de suma importância para que revelasse a contabilidade uma nova área de atuação, com isso surge uma nova corrente de pensamento: o Aziendalismo.

2.1.5 Aziendalismo

Com estudos efetuados na escola anterior, na qual o foco estava centrado nas aziendeas, foram elaboradas diversas teorias, contribuindo sobremaneira para a ampliação do campo de estudo da Contabilidade. Segundo Favero *et al* (2011, p. 18) “Essa teoria teve como seu principal defensor Gino Zappa, que sucedeu a Fábio Besta na cátedra da *Real Scuola Superiore di Comércio di Veneza*. Zappa percebeu que o estudo da Contabilidade estava muito restrito, considerando-se as ideias dos estudiosos da corrente controlista. Nesse contexto, desenvolveu pesquisas e buscou ampliar o campo de estudo da contabilidade para a área de gestão.

Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009, p. 26) indicam: “(...) como expoente dessa escola do pensamento contábil, a interdependência entre Organização, Administração e Contabilidade, formando o que ele denominou de ciência econômica aziendal (...)” Gino Zappa, ampliando os estudos de Fábio Besta, afirma que a azienda é um complexo econômico, diferente daquele preconizado pela escola Neocontista, ou seja: a azienda para ele, não é apenas um complexo econômico mais a soma dos fenômenos que envolvem esse complexo.

De acordo com Favero *et al* (2011, p. 19), os estudos de Gino Zappa trouxeram um grande avanço para a Contabilidade, tendo como destaque as seguintes características:

- a) Procurar integrar os conhecimentos necessários à gestão da azienda única disciplina; e
- b) Desenvolver uma teoria a partir do resultado partindo do pressuposto de que este representa o produto algébrico dos custos e receitas resultante das operações da entidade.

A corrente de pensamento defendida por Gino Zappa trouxe uma inegável contribuição para a evolução do pensamento contábil, todavia, em decorrência da própria evolução da sociedade, acabou cedendo espaço para o surgimento do Patrimonialismo que é a atual escola de pensamento.

Se observarmos a evolução do pensamento contábil do Contismo ao Aziendalismo, perceberemos claramente que a Contabilidade foi evoluindo na medida em que as

sociedades evoluíam e, conseqüentemente, seus gestores, requeriam informações mais qualitativas para a tomada de decisões. Esse olhar sobre a história do pensamento contábil nos permite destacar que se houveram críticas e debates acirrados na defesa das ideias ao longo das escolas, esse fato foi fundamental para que o alicerce do pensamento contábil fosse construído de forma sólida, bem estrutura e organizada. No início do século passado, tínhamos todas as bases para o surgimento daquela que até o momento é a mais completa das escolas de pensamento, exatamente porque é o resultado de séculos de estudos que, em casa época, teve a sua importância para a construção do pensamento contábil.

2.1.6 Patrimonialista

O Patrimonialismo proposto por Vicenzo Masi, defendia o patrimônio como objeto da Contabilidade, tendo a Contabilidade a finalidade de registrar, analisar e acompanhar a evolução das riquezas das aziendas tanto no aspecto financeiro como econômico.

Segundo Herrmann Júnior (1996, p.49) “o patrimônio é uma grandeza real, cuja constituição íntima deve ser reconhecida e que se transforma e evolui sob o influxo da atividade humana”. Já para Favero *et al* (2011. p. 20),

O patrimônio é uma grandeza real que se transforma com o desenvolvimento das atividades econômicas, cuja contribuição deve ser conhecida para que se possa analisar adequadamente os motivos das variações ocorridas no decorrer de determinado período”.

Tomando por base as ideias dos pensadores que ao longo do tempo analisaram a proposta da escola patrimonialista, percebe-se que a Contabilidade finalmente alcança o seu campo de estudo real que é o patrimônio das entidades.

Os princípios que sustentam a teoria de Masi, segundo Favero *et al* (2011, p.20) são:

1. O objeto da Contabilidade é o patrimônio aziendal;
2. Os fenômenos patrimoniais são fenômenos contábeis;
3. A Contabilidade é uma ciência;
4. A Contabilidade é uma ciência social;
5. Divide-se a Contabilidade em três ramos distintos, em sua parte teórica, a saber: estática patrimonial, dinâmica patrimonial e levantamento patrimonial. A parte aplicada refere-se às entidades;
6. O patrimônio, objeto de indagação, deve ser observado em seis aspectos qualitativo e quantitativo;
7. O fenômeno patrimonial conceitua-se como “todo acontecimento que se verifica no patrimônio”;

8. A Contabilidade não se confunde com o levantamento patrimonial, que é apenas uma de suas partes;
9. A Contabilidade relaciona-se intimamente com diversas outras ciências como: Direito, Economia, Sociologia, Matemática, etc.;
10. O método usado pela ciência contábil, preferencialmente, é o indutivo; e
11. O fim ou aspecto de observação da Contabilidade é o fim da finalidade azien-
dal, ou seja, o cumprimento dos objetivos a que se propôs o sujeito aziendal.

É importante lembrar que os ensinamentos das escolas italianas trouxeram um grande avanço para a Contabilidade, e, como já dissemos essa é uma área de conhecimento que sempre esteve e estará em sintonia com o processo evolutivo da sociedade na qual está inserida. Assim sendo, como no início do século XX os Estados Unidos da América passaram a ter uma grande expansão industrial e comercial, o centro de estudos e discussões sobre a Contabilidade também se desloca, mantendo-se as bases da escola patrimonialista agora em novo cenário, com propósitos e direcionamento da informação diferentes. Surge então num contexto já de Contabilidade Comercial e Industrial que evoluiria para Contabilidade Financeira e Gerencial a escola norte-americana de contabilidade.

2.2 Escola Norte Americana

Os Estados Unidos experimentaram um excepcional desenvolvimento a partir do início do século passado, gerando assim, um fértil espaço para o desenvolvimento da Contabilidade. A escola norte-americana de Contabilidade não é algo novo no contexto da Ciência Contábil, é apenas mais uma etapa no processo evolutivo da Contabilidade, cujo foco já não é mais aquele da escolha italiana, cujos estudiosos estavam preocupados em dotar a Contabilidade de uma estrutura que pudesse contribuir para o controle e análise do patrimônio das entidades. A escola norte-americana aproveita-se de todo o arcabouço teórico da escola italiana e direciona o foco para a geração de informações aos usuários dessas informações, dividindo-os em internos e externos, gerando já no início as bases da Contabilidade Financeira e da Contabilidade Gerencial.

Segundo Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009, p. 27): “O modelo contábil americano focou bastante a questão da informação econômica e financeira, abrindo espaço para que os profissionais estudiosos penetrassem em suas pesquisas nas áreas da Contabilidade Financeiras fundadas nas regras de escrituração e também na área chamada Contabilidade Gerencial.

As principais influências da escola norte americana para a Contabilidade segundo Favero *et al* (2011, p. 22) foram:

1. Ao grande avanço e refinamento das instituições econômicas e sociais;
2. À Revolução Industrial, com sua influência na Contabilidade de custos;
3. Ao desenvolvimento das Sociedades Anônimas e à fusão de empresas, tornando-se grandes e complexas corporações;
4. Ao aumento do número de investidores de médio porte, que desejavam estar permanentemente informados, e que, para tanto, pressionavam os elaboradores de demonstrações financeiras; e
5. Ao fato de o Instituto Americano de Contadores Públicos ser um órgão atuante em matéria de pesquisa contábil

Dentro de cada escola de pensamento, tens o desenvolvimento, seguindo as características da região, e explicando os fatos do momento, podemos entender que tanto a escola italiana, quando a norte-americana trouxe grandes contribuições para o avanço da Contabilidade.

2.3 Principais pontos da Escola Italiana e Norte-Americana

QUADRO 01. PONTOS POSITIVOS E NEGATIVOS DAS ESCOLAS DE PENSAMENTO

ESCOLA ITALIANA	ESCOLA NORTE-AMERICANA
Pontos Positivos	Pontos Positivos
a. Sustentação Teórica; b. Explicação das Aziendas e dos Planos de Contas;	a. Pesquisas em Grupo b. Ênfase ao Usuário da Informação Contábil c. Ênfase a Contabilidade Aplicada d. Bastante Importância a Auditoria e. Universidades em busca de Qualidade
Pontos Negativos	Pontos Negativos
a. Peso excessivo em Teoria; b. Exploração teórica das contas c. Uso excessivo das partidas dobradas, inviabilizando em alguns casos a flexibilidade necessária na Contabilidade Gerencial.	a. Pouca Importância atribuída à sistematização do plano de contas; b. apresentação dos tópicos dos livros de forma não ordenada;

TÓPICO

3

CONTABILIDADE ATUALMENTE NO BRASIL

Nas instituições de ensino brasileiras observa-se duas metodologias distintas Contabilidade: uma com a base na escola italiana, e a outra com base na Norte-Americana.

Favero *et al* (2011, p.24) explicam o porquê de cada uma das bases.

A primeira, com base na escola italiana, foi durante muitos anos a força máxima da expressão contábil no Brasil. Tãmanha foi sua difusão que, assim como na Itália, aqui travavam-se discussões acaloradas acerca das diversas correntes de pensamento contábil que formavam a escola italiana.

Com a instalação de multinacionais norte-americanas e inglesas no Brasil, uma nova escola de pensamento contábil começou a se difundir: a escola norte-americana. Paralelamente à instalação das indústrias, instalavam-se também as empresas de auditoria, que influenciaram decisivamente na adoção da metodologia americana de Contabilidade, uma vez que os profissionais formados com base na escola italiana já não atendiam às exigências dessas empresas.

A escola italiana, que apesar de ser considerada desmotivadora e ceder terreno para a norte-americana, no Brasil, ainda hoje é utilizada em muitos cursos para ensinar a parte introdutória da Contabilidade, apresentando o método das partidas dobradas e justificando esse procedimento. Podemos ver que a escola italiana parte da ideia que primeiro acontece o fato, posteriormente é efetuado o lançamento, a escrituração, e para a geração dos relatórios. Essa ordem auxilia os alunos a um melhor entendimento das estruturas das demonstrações contábeis. Porém, a dificuldade de aplicabilidade dessa metodologia, e que contribui para que a mesma se torne desmotivadora é que os alunos dificilmente entendem a o mecanismo do Débito e Crédito nos primeiros meses de aulas. Aqui cabe um parêntese.

A teoria do Débito e Crédito é extremamente simples por se tratar de um processo binário, o que, em tese pode ser explicado da seguinte forma: Se alguém compra um produto, recebe esse produto (Débito), paga à vista (entrega dinheiro, cheque ou cartão de débito (Crédito) ou se fica para pagar posteriormente (Crédito). O raciocínio não é simples? – Em Contabilidade significa dizer: “para cada débito há um crédito de igual valor e vice-versa”. Desta forma, entende-se que antes de falar especificamente em contabilidade, o professor deve passar aos alunos o entendimento do sistema binário (0 e 1). Entendido esse procedimento, entende-se também o procedimento contábil.

A metodologia contábil americana foi impulsionada, no Brasil por uma equipe de professores da FEA/USP. Essa metodologia parte de um entendimento básico das demonstrações para posteriormente trabalhar-se os lançamentos. Pensando em raciocínio lógico pode-se dizer que a escola italiana se utiliza do método indutivo que parte do específico (fato) para o geral (demonstrações contábeis) e a escola norte-americana utiliza-se do método dedutivo, ou seja: parte do geral (demonstrações contábeis) para o específico (fatos).

Ambas as metodologias tem seus aspectos positivos e negativos, o que é preciso por parte das instituições de ensino e trabalhar para que os alunos compreendam ao longo do curso o reflexo de cada fato contábil sobre as demonstrações da entidade e possam assim, compreender a Contabilidade na sua dimensão plena para, com base nesses conhecimentos gerar informações, com qualidade, tanto para usuários internos como para usuários externos.

OBJETIVOS DA CONTABILIDADE

Como vimos anteriormente, a Contabilidade tem como objeto de estudo o patrimônio, e desenvolveu-se junto com a sociedade, auxiliando primeiramente no controle e posteriormente também, na tomada de decisões. Segundo Favero *et al* (2011, p. 1) “Assim como as demais áreas de conhecimento, a Contabilidade desenvolveu-se buscando responder aos anseios da sociedade, tendo como objetivo gerar informações para o controle e tomada de decisões.”

Para o alcance de seus objetivos, ao longo dos anos, a Contabilidade foi se estruturando e propondo aos gestores uma série de relatórios para lhes informar sobre o controle de suas atividades, bem como, orientá-los em casos de tomada de decisões. Atualmente, já com as adequações da internacionalização da Contabilidade, no Brasil temos as seguintes demonstrações contábeis:

- a. Balanço Patrimonial;
- b. Demonstração do Resultado do Exercício;
- c. Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido ou Demonstrac o de Lucros ou Prejuízos Acumulados;
- d. Demonstrativo do Fluxo de Caixa;
- e. Demonstrac o do Valor Adicionado;

Como se d  o processo de gera o das informa es contábeis? A partir dos documentos gerados pelos fatos contábeis, a Contabilidade executa a escritura o seguindo o método das partidas dobradas, sintetiza os registros na forma de balancetes e a partir da 

elabora os relatórios da estática e da dinâmica patrimonial. Atualmente, com a evolução na tecnologia esses relatórios são gerados automaticamente pelo sistema contábil. Para que esse processo tenha qualidade tem-se a necessidade de conferência e uma ótima parametrização de sistema para que todos os lançamentos sejam alocados conforme previsto no plano geral de contas. Entre os relatórios mencionados, os mais utilizados pelas empresas são o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício. São relatórios padrões, ou seja, seguem a ordenação prevista na Lei 6.404/76 e Resoluções complementares que visaram a adequação da Contabilidade brasileira aos padrões internacionais. Os relatórios padronizados apresentam informações sintéticas e são direcionados mais aos usuários externos. Essa vertente da Contabilidade é denominada Contabilidade Financeira ou Societária. Quando as informações contábeis são geradas aos gestores da organização, a padronização sugerida pela Lei nem sempre é seguida, pois o foco é direcionado para cada usuário, de acordo com a sua capacidade de entendimento e com nível de detalhamento que atenda às suas necessidades. Nesse caso, temos a Contabilidade Gerencial.

Segundo Favero *et al* (2011, p. 3) “A complexidade do processo de geração da informação contábil é resultante das características dos usuários combinada com os propósitos para os quais as informações são utilizadas.”

A solução para essa questão foi subdividir a Contabilidade de acordo com os propósitos e informação requerida de cada grupo de usuários da informação contábil. Desta forma temos: a) informações para usuários internos (normalmente mais detalhada e muitas vezes sigilosa); e b) informações para usuários externos (padronizada de acordo com parâmetros legais). O quadro que segue apresenta alguns exemplos que permitem visualizar melhor o tipo de usuário e a informação que precisa para a tomada de decisões:

QUADRO 01: TIPOS DE USUÁRIOS

USUÁRIOS INTERNOS	INFORMAÇÕES REQUERIDA
Funcionários	Fluxo de caixa, capacidade de pagamento dos salários.
Encarregado/Gerente de Produção	Produtividade, eficiência e eficácia da produção.
Diretoria	Desempenho e responsabilidade.
USUÁRIOS EXTERNOS	INFORMAÇÕES REQUERIDA
Bancos	Capacidade de pagamento da empresa.
Sindicatos	Fluxo de caixa futuro e rentabilidade.
Governo	Lucro tributável e produtividade.

Fonte: Favero *et al* (2011, p. 3) Adaptado pelo autor.

Pelo quadro acima percebe-se que tanto no âmbito interno como externo existe uma gama de propósitos quanto à informação contábil que, mesmo dentro de um modelo

padronizado, tem-se a necessidade de apresentar algumas informações complementares para satisfazer as necessidades dos usuários.

Segundo Ludícibus (2004, p. 25):

O sistema contábil deveria ser capaz de produzir, em intervalos regulares de tempo, um conjunto básico e padronizado de informações que deveria ser útil para um bom número de usuários, sem esgotar as necessidades destes, mas resolvendo-lhes mais prementes. E, ainda assim, deveria ser capaz de reagir, mais lentamente, é verdade, mas seguramente, às solicitações diferenciadas dos usuários.

Pensando na Contabilidade Financeira ou Societária, percebemos que não temos muitos problemas, porque a própria normatização legal já dispõe das estruturas de relatórios a serem apresentados. A dificuldade maior está no âmbito interno no qual se tem vários usuários com propósitos e níveis de entendimento diferentes. Nesse caso, a criatividade do profissional da Contabilidade é que vai fazer a diferença, pois a Contabilidade Gerencial é resultante de um elo perfeito entre gerador de informação e tomador de decisão. O Contador, nesse caso, além de gerar a informação, deve estar atento para que a mesma seja direcionada a cada tomador de decisão, de acordo com o seu nível de compreensão de forma que o objetivo da Contabilidade que é o controle e a tomada de decisões possa ser alcançado gerando assim benefícios para a organização.



Muitas são as divergências quanto a época e a origem real da Contabilidade, porém todas chegaram a um ponto comum, consideram-na como uma das profissões mais antigas e importantes para um sistema econômico em constante evolução. Suas formas primitivas de contabilização antes mesmo do surgimento da escrita e dos números, demonstraram que as necessidades de informações sobre o patrimônio da época já poderiam ser consideradas essenciais e de suma importância. Com o passar dos anos pode-se perceber os períodos que marcaram uma trajetória evolutiva da Contabilidade como o surgimento da aritmética – em 1494 com a obra de Luca Pacioli apresentando os fundamentos aritméticos e contribuindo para o desenvolvimento do método das partidas dobradas (relação de débito e crédito) e que revolucionou a mensuração, escrituração e o pensamento contábil.

No séc. XVI com o movimento religioso chamado “Reforma” (surgimento de novas religiões) o dinheiro deixou de ser valioso somente como meio de troca – época da Idade Média, para ser considerado mais lucrativo através do processo capitalista de usar o “dinheiro para fazer dinheiro” tornando-se mais generalizado (SIMON, Edith. A Reforma. Rio de Janeiro, José Olympio, 1971, p.167.) –era a transição do sistema feudal para o Capitalismo.

“Em meados do sec. XVII a Contabilidade deixa de ser um simples controle para se tornar uma ciência” (Ávila, 2006, pg. 21) e com a Revolução Industrial a partir do séc. XIX os meios de produção deixaram de se basear na cooperação individual- onde prevalecia o estoque e o custo de mercadorias vendidas, para agregar os custos diretos e indiretos de produção no controle contábil.

Com o surgimento das escolas de pensamento contábil, a Contabilidade passou a seguir teorias e conceitos aptos para cada época. No Brasil, essa evolução se deu basicamente com o primeiro documento oficial de 1808 que determinava o método das partidas dobradas no Brasil e quarenta e dois anos depois com o Código Comercial que exigia a realização de registros contábeis. Somente em 1940 foi feito um importante decreto de nº 2627 com o objetivo de criar a Lei das Sociedades por Ações no qual se instituía que as entidades anônimas deveriam fazer todo o controle contábil. Devido ao grande processo de oferta ser maior que a demanda, a Crise americana de 1929 contribui e muito para a real importância da Contabilidade como fator gerencial dentro de uma organização social e econômica. A Contabilidade obteve uma forma mais sistêmica, preventiva e de controle gerencial.

Com o aumento das necessidades de informações, em 1993 ocorreu o surgimento dos princípios e normas contábeis adotadas no Brasil. “Os princípios constituem, de fato, o núcleo central da estrutura contábil. Delimitam como a profissão irá, em largos passos, posicionar-se diante da realidade social, econômica e institucional admitida pelos Postulados”. (LUDICÍBUS, Sérgio; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades Por Ações**. 5ªed.pg. 47. São Paulo.Fipecafi,2000).

Com a abertura do comércio internacional e o processo de integração econômico mundial a demanda pela informação econômica entre os países tornou-se cada vez mais atuante. Tanto que, em 2007, o Brasil passou a adotar a Normas Internacionais de Contabilidade para acompanhar os desafios e mudanças econômicas da época.

A era digital também foi um dos maiores marcos da evolução contábil. Com sistemas mais evoluídos e complexos, a Contabilidade passou de uma simples escrituração primitiva para uma forma rápida e eficiente de interação das informações necessárias para uma tomada de decisão mais eficaz.

Cada período caracterizou sua própria evolução contábil, seus métodos considerados avançados e utilizações que de certa forma satisfaziam suas necessidades no momento, seja da forma mais primitiva através da mensuração por pedrinhas ou da última geração de softwares, o que se pode perceber é que a evolução

contábil não chegou ao seu ápice ou não chegará tão cedo. O mundo está em constante evolução seja financeiramente, seja intelectualmente, seja com avanços tecnológicos, o importante é que a Contabilidade estará sempre contribuindo de alguma forma.

Fonte: Contábeis o portal da profissão contábil. Disponível em ><https://www.contabeis.com.br/artigos/2175/evolucao-da-Contabilidade-a-ciencia-dos-dias-atuais/><.



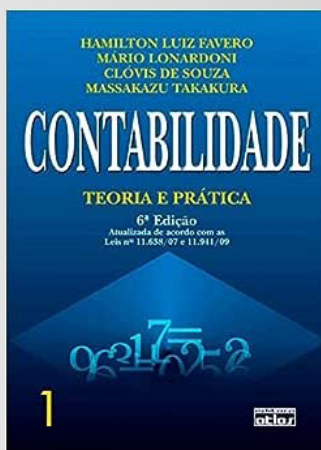
“O começo de todas as ciências é o espanto de as coisas serem o que são”.
Aristóteles

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Contabilidade veio se desenvolvendo junto com a sociedade desde seus primórdios, foi a Itália que dominou as escolas de pensamento contábil desde o surgimento dos métodos das partidas dobradas até o início do século XX. Com o desenvolvimento industrial norte-americano a Contabilidade tem uma nova linha de pensamento, deixando de explicar as contas e se preocupando com a informação econômica financeira. No Brasil a Contabilidade ainda em desenvolvimento, vem se desenvolvendo em pesquisas dentro das universidades, ainda voltada a análise financeira, apesar da grande influência norte-americana o Brasil tem poucas linhas de pesquisas no método indutivo voltado para análise gerencial.

Fechando nossa unidade, o objetivo da Contabilidade de gerar relatórios para auxílio na tomada de decisões é recente, nos primórdios de sua criação a Contabilidade tinha como objetivo a demonstração de patrimônios, sendo por muito tempo utilizado para medir riquezas. Em nossa próxima unidade entraremos em Dinâmica e Estática Patrimonial, Plano de Contas e Geração de Relatório Padronizado (DRE e Balanço Patrimonial).

MATERIAL COMPLEMENTAR



LIVRO

- **Título:** Contabilidade: Teoria e Prática;
- **Autor:** FAVERO, Hamilton Luiz; LONARDONI, Mário; SOUZA, Clóvis de; TAKAKURA, Massakazu;
- **Editora:** Atlas;
- **Sinopse:** O livro Contabilidade: teoria e pratica é resultado de uma pesquisa desenvolvida por professores do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá, objetivando a elaboração de material didático para suprir as necessidades do Curso de Ciências Contábeis e áreas afins. Ao escreve-lo, buscou um equilíbrio entre a teoria e prática contábeis, evidenciando a interligação entre o que fazer, por que fazer, e como fazer a Contabilidade de modo a gerar informações com a qualidade necessária para atingir os requisitos dos diversos usuários.



FILME/VÍDEO

- **Título:** Um Sonho de Liberdade
- **Ano:** 1994
- **Sinopse:** Um Sonho de Liberdade é um filme norte-americano de drama lançado em 1994, escrito e dirigido por Frank Darabont baseado na novela Rita Hayworth and Shawshank Redemption, de Stephen King. O longa é estrelado por Tim Robbins e Morgan Freeman, com Bob Gunton, William Sadler, Clancy Brown, Gil Bellows e James Whitmore em papéis coadjuvantes. Ele conta a história do banqueiro Andy Dufresne, que é sentenciado a prisão perpétua na Penitenciária Estadual de Shawshank pelo assassinato de sua esposa e do amante dela, mesmo protestando inocência. Pelas duas décadas seguintes, Andy faz amizade com o colega detento e contrabandista Ellis Boyd “Red” Redding e torna-se uma peça importante no esquema de lavagem de dinheiro realizado pelo diretor Samuel Norton.



UNIDADE

**A ESTÁTICA E
A DINÂMICA
PATRIMONIAL**

Professor Me. Pedro Henrique Bortotti Favero

Plano de Estudos

- Dinâmica Patrimonial
- Componentes da Dinâmica Patrimonial
- Estática Patrimonial
- Principais Demonstrações da Estática Patrimonial

Objetivos da Aprendizagem

- Entender as demonstrações contábeis
- Compreender as formas de geração de Informação da Contabilidade

INTRODUÇÃO

Conforme visto na unidade anterior, a Contabilidade tem como objetivo a geração de informações para os usuários internos e externos. Como o foco dessa unidade é a geração de informações para os usuários externos, entenderemos como essa é gerada, e quais as principais demonstrações contábeis que são geradas para os usuários externos.

Entrando no âmbito da estática patrimonial, discutiremos as diversas demonstrações que são utilizadas para a geração de informações aos usuários externos tendo como parâmetro momentos estáticos de geração dos relatórios, por exemplo: ano de 2018, 2019 etc.

E, para finalizar os estudos dessa unidade, trataremos da dinâmica patrimonial, destacando quais são as suas contribuições na geração dos relatórios e na interpretação dos fatos ocorridos. Nesse contexto, estaremos destacando também as principais demonstrações que a dinâmica patrimonial nos propicia como fonte para a geração de informação aos usuários externos considerando os períodos de tempo, como por exemplo: de 01 a 31 de janeiro de 2018, de 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2018 e assim por diante.

ESTÁTICA PATRIMONIAL

Como visto anteriormente, a Contabilidade tem como objetivo a geração de informação para os mais diversos usuários, sendo eles internos ou externos, visando o controle e auxílio na tomada de decisões. Quando a geração de informações é para os usuários externos não temos muitos problemas com a estrutura dos relatórios por são padronizados e não direcionados especificamente aos usuários. A contabilidade Financeira (que é direcionada aos usuários externos) segue os parâmetros estabelecidos pela Lei 6404/76 a Resoluções posteriores. O grande problema está na geração de informações aos usuários internos cuja informação, muitas vezes, é de caráter subjetivo, ou seja, depende do nível de compreensão do usuário. É nesse contexto que temos a Contabilidade Gerencial, na qual as informações não são padronizadas e devem ser direcionadas para o usuário levando em conta os propósitos da mesma, ou seja: que decisões serão tomadas com base nessa informação.

Segundo Favero *et al* (2011, p. 65):

(...) a geração de informações envolve fatores subjetivos de difícil compreensão, pois entre o contador, responsável pela geração de informações, e o público-alvo da informação existe, na maioria das vezes, um distanciamento provocado pela dificuldade de entendimento das informações apresentadas nos relatórios.

O grande problema em relação à geração da informação contábil está na falta de percepção dos contadores quanto à necessidade dos usuários. É necessário que o profissional de Contabilidade saiba se adaptar e entender qual o melhor tipo de relatório e qual

informação deve ser gerada porque mesmo o usuário externo pode receber informações mais qualificadas se houver, da parte da contabilidade, uma disposição nesse sentido. Feitas essas considerações, segue agora um detalhamento maior sobre a questão da estática patrimonial.

Mas o que é a estática patrimonial?

Segundo Sá (1969, p. 49),

A estática patrimonial é o estudo do patrimônio considerado sem movimento em um dado momento na sua estrutura qualitativa e quantitativa, isto é, nos seus elementos e nos componentes e valores.

As demonstrações da estática trazem a composição do patrimônio (bens, direitos e obrigações) da empresa e suas alterações ao longo do tempo.

Segundo Favero *et al* (2011, p. 66) As principais demonstrações da estática patrimonial são:

a. Balanço Orçamentário: demonstração que apresenta a posição financeira da empresa em dado momento. Caracteriza-se como um importante instrumento de controle. Todavia, tem sido pouco utilizado no Brasil.

b. Balanço Financeiro: demonstração que apresenta a posição financeira da empresa em determinado momento. É utilizada para auxiliar no gerenciamento da área financeira, visto que demonstra o fluxo de recursos da empresa.

c. Balanço Patrimonial: Demonstração que reflete a posição financeira e patrimonial da empresa em determinado momento. É a demonstração de maior utilização pelas empresas e tem como finalidade demonstrar a posição de bens, direitos e obrigações em determinado momento, evidenciando a situação líquida. É importante para a análise da estrutura de capital e da capacidade financeira da empresa.

Apesar da importância de todas as demonstrações que envolvem a estática patrimonial, neste estudo direcionaremos nosso foco para o Balanço Patrimonial que é juntamente com a demonstração do resultado do exercício (demonstração da dinâmica) as duas peças contábeis mais utilizadas para avaliar o desempenho das organizações.

Segue, então a estrutura padrão do Balanço Patrimonial, lembrando que cada empresa poderá adaptar esse relatório contábil de acordo com sua estrutura de bens, direitos e obrigações.

BALANÇO PATRIMONIAL

em __ / ____ / ____

BALANÇO PATRIMONIAL	
em __ / ____ / ____	
ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponibilidades	Fornecedores
Caixa	Empréstimos Bancários
Bancos c/ Movimento	Obrigações Trabalhistas
Créditos	Obrigações Sociais e Fiscais
Duplicatas a Receber	Obrigações Provisionadas
Outros Créditos	Outras Obrigações
Estoques	Passivo não circulante
Mercadorias para Revenda	Passivo Exigível a Longo Prazo
Despesas do Exercício Seguinte	Fornecedores
Prêmios de Seguros a Apropriar	Financiamentos
Ativo não circulante	Outras Obrigações
Ativo Realizável a Longo Prazo	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
Créditos	Capital Social
Duplicatas a Receber	Capital Social
Investimentos	(-) Capital a Integralizar
Ações de Outras Companhias	Reservas de Capital
Imobilizado	Ajustes de Avaliação Patrimonial
Imóveis para Uso	Reservas de Lucros
Veículos	Lucros ou Prejuízos acumulados
Móveis e Utensílios	
Máquinas e Equipamentos	
(-) Depreciação Acumulada	
Intangível	
Fundo de Comércio	
Marcas e Patentes	
(-) Amortização Acumulada	

Obs.: Para as companhias abertas verificar legislação

Fonte: Favero et al (2011, p. 67)

COMPONENTES DA ESTÁTICA PATRIMONIAL

Ativo

O Ativo é o conjunto de bens e direitos decorrentes de transações passadas e com capacidade de geração de benefícios futuros.

Segundo Favero *et al* (2011, p. 68) “Ativo é o conjunto de bens e direitos decorrentes de transações passadas e com potencialidade de geração de caixa, colocados à disposição da entidade para que essa possa alcançar os seus objetivos”.

O Ativo apresenta 4 (quatro) características simultâneas, a saber:

- a. Bens ou direitos;
- b. Propriedades;
- c. Mensurável em dinheiro; e
- d. Benefícios presentes ou futuros.

a) Bens ou Direitos

Bens são investimentos para que a entidade execute suas atividades. São classificados em tangíveis e intangíveis. São bens tangíveis, aqueles que têm forma física, ou seja: são palpáveis como veículos, computadores, móveis, entre outros, e os bens intangíveis, aqueles que não apresentam forma física. Como exemplos temos fundo de comércio, marcas, patentes, entre outros.

Já os direitos são valores decorrentes de operações da empresa como os decorrentes de vendas a prazo, como também de outras atividades como vendas de imobilizados ou direitos pelas parcelas a quitar pelo aumento de capital por parte dos sócios. Os direitos representam

entradas de caixa para a empresa que ocorrerão conforme no futuro, seguindo os parâmetros das políticas de crédito da empresa, quando se tratar valores resultantes das operações e de acordos entre as partes quando se tratar de vendas de imobilizados ou aumento de capital.

b) Propriedade

A propriedade é uma característica muito importante do Ativo pois para fins de registro é necessário a documentação suporte (nota fiscal, escritura etc.) que comprove que aquele bem ou direito pertence à empresa. A propriedade está intimamente relacionada com a posse, mais nem sempre quem tem a posse tem a propriedade do Ativo.

Pode-se perceber então, que a propriedade é o indicativo de legitimidade do Ativo da empresa. Explicando melhor, pode-se estar de posse de um bem (aluguel de uma sala) e não ser o proprietário do mesmo, como também pode não estar na posse de um bem e mesmo assim ele ser considerado como proprietário. É o caso de uma máquina enviada ao conserto, que não está em posse da empresa, porém, segundo a documentação que sustentou os registros desse bem, verifica-se que ele está registrado no Ativo Imobilizado da empresa.

c) Mensuráveis em Dinheiro

Os bens e os direitos devem ser mensuráveis em dinheiro, ou seja: tendo clara a possibilidade de conversão em caixa. Caso não se exista essa possibilidade esses bens ou direitos não poderão ser considerados ativos, tendo em vista que, não havendo uma definição de valor não há como proceder o registro.

Para fins de análise, os ativos podem ainda serem mensurados sob as óticas qualitativa e quantitativa, ou seja: quantos bens a empresa possui e qual o valor que se atribui a esses bens. Um aspecto importante a considerar em relação à avaliação qualitativa dos bens, diz respeito ao desgaste pela ação do tempo ou pela evolução tecnológica, Nesse sentido, podem ocorrer situações nas quais boa parte dos ativos da empresa entram em desuso e, nesse caso, precisam ser baixados para resultado visto que não possuem mais potencialidade de geração de benefícios futuros que é uma das características do Ativo.

d) Benefícios Presentes ou Futuros

Para ser considerado um ativo, os bens e direitos devem trazer algum benefício para a empresa, seja no momento presente ou futuro. Esse fato está relacionado diretamente com a capacidade que o bem tem de gerar caixa. Segundo Favero *et al* (2011, p.70) “Um veículo ou uma máquina em condições de trabalho pode trazer benefícios para a empresa. No entanto, se esse veículo ou máquina estiver totalmente destruído, não produzirá benefício à empresa devendo, portanto, ser baixado”.

Passivo

As empresas necessitam de capital, seja eles provenientes dos sócios, decorrentes de resultados de suas transações ou provenientes de terceiros. Os passivos (obrigações a pagar) normalmente são originários de compras a prazo de materiais, mercadorias, financiamentos, empréstimos bancários etc. São fluxos de capitais de terceiros que contribuem para que a empresa possa atingir seus objetivos ou metas previstas, suprimindo a necessidade de capital de giro.

A necessidade de capital de giro ocorre quando a empresa não tem recursos suficientes para suprir suas necessidades, ou seja: faltam de recursos financeiros para cobrir as despesas e investimentos efetuados pela empresa. Nesses casos existem duas formas de suprir essa necessidade: a) pelo aporte de capital pelos sócios (nesse caso teríamos o ingresso de recursos próprios) e, b) pela busca de empréstimos bancários, financiamentos, compras a prazo (nesse caso, teríamos o aporte de recursos de terceiros para financiar as atividades da empresa).

Dentro dessa discussão sobre passivos, tem-se duas fontes importantes a considerar: a) Passivos espontâneos; e b) Passivos decorrentes da necessidade de capital de Giro.

Passivos espontâneos ocorrem quando a empresa não tem falta de capital mais aproveita oportunidades de compras a prazo pelo mesmo preço que à vista. Nesse caso considera-se oportunidade de negócio porque a empresa não tem aumento de custos e ainda pode lucrar com a aplicação dos recursos que, em princípio seriam utilizados na compra à vista. Já os passivos decorrentes da necessidade de capital de giro surgem para suprir necessidades de caixa. Nesse caso, são recursos que trazem embutidos juros e correções aumentando assim os custos para a empresa.

Patrimônio Líquido

O Patrimônio Líquido é constituído inicialmente pelos recursos investidos pelos sócios ou acionistas. Com o passar do tempo pode ir incorporando reservas decorrente de retenção de parcelas dos lucros obtidos pela empresa.

No pensamento de Favero *et al* (2011, p. 74):

Esse recurso tem como finalidade propiciar o início das atividades de uma nova empresa. O Princípio da Entidade, define a separação dos negócios entre pessoas físicas e pessoas jurídicas. Assim, os recursos incorporados à empresa já não pertencem mais a seus sócios, mas à entidade que foi criada, a qual, através da geração de benefícios decorrentes dos recursos aplicados, evidenciará, a seis proprietários, através de demonstrações próprias, a rentabilidade do capital investido.

Pode-se concluir então que o Patrimônio Líquido é a diferença entre o Passivo e o Ativo, ou ainda, o que os sócios ou acionistas teriam a receber ou a pagar em caso de encerramento das atividades da empresa.

Constituição do Patrimônio Líquido

O patrimônio Líquido é constituído pelo Capital Social, Reservas de Capital, Ajuste de Avaliação Patrimonial, Reservas de Lucros e Lucros e/ou prejuízos Acumulados.

As principais fontes do Patrimônio Líquido são investimentos iniciais dos sócios ou acionistas ou aumento de capital conforme necessidade. Tem-se também como fonte do Patrimônio Líquido os Ajustes de Avaliação Patrimonial e Lucros retidos na forma de reservas ou mantidos na conta de lucros acumulados.

Como saber o Patrimônio Líquido da Empresa?

Nesse caso, basta analisar o Balanço Patrimonial e observar que o total do Ativo é igual à soma do Passivo mais Patrimônio Líquido.

Assim sendo, se a soma do Ativo for maior que a soma do Passivo, temos Patrimônio Líquido é maior que 0 (zero), ou seja: situação patrimonial positiva ou ainda que a empresa possui riqueza própria.

Em uma segunda análise, caso o Passivo seja maior que o Ativo, temos Patrimônio Líquido menor que 0 (zero), ou seja: situação patrimonial negativa evidenciando que as dívidas os bens e direitos da empresa não são suficientes para a cobertura das obrigações. Nesse caso, temos o que denominamos de Passivo a descoberto.

E na última análise, caso o Ativo seja igual ao Passivo, teremos Patrimônio Líquido igual a 0 (zero), ou seja: a empresa não tem riqueza própria. A soma de todos os seus bens e direitos é exatamente o valor das obrigações. Esse fato é considerado por alguns autores como situação de equilíbrio.

DINÂMICA PATRIMONIAL

Enquanto a Estática Patrimonial, evidencia a situação da entidade em um dado momento, a dinâmica patrimonial busca demonstrar as alterações na situação líquida provocada pelo registro dos fatos durante determinado período de tempo.

Favero *et al* (2011, p. 89),

A dinâmica patrimonial estuda essas variações com a finalidade de demonstrar como os diversos fatos ocorridos durante determinado período de tempo podem provocar alterações na situação líquida da empresa.

Dentre os fatos que causam alteração na situação líquida da empresa, podemos separar em duas categorias:

1. Variações provenientes das operações com os sócios; e
2. Variações provenientes das operações da empresa.

As variações provenientes de operações de sócios, representam o aumento ou retirada de capital e distribuições ou retenções de lucro. Esses fatos não interferem na Demonstração do Resultado do Exercício, ou seja, significa que não correspondem a produção ou perda de riquezas.

Já as variações provenientes de operações da empresa, são as que derivam de uma série de transações, e correspondem a geração ou perda de riquezas derivadas das atividades da empresa. Podem ser classificadas em receitas operacionais, despesas operacionais, outras receitas e outras despesas operacionais, dependendo do tipo de transação efetuada.

Principais demonstrações da dinâmica patrimonial

Segundo as Leis 6.404/76 e 11.638/07, as principais demonstrações da dinâmica patrimonial são:

1. Demonstração do Resultado do Exercício;
2. Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados ou Demonstração da Mutações do Patrimônio Líquido;
3. Demonstração dos Fluxos de Caixa; e
4. Demonstração do Valor Adicionado.

3.1 Demonstração do Resultado do Exercício

A demonstração do resultado do Exercício é um relatório no qual a entidade demonstrará as receitas e as despesas registradas no período de acordo com o Princípio da Competência.

A estrutura da demonstração do resultado do exercício segue o método dedutivo, sendo assim, inicia-se com a apuração das vendas totais, e vai deduzindo os fatos até chegar ao resultado final do exercício. Para uma visualização melhor segue modelo de demonstração:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	
Período ___/___/___ a ___/___/___	
Receita Operacional Bruta	
Vendas .....	.....
(-) Deduções da Receita Bruta	
ICMS sobre Vendas .....	.....
PIS sobre Faturamento .....	.....
COFINS sobre Faturamento.....	.....
Devoluções e Abatimentos.....	.....
(=) Receita Operacional Líquida .....	.....
(-) Custo das Mercadorias Vendidas .....	.....
(=) Lucro Bruto .....	.....
(-) Despesas Operacionais	
Despesas com Vendas .....	.....
Despesas Gerais e Administrativas .....	.....
(±) Despesas Financeiras Deduzidas das Receitas Financeiras .....	.....
(±) Outras Receitas e outras Despesas Operacionais .....	.....
(=) Resultado Operacional Líquido .....	.....
(±) Outras Receitas e Outras Despesas	
(+) Outras Receitas .....	.....
(-) Outras Despesas .....	.....
(=) Resultado Líquido antes da Contribuição Social e Imposto de Renda .....	.....
(-) Provisão para Contribuição Social .....	.....
(-) Provisão para Imposto de Renda .....	.....
(=) Resultado Líquido antes das Participações .....	.....
(-) Participações	
Participação de Debêntures .....	.....
Participações de Empregados .....	.....
Participações de Administradores.....	.....
Participações de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados	
(=) Resultado Líquido do Exercício.....	.....

3.2 Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados

Segundo a Lei 6.404/76 e atualizações posteriores, as empresas podem optar pela Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados ou pela Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, destacando que no caso das Sociedades Anônimas a Lei recomenda que a opção seja pela Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados apresenta os resultados apurados em exercícios anteriores devidamente ajustados, incorporando-se a esses, o resultado do período e, excluindo as transferências de modo a apresentar o saldo acumulado dos lucros ou prejuízos da empresa ao final do período. A estrutura dessa demonstração é a que segue:

DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	
Período ___/___/___ a ___/___/___	
Saldo no início do período	
(±) Ajuste de exercícios anteriores	
(=) Saldo ajustado.....	
(+) Reversão de reservas	
(±) Resultado do exercício	
(-) Transferências para reservas	
Reserva legal	
Reservas estatutárias	
Reservas de lucros a realizar	
Reservas p/ contingências	
(-) Distribuição de dividendos	
(-) Incorporações ao capital	
(=) Saldo no fim do período.....	

3.3 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido é um relatório exigido para as Sociedades Anônimas pelo fato de ser mais completo que a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados. Esse relatório evidencia o saldo do patrimônio líquido no período e evidencia as alterações que ocorreram nesse grupamento de contas durante o período, destacando ao final o saldo que irá compor o patrimônio líquido no Balanço Patrimonial. Segue a demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido para que se possa visualizar melhor a sua estrutura.

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO								
Período ___/___/___ a ___/___/___								
	Capital Realizado	Reservas de Capital	Reservas de Lucros			Prejuízos Acumulados	Resultado do Período	Total
		Ágio na Emissão de Ações	Reservas p/ Contingências	Reservas Estatutárias	Reserva Legal			
Saldo do exercício anterior								
Ajuste do exercício anterior								
(+) Reversão de reservas								
Saldo ajustado								
Aumento por subscrição								
Lucro líquido do exercício								
Transferência p/ reservas								
Reserva legal								
Reservas estatutárias								
Reservas p/ contingências								
Saldo no fim do período								

3.4 Demonstração dos Fluxos de Caixa

A demonstração dos Fluxos de Caixa indica quais foram as alterações ocorridas durante o período no saldo do caixa e equivalentes de caixa, segregando essas alterações em 3 fluxos, a saber:

- a. das operações;

- b. dos financiamentos; e
- c. dos investimentos.

Trata-se de uma demonstração muito importante para fins de análise da gestão financeira da empresa visto que evidencia o saldo inicial, todas as entradas e saídas de caixa, segundo a natureza e o saldo final. Para melhor entendimento, segue o modelo da Demonstração do Fluxo de Caixa.

Demonstração dos Fluxos de Caixa		
Exercícios findos em _____ e _____		
DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES	20X0	20X1
Atividades Operacionais		
Lucro líquido		
(+/-) Ajustes ao lucro		
(+) depreciação, amortização e exaustão do período		
(+) Variação monetária/cambial e juros passivos (longo prazo)		
(-) Variação monetária/cambial e juros ativos (longo prazo)		
(-) Lucro na venda de imobilizado		
(+/-) Resultado da equivalência patrimonial		
Lucro líquido ajustado		
Variações nas contas circulantes operacionais		
(+/-) em clientes		
(+/-) em estoques		
(+/-) em despesas pagas antecipadamente		
(+/-) em outros créditos operacionais		
(+/-) em fornecedores		
(+/-) em encargos fiscais e tributários		
(+/-) em encargos trabalhistas		
(+/-) em outras obrigações operacionais		
Total das variações nas contas circulantes operacionais		
Caixa líquido nas atividades operacionais		
Atividades de financiamentos		
Entradas		
Aumento de capital		
Empréstimos		
Financiamentos		
Saídas		
Distribuição de dividendos		
Empréstimos		
Financiamentos		
Caixa líquido nas atividades de financiamentos		
Atividades de investimento		
Entradas		
Recebimento pela venda de imobilizado		
Recebimento pela venda do investimento		
Saídas		
Pagamento pela compra de imobilizado		
Pagamento pela compra de ações de outras companhias		
Caixa líquido nas atividades de investimentos		
Variação das disponibilidades no período		
Saldo inicial de caixa e equivalentes de caixa		
Saldo final de caixa e equivalentes de caixa		



Para fins de atendimento dos usuários da informação contábil, a entidade deverá apresentar suas demonstrações contábeis (também usualmente denominadas “demonstrações financeiras”) de acordo com as normas regulamentares dos órgãos normativos.

Segundo o IBRACON (NPC 27), “as demonstrações contábeis são uma representação monetária estruturada da posição patrimonial e financeira em determinada data e das transações realizadas por uma entidade no período findo nessa data. O objetivo das demonstrações contábeis de uso geral é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o resultado e o fluxo financeiro de uma entidade, que são úteis para uma ampla variedade de usuários na tomada de decisões. As demonstrações contábeis também mostram os resultados do gerenciamento, pela Administração, dos recursos que lhe são confiados.”

Tais informações, juntamente com outras constantes das notas explicativas às demonstrações contábeis, auxiliam os usuários a estimar os resultados futuros e os fluxos financeiros futuros da entidade.

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/demonstracoescontabeis.htm>



PARA SABER + , APONTE A CÂMERA DO CELULAR



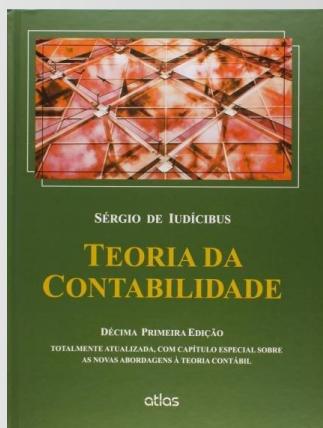
“O sucesso é a soma de pequenos esforços repetidos dia após dia”
Robert Collier, escritor

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste tópico pode-se perceber que os relatórios contábeis da estática e dinâmica patrimonial são a base para a tomada de decisões tanto de usuários internos como externos. Ficou evidente que as demonstrações da estática patrimonial apresentam os resultados da empresa em determinado período de tempo (ano, trimestre etc.) e as demonstrações da dinâmica patrimonial apresentam os resultados de períodos de tempo (de 01 de janeiro a 31 de janeiro, de 01 de janeiro a 31 de dezembro etc.) Observando a estrutura dos relatórios verifica-se que a informação contábil ora apresentada, decorre de um cuidado processo de geração que começa com a classificação adequada das contas para o registro (escrituração); uma organização e apuração dos saldos dessas contas em determinado período de tempo (balancete de verificação) e, somente a partir desse momento, quando são separadas e encerradas as contas de resultado é que surgem os relatórios tanto da estática como da dinâmica patrimonial. Assim sendo, pode-se concluir que paralelamente aos dispositivos legais que orientam a geração da informação contábil segue um conjunto de procedimentos internos da área contábil empresa que visa qualificar os documentos que servirão de base para os registros, como também. definir toda a estrutura de informação contábil da empresa através de um bom plano de contas e classificador de gastos

Na próxima unidade estudaremos os tipos de sociedade que passaram a existir a partir das modificações efetuadas no Código Civil; os livros de escrituração (obrigatórios, fiscais e facultativos), com destaque para o processo de escrituração dos livros diário e razão.

MATERIAL COMPLEMENTAR



LIVRO

- **Título:** Teoria da Contabilidade
- **Autor:** Iudícibus, Sergio de
- **Editora:** Atlas
- **Sinopse:** O envolvimento profissional do contador no contexto atual dos negócios exige que a sua preparação não mais se restrinja ao conhecimento das técnicas de registro contábil e de preparação de demonstrações contábeis. O atual grau de complexidade das operações e eventos e seus desdobramentos econômico-contábeis exigem do profissional o conhecimento das bases teóricas da disciplina, para que estas sejam aplicadas de maneira consciente, não automática, na solução de problemas reais. Este livro abrange desde os objetivos e a metodologia da Contabilidade até as suas mais recentes tendências e perspectivas futuras. Desde sua primeira publicação em 1979, esta obra continua como um dos ícones do mercado editorial, contribuindo para o estudo da disciplina, tanto para estudantes dos cursos avançados de graduação, como dos de pós-graduação em Contabilidade, que poderão utilizá-lo como material de revisão crítica de conceitos básicos. Adicionalmente, fornece um instrumental de reflexão extremamente importante para os profissionais das mais variadas especializações contábeis, na solução dos complexos problemas que enfrentam.



FILME/VÍDEO

- **Título:** Margin Call – O Dia Antes do Fim
- **Ano:** 2011
- **Sinopse:** Peter Sullivan (Zachary Quinto), Seth Bregman (Penn Badgley) e Will Emerson (Paul Bettany) trabalham no setor de riscos em uma corretora, que está realizando uma série de demissões. Cerca de 80% do setor em que trabalham foi demitido, entre eles o chefe do trio, Eric Dale (Stanley Tucci). Ao pegar o elevador Eric entrega a Peter um pen drive, que contém algo em que estava trabalhando no momento. O alerta para que tomasse cuidado com o conteúdo chama a atenção de Peter, que fica após o horário de trabalho para dar uma olhada no arquivo. Logo ele descobre que trata-se de uma análise da volatilidade da empresa, que indica que há duas semanas ela ultrapassou e muito o limite de risco o qual pode correr. Desta forma a empresa está prestes a falir, o que provoca uma reunião de emergência com diversos setores da empresa, entre eles seu dono, o acionista John Tuld (Jeremy Irons).



UNIDADE

AS SOCIEDADES EMPRESARIAIS E SEUS LIVROS DE REGISTROS

Professor Me. Pedro Henrique Bortotti Favero

Plano de Estudos

- Tipos de sociedade;
- Livros de escrituração;
- Lançamentos contábeis; e
- Comportamento das contas em função dos lançamentos contábeis;

Objetivos da Aprendizagem

- Conceitos e definições dos tipos de sociedades;
- Introdução aos livros de escrituração;
- Discussão sobre lançamentos contábeis; e
- Influência dos lançamentos no saldo das contas patrimoniais e de resultado.

INTRODUÇÃO

Neste tópico procura-se definir os tipos de sociedades existentes no código civil de 2003, quais são suas principais características e os procedimentos em relação aos livros de escrituração. Desta forma, o conteúdo aborda inicialmente o método das partidas dobradas propagado por Luca Pacioli ainda no século XIV que é a base de todo o processo de escrituração contábil. Especificamente no tocante à escrituração serão apresentadas as formas de escrituração nos livros, diário e razão que são exigidos para todas as sociedades e constituem-se na base para a elaboração dos relatórios contábeis.

Como visto em tópicos anteriores, os registros dos fatos contábeis provocam modificações na composição e situação patrimonial das empresas e, ao longo deste tópico, estaremos apresentando os reflexos desse registro nas contas patrimoniais e de resultado.

TIPOS DE SOCIEDADE

O Código Civil que entrou em vigor em 2003 trouxe mudanças significativas nos tipos de sociedades, e as empresas que foram constituídas até 2003, tiveram um tempo para se adequar à nova proposta de organização societária.

A partir do Código Civil de 2003, as sociedades passaram a ter as seguintes formas de constituição:

1. Sociedade Simples;
2. Sociedade Empresária.
 - 2.1. Sociedade em Nome Coletivo;
 - 2.2. Sociedade Limitada;
 - 2.3. Sociedade Anônima.

Dentre os tipos de sociedade em vigor, a Sociedade Limitada corresponde ao maior número de empresas no Brasil. Outro ponto a destacar em relação às sociedades empresárias é que as Sociedades Anônimas não sofreram alterações dentro do código civil, mantendo-se disposto na Lei 6404/76 e alterações posteriores.

Para melhor entendimento dos diversos tipos de sociedades, segue um detalhamento de cada uma das propostas de organização societária proposta pelo Código Civil:

1.1 Sociedade Simples

É a forma de constituição, na qual duas ou mais pessoas, reciprocamente, contribuem com bens e/ou serviços para as atividades-fins da organização.

De acordo com o Art. 977 do Código Civil, a Sociedade Simples constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público que além de cláusulas estipuladas pelas partes mencionará:

- a. Nome, nacionalidade, estado civil, profissão e residência dos sócios, as pessoas naturais, e a firma ou denominação, nacionalidade e sede dos sócios, se jurídicas;
- b. Denominação, objeto, sede e prazo da sociedade;
- c. Capital da sociedade, expresso em moeda corrente, podendo compreender qualquer espécie de bens, suscetíveis de avaliação pecuniária;
- d. A quota de cada sócio no capital social, e o modo de realizá-la;
- e. As prestações a que se obrigam o sócio, cuja contribuição consista em serviços;
- f. As pessoas naturais incumbidas da administração da sociedade e seus poderes e atribuições;
- g. A participação de cada sócio nos resultados;
- h. Se os sócios respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais.

1.2 Sociedade Empresária Limitada

As sociedades empresárias limitadas devem ser registradas na Junta Comercial do Estado no qual a empresa será instalada. Empresas limitadas podem ser aquelas que desenvolvem atividades econômicas organizadas em: produção, circulação de bens ou de serviços.

Segundo Favero *et al* (2011, p. 126) as principais características da sociedade empresária limitada são:

- a. O capital social divide-se em quotas, iguais ou desiguais, cabendo uma ou diversas a cada sócio;
- b. É vedada contribuição que consista em prestação de serviços;
- c. A sociedade limitada rege-se pelo novo Código Civil e, nas omissões, pelas normas da Sociedade Simples, ou pelas da Sociedade Anônima, se assim o contrato social estabelecer;
- d. A responsabilidade dos sócios é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social;
- e. Pela exata estimação de bens conferidos ao capital social respondem solidariamente todos os sócios, até o prazo de cinco anos da data do registro da sociedade;

- f. É assegurado ao sócio minoritário, que representar pelo menos um quinto do capital social, o direito de eleger um dos membros do conselho fiscal e o respectivo suplente;
- g. Pode o contrato instituir conselho fiscal composto de três ou mais membros e respectivos suplentes, sócios ou não (opcional/facultativo);
- h. Os sócios não poderão distribuir lucros ou realizar retiradas, se distribuídos com prejuízo do capital;
- i. A sociedade será administrada por uma ou mais pessoas (sócios ou não) designadas no contrato social ou em ato separado;
- j. A cessação do exercício do cargo de administrador deve ser registrada no órgão competente em até dez dias seguintes à ocorrência do fato; e
- k. A renúncia de administrador torna-se eficaz a partir da comunicação feita à sociedade; e, em relação a terceiros, após a averbação e publicação.

1.3 Sociedade por Ações

Segundo o Código Civil, na sociedade anônima, o capital é dividido em ações e podem ser classificadas em abertas ou fechadas: São sociedades anônimas abertas àqueles que comercializam ações na bolsa de valores e fechadas aquelas que são formadas por grupos de pessoas que comercializam as ações entre si, sem a participação na bolsa de valores.

Segundo Favero *et al* (2011, p. 127) São características das sociedades anônimas:

- a. Regidas por legislação especial;
- b. O capital social é dividido em ações;
- c. A responsabilidade de cada acionista é até o montante de sua parte no capital; e
- d. É um tipo de sociedade mais comum às grandes corporações.

O entendimento dos tipos de sociedade é importante ao profissional da contabilidade exatamente porque envolve a questão de organização do processo de escrituração, e dos relatórios contábeis de acordo com a necessidade das empresas. Visando o bem atendimento aos acionistas ou sócios e aos usuários externos. Nesse sentido, no momento de constituição ou transformação da sociedade é de suma importância que o profissional envolvido nesse processo entenda, em toda a sua extensão, o enquadramento adequado da empresa ao tipo de sociedade.

LIVROS DE ESCRITURAÇÃO

A escrituração contábil é o registro dos fatos que ocorrem no dia-a-dia das organizações. Esse registro, denominado de lançamento contábil, deve ser feito em ordem cronológica, observando procedimentos que permitam, com clareza, a identificação do fato que ocorreu no diário e razão da empresa.

Segundo o Art. 177 da Lei nº 6.404/76:

A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta lei e aos princípios da contabilidade, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o Princípio da competência. (ajustado por conta de mudanças nos princípios contábeis)

Para que a contabilidade consiga atingir seu objetivo de gerar informações para tomada de decisão, e, para que os livros de escrituração permitam essa análise deve-se tomar cuidado com os procedimentos de escrituração que, apesar de serem simples, caso não se tenha um bom controle por parte da empresa, especialmente em relação ao plano de contas e classificador de gastos, tais objetivos não serão alcançados.

Tratando de Sociedade Empresária devem ser respeitadas as imposições dos órgãos Estaduais ou Municipais em relação aos livros de escrituração. Esses livros podem ser classificados conforme segue:

1. Obrigatórios;
2. Especiais;
3. Fiscais; e

4. Facultativos.

De acordo com o art. 1.179 do Código Civil, o empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial.

Nos tópicos que seguem estão destacados os livros obrigatórios, fiscais e facultativos para os diversos tipos de sociedade:

a. Livros Obrigatórios para as Sociedades Empresárias:

a.1 Exigidos pela Legislação Comercial (para todos os tipos de sociedade):

- Livro Razão; e
- Livro Diário.

a.2 Específicos para as Sociedades Anônimas (Livros Sociais): os mais importantes são:

- Livro de Registro de Ações Nominativas;
- Livro de Transferência de Ações Nominativas;
- Livro de Atas das Assembleias Gerais; e
- Livro de Presença de Acionistas.

a.3 Livros Especiais para a Sociedade Empresária Limitada:

- Livro de Atas da Administração;
- Livro de Atas das Assembleias ou Livro de Atas de Reunião, conforme o caso;
- Livro de Atas e Pareceres do Conselho Fiscal, caso a sociedade opte por ter Conselho Fiscal.

b. Livros Fiscais:

b.1 Os mais importantes são:

- Livro de Apuração do Lucro Real – (LALUR);
- Livro de Apuração do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados);
- Registro de Entrada de Mercadorias e ou Serviços – ICMS;
- Livro de Registro de Saída de Mercadorias e ou Serviços – ICMS;
- Livro de Registro de Apuração do ICMS;
- Livro de Inventário de Estoque de Mercadorias;
- Livro de Termo de Ocorrências e Impressão de Documentos Fiscais;
- Livro de Registros de Empregados ou Fichas conforme o caso;

- Livro de Movimentação de Combustíveis a ser escriturado diariamente pelo posto revendedor;
- Livro de Registro de Prestação de Serviços; e
- Livro de Registro de Inspeção de Trabalho.

c. Livros Facultativos:

- Livro Caixa; e
- Outros de interesse da sociedade.

Os livros de escrituração (obrigatórios fiscais e facultativos) possuem instruções próprias para preenchimento, cada qual para atendimento de situações específicas, todavia os livros, diário e razão revestem-se de importância maior no que tange à validação dos dados constantes nas demonstrações contábeis por serem os mais utilizados pela auditoria. Assim sendo o que segue é um detalhamento maior sobre o processo de utilização desses livros.

Livro Diário

O livro diário, como o próprio nome já o identifica, é o documento utilizado para o registro diário das operações que ocorrem na empresa.

A qualidade da contabilidade, conforme já o dissemos anteriormente, é definida pela forma como os registros são efetuados no diário e conseqüentemente, razão.

Os lançamentos no Diário devem conter, pelo menos, os seguintes elementos: a) data da ocorrência do fato; b) Conta a ser debitada; c) conta a ser creditada; d) histórico; e, e) valor.

O fator que vai definir a qualidade das informações contábeis é a classificação correta do fato contábil para fins de lançamento, escolhendo no plano de contas a conta que identifique perfeitamente a natureza do fato, Em seguida tem-se a elaboração do histórico que deve definir realmente o fato que ocorreu, e por fim, o valor que deve ser sustentado por documentação contábil legalmente aceita. São procedimentos simples mais determinantes para que a escrituração contábil e conseqüentemente os relatórios resultantes destas tenham a qualidade requerida pelos usuários da informação contábil.

Livro Razão

O razão é resultante dos lançamentos de diário. Como a contabilidade é feita pelo método das partidas dobradas, ou seja: é binária, todo lançamento de diário gera um débito e um crédito de igual valor. Esses os débitos ou créditos gerados no momento do lança-

mento contábil produzem também os lançamentos do razão. Assim sendo, entende-se que o razão é como se fosse uma cópia do débito e do crédito do livro diário.

Como no livro diário, o livro razão também não tem modelo padrão, no entanto algumas informações são comuns em todos os modelos, conforme seguem:

- a. Identificação da conta;
- b. Data da operação;
- c. Histórico;
- d. Coluna para lançamentos a débito;
- e. Coluna para lançamentos a crédito; e
- f. Coluna para o saldo (identificando se “devedor” ou “credor”).

Contas Analíticas e Sintéticas

Por ocasião da codificação das contas para fins de lançamento, pode-se adotar o procedimento de apurar o saldo por grupo de contas ou especificamente em uma conta. O correto é que a contabilidade trabalhe com contas analíticas (lançamento na conta) e sintéticas (lançamento no grupo de contas). Exemplo: Imaginemos que a empresa tenha conta em 5 (cinco) instituições bancárias e que deseja efetuar um depósito no valor de R\$ 1.000,00 no banco ABC S/A. O lançamento Contábil será?

Data

D – Banco C/Movimento (conta sintética que agrupa a movimentação de todos os bancos)

D – Banco ABC S/A – (Conta analítica que agrupa somente a movimentação desse banco)

C - Caixa

Histórico: Depósito efetuado nesta data no Banco ABC S/A R\$ 1.000,00

Como se vê os livros, diário e razão são responsáveis por evidenciar o resultado de todo o processo de escrituração, cuja análise, pode ser feita conta a conta (analítica) ou por grupamento de contas (sintética). É dessa base de escrituração que as demonstrações contábeis são elaboradas. Isso quer dizer que, se os lançamentos contábeis estiverem corretos há uma grande possibilidade dos relatórios também estarem corretos, por outro lado, se estiverem incorretos, não há a menor possibilidade de termos relatórios contábeis corretos para as tomadas de decisões por parte dos usuários da informação contábil.

LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

Balance sheet

Assets	1,734,826
Current assets	88,905
Non-current assets	1,645,921

Liabilities

Current liabilities	168,200
Non-current liabilities	1,517,721

Equity

Paid-in capital	1,000,000
Retained earnings	734,826

Income statement

Revenues	12,978,516
Net sales	12,873,892
Investment	104,624

Expenses

Research and Development	1,385,395
Operating expenses	4,439,118
Marketing	548,022

Net income

	6,505,981
--	-----------

Equity statement

Current year	1,774,576
Comprehensive income	15,897
Issue of share capital	88,905
Dividends	23,853

Previous year	166,630
Comprehensive income	110,327
Issue of share capital	56,303
Dividends	67,676



Cash flow statement

Operations	12,978,516
Investing	12,873,892
Financing	104,624

Net change in cash	6,372,535
Free cash flow	1,385,395
Capital expenditures	4,439,118

Net income	6,505,981
Depreciation	8,505,981



A escrituração contábil é feita pelo método das partidas dobradas que foi difundido na Itália, pelo Frei Luca Pacioli por volta de 1564. Esse método foi um marco divisor no processo evolutivo da contabilidade, pois trouxe para essa área de conhecimento o raciocínio binário para o registro dos fatos contábeis. Situação que permanece ainda hoje.

Como já afirmado na parte em que discutimos o livro diário, para o registro de um fato contábil tem-se os lançamentos contábeis que se utilizam dos seguintes elementos essenciais:

- Data da ocorrência do fato;
- Conta a ser debitada;
- Conta a ser creditada;
- Histórico; e
- Valor.

A data da ocorrência do fato é necessária, pois os lançamentos são registrados em ordem cronológica. As contas a serem debitada e creditada são necessárias para o registro (sintético ou analítico) que, como já discutimos anteriormente gera o livro razão da empresa. O histórico tem como função deixar evidentes as características qualitativas da operação, destacando detalhes importantes que precisam ser mencionados para identificar toda a extensão da operação e facilitar análises futuras. E por fim o valor representa a característica quantitativa do fato registrado e, como já dissemos, precisa estar sustentado por documentação suporte válida pela Legislação.

Exemplo de lançamento contábil: - Fato: Compra de mercadorias a prazo da empresa Vendemais Ltda., conforme NF 20.252 no valor de R\$ 2.500,00.

Data:10/04/2019

D – Mercadorias

C – Fornecedores

Referente compra de mercadorias a prazo, de Vendemais Ltda.,

Conforme Nota Fiscal nº 20.352 R\$ 2.500,00

Um fato pode ser registrado em mais de uma conta a débito ou a crédito?

Sim, para esses casos precisamos entender as fórmulas de lançamentos. Essas fórmulas são classificadas conforme segue:

1. Lançamento de primeira fórmula ou fórmula simples;
2. Lançamento de segunda fórmula ou fórmula composta;
3. Lançamento de terceira fórmula ou fórmula composta; e
4. Lançamento de quarta fórmula ou fórmula composta.

Observação: nos exemplos que seguem estaremos demonstrando somente os elementos de débito e crédito dos lançamentos. Os demais (data, histórico e valor) não serão incluídos porque permanecem os mesmos, independentemente da fórmula utilizada.

1) Lançamento de Primeira Fórmula ou Fórmula Simples

São os lançamentos que utilizam apenas um débito para um crédito. Ex. Compra de Mercadorias a prazo.

D – Mercadorias

C – Fornecedores

2) Lançamento de Segunda Fórmula ou Fórmula Composta

São os lançamentos que utilizam apenas um débito para diversos créditos. Ex. Compra de Mercadorias sendo uma parte a vista e o restante a prazo.

D – Mercadorias

C – Caixa

C - Fornecedores

3) Lançamento de Terceira Fórmula ou Fórmula Composta

São os lançamentos que utilizam vários débitos para apenas um crédito. Ex. Recebimento de uma duplicata com desconto.

D – Banco

D – Descontos Concedidos

C – Duplicatas a Receber

4) Lançamento de Quarta Fórmula ou Fórmula Composta.

São os lançamentos que utilizam vários débitos e vários créditos. Ex. Venda de Mercadorias a vista e a prazo.

D – Caixa

D – Duplicatas a Receber

C – Vendas a Vista

C – Vendas a Prazo

Antes de entendermos os comportamentos das contas do Ativo, Passivo, Patrimônio Líquido e Resultado, destacamos que as formatações do diário e razão já foram apresentadas no tópico anterior. Aqui, simplesmente para fins metodológicos, vamos utilizar o razão em **T**, para a apuração dos saldos. Esse procedimento evidencia a movimentação a débito e a crédito decorrente dos lançamentos contábeis, ou seja: retrata fielmente a coluna do débito e do crédito do livro razão.

Título da Conta	
Débito	Crédito
Lado Esquerdo	Lado Direito
Lançamentos a débito	Lançamentos a crédito

Exemplo 01: 10/04/2019. Compra de mercadorias a prazo de Vendemais Ltda., conforme Nota Fiscal 20.252 no valor de R\$ 2.500,00.

Data:10/04/2019

D – Mercadorias

C – Fornecedores

Referente compra de mercadorias a prazo, de Vendemais Ltda.,

Conforme Nota Fiscal nº 20.352 R\$ 2.500,00

Como fica no razão:

<u>Mercadorias</u>
2.500,00

<u>Fornecedores</u>
2.500,00

Exemplo 02: 11/04/2019. Compra de mercadorias a vista de Vendemais Ltda., conforme nota fiscal 20.335 no valor de R\$ 5.000,00. Pagamento efetuado com Cheque do Banco ABC Ltda.

11/04/2019

D – Mercadorias

C – Banco c/Movimento

Banco ABC S/A

Referente Compra a vista de VendeMais Ltda., conforme NF 20.335 R\$ 5.000,00

Como fica no razão:

Mercadorias
5.000,00

Banco c/Movimento
Banco ABC S/A
5.000,00

Como se vê a transcrição do diário para o razão é bem simples. Lançamento a débito no diário é transferido a débito no razão e a crédito no diário a crédito no razão. Observando esse raciocínio não existe aquela possibilidade de o relatório não fechar, pois os lançamentos a débito são sempre no mesmo valor dos lançamentos a crédito.

COMPORTAMENTO DAS CONTAS EM FUNÇÃO DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

As modificações nas contas são ocasionadas pelos lançamentos dos fatos contábeis. Como já discutido no começo deste tópico temos fatos que simplesmente alteram os valores das contas, sem alterar a situação líquida, e fatos que alteram a composição dos valores e a situação líquida. Normalmente os fatos que alteram a situação líquida estão relacionados às receitas e as despesas ou ao aumento/ diminuição do Capital Social da empresa.

As contas são agrupadas em dois conjuntos de demonstrações contábeis (demonstrações da estática e demonstrações da dinâmica). As contas da estática patrimonial fazem parte do balanço patrimonial (contas do Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido) e as contas da dinâmica fazem parte da Demonstração do Resultado do Exercício (Receitas e Despesas). As contas patrimoniais não são encerradas ao final de cada exercício social. Já as contas de resultado são encerradas ao final de cada exercício social para apurar o resultado líquido da empresa (lucro ou prejuízo). Esse resultado líquido, transforma-se em conta patrimonial por ocasião do fechamento do balanço patrimonial e será classificada no Patrimônio Líquido.

4.1 Contas Patrimoniais

São as contas que compõem o balanço patrimonial, representadas pelo Ativo (bens e Direitos) Passivo (obrigações a pagar) e Patrimônio Líquido (Recursos próprios investidos e retenções de lucros).

A. Contas do Ativo

Como visto anteriormente, as contas do ativo são representadas pelos bens e direitos da entidade, ou seja, pela capacidade de gerar benefícios imediatos ou futuros a organização. Essas contas, por convenção, têm como sua natureza Devedora (ou positiva). Assim qualquer lançamento a Débito aumenta os saldos e a crédito diminui.

Porém vale lembrar que no ativo tem algumas contas redutoras, ou seja: contas que reduzem o valor do ativo como, por exemplo:

- a. Depreciação Acumulada
- b. Amortização Acumulada

Nessas contas o raciocínio lógico é inverso. Como apresentam natureza credora, os saldos são aumentados com lançamento a crédito e diminuídos com lançamento a débito.

B. Contas do Passivo

O passivo é representado pelas obrigações da empresa, ou seja, são de natureza credora (ou negativa). Com isso, essas contas tem o saldo aumentado com lançamentos a crédito e diminuído com lançamentos a débito. Como no ativo, o passivo também tem algumas contas redutoras, que seguem o mesmo princípio, ou seja: Se o passivo tem natureza credora, as contas redutoras do passivo bem natureza devedora e, nesse caso, os saldos são aumentados com lançamento a débito e diminuídos com lançamento a crédito.

C. Contas do Patrimônio Líquido

O patrimônio líquido é representado pelo investimento dos sócios na empresa mais os lucros das operações retidos. São contas de natureza credora e tal qual o passivo, tem seu saldo aumentado com lançamentos a crédito e diminuídos com lançamentos a débito. No caso de conta redutora como Ações em Tesouraria, a situação se inverte, aumentando o saldo com lançamento a débito e diminuindo o saldo com lançamentos a crédito.

4.2 Contas de Resultado

As contas de resultado são aquelas nas quais são registras as receitas e despesas da empresa em determinado período de tempo. Essas contas estão intimamente relacionadas com as contas patrimoniais e esse processo pode ser explicado conforme segue: uma venda a prazo, por exemplo, é uma conta de resultado que em natureza credora e vai aumentas as receitas do período. Sua contrapartida no lançamento contábil é duplicatas a receber que é uma conta coativo, portanto de natureza devedora. Sintetizando uma venda a prazo gerou uma receita para a empresa e como os valores ainda não foram recebidos a empresa tem um direito registrado como Duplicatas a Receber. Da mesma forma uma

despesa com pessoal, por exemplo. Gera uma despesa com pessoal e a contrapartida uma obrigação a pagar decorrente dessa despesa, ou seja: aumenta as despesas do período por um débito e aumenta o passivo da empresa por um crédito.

a. Receitas

As contas de receitas têm natureza credora, pois tem como contrapartida contas do ativo (devedora), ou seja: As receitas geram riqueza para e a empresa e, essa riqueza é registrada no Balanço Patrimonial em Duplicatas a Receber, quando decorrente de vendas a prazo, ou em Caixa ou Bancos, quando decorrentes de vendas a vista.

Como representa uma contrapartida das contas do Ativo que são de natureza devedora, as contas de receita são de natureza credora e tem os seus saldos aumentados por lançamentos a crédito e diminuídos por lançamentos a débito.

b. Contas de Despesas

Seguindo a mesma linha de raciocínio, temos que as despesas são de natureza devedora tendo como contrapartida as contas do Passivo (credora). Desta forma, sintetizando o raciocínio, as contas de despesa têm os seus saldos aumentados por lançamentos a débito e diminuídos por lançamentos a crédito.

Para facilitar o entendimento, segue o quadro abaixo que o resumo da natureza das contas do Passivo, Patrimônio Líquido e Resultado.

Resumo do Funcionamento das Contas			
Contas	Natureza	Débito	Crédito
Ativo	Devedora	Aumenta	Diminui
Redutora do Ativo	Credora	Diminui	Aumenta
Passivo	Credora	Diminui	Aumenta
Redutora do Passivo	Devedora	Aumenta	Diminui
Patrimônio Líquido	Credora	Diminui	Aumenta
Redutora do Patrimônio Líquido	Devedora	Aumenta	Diminui
Receitas	Credora	Diminui	Aumenta
Despesas	Devedora	Aumenta	Diminui



Conheça os tipos de sociedade e como funcionam

Você conhece as diferentes opções para a constituição de uma sociedade empresarial que temos aqui no Brasil? Quais são os modelos mais utilizados pelos empreendedores brasileiros? Quais as particularidades de cada tipo societário?

Você conhece os tipos de sociedade empresariais que existem no Brasil atualmente? Saber quais são e as suas principais particularidades é fundamental para quem deseja ingressar no ramo dos negócios.

No artigo de hoje, mostrarei as principais formas de constituição societária, apontando as suas principais características.

O que é uma sociedade empresarial?

Antes de começar a mencionar os tipos de sociedade que existem no Brasil atualmente, é necessário entender o seu conceito e o que elas, de fato, representam no cenário empresarial em nosso país.

Uma sociedade empresarial é uma reunião de pessoas que tem por objetivo exercer alguma atividade de forma profissional, organizada, que pode ser uma prestação de serviços, comercialização ou industrialização, com objetivos como por exemplo a geração de lucro.

O conceito é bem simples, entretanto, uma sociedade empresária pode ser constituída em diversos formatos, dependendo dos objetivos dos sócios, das exigências da atividade, condições de mercado, entre outros fatores.

Quais são os tipos de sociedade permitidas no Brasil atualmente?

A legislação brasileira permite vários tipos de sociedade, entretanto, neste artigo vamos nos manter focados naquelas que são mais constituídas em nosso país e que correspondem à maioria das empresas atuantes hoje no mercado nacional.

Fonte: <https://www.contabeis.com.br/artigos/4833/conheca-os-tipos-de-sociedade-e-como-funcionam/>



PARA SABER + , APONTE A CÂMERA DO CELULAR



“Se você não está disposto a arriscar, esteja disposto a uma vida comum”
Jim Rohn, empreendedor

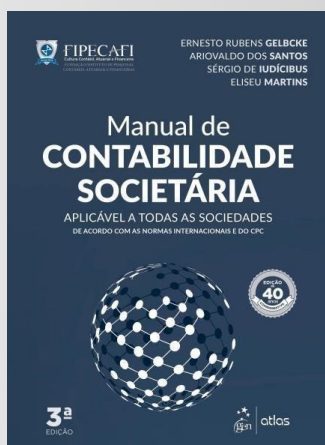
CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a finalização da Unidade III, entendemos a importância dos procedimentos de registro em uma organização. Nesse contexto, um plano de contas bem estruturado acompanhado de um cuidadoso classificador de gastos é fundamental para que as informações geradas tenham a qualidade requerida para o controle e a tomada de decisões por parte dos usuários internos e externos.

O entendimento dos tipos de sociedades, dos livros de escrituração obrigatórios, fiscais e facultativos também contribui, sobremaneira, para que o contador possa prestar serviços de boa qualidade. Por fim, o entendimento da correlação entre as contas patrimoniais e de resultado é fator primordial para que se possa entender o processo contábil desde a escrituração dos fatos até a elaboração das demonstrações contábeis.

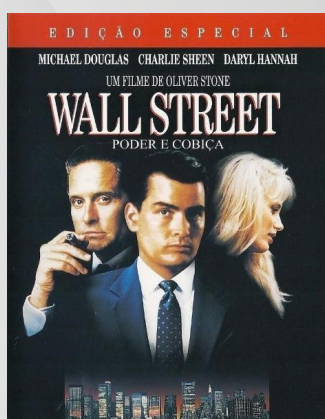
Compreender o porquê de contas de Receita, do Passivo e do Patrimônio Líquido serem de natureza credora e das contas do Ativo e de Despesas serem de natureza devedora, nos parece ser a chave para o entendimento da Contabilidade. O aluno que dominar esse raciocínio, certamente terá pouca ou nenhuma dificuldade para elaborar as demonstrações de Resultado do Exercício e o Balanço Patrimonial que são as duas peças contábeis mais utilizadas para tomada de decisões por parte dos usuários internos e externos.

MATERIAL COMPLEMENTAR



LIVRO

- **Título:** Manual de Contabilidade Societária
- **Autor:** Iudícibus, Sergio de; Martins, Eliseu; Gelbecke, Ernesto Rubens; Santos, Ariovaldo de
- **Editora:** Atlas
- **Sinopse:** “Em 1977, logo depois da revolução contábil no Brasil trazida pela edição da Lei das S.A. (Lei nº 6.404/1976), a Fipecafi foi procurada pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) para editar o Manual de contabilidade das sociedades por ações, que visava orientar as empresas, os profissionais e o mercado a respeito de tantas e importantes evoluções, já que praticamente tudo o que havia de novidade em matéria contábil nessa lei já vinha sendo pesquisado e ensinado no Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP. A partir, principalmente, de 1990, com a criação da Comissão Consultiva de Normas Contábeis, a CVM passou a emitir um grande conjunto de normas já de acordo com as normas do IASB, dentro dos limites que a Lei permitia. Ao longo de várias edições, o Manual foi incorporando as normas, além de diversas outras evoluções. Com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), em 2005, e a edição das Leis nos 11.638/2007 e 11.941/2009, produziu-se enorme conjunto de novas normas, aprovadas pela CVM e pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), já com a convergência completa às normas internacionais de contabilidade. Essa tem sido a grande revolução contábil deste século no Brasil. Em função dessa transformação, a Fipecafi deliberou por produzir este Manual de contabilidade societária, totalmente de acordo com os Pronunciamentos, as Interpretações e as Orientações do CPC e com as normas internacionais de contabilidade emitidas pelo IASB. Ao grupo de autores do Manual anterior agregou-se o Prof. Ariovaldo dos Santos, que também tem dedicado enorme parte de sua vida, como profissional e como acadêmico, ao desenvolvimento da contabilidade brasileira. Texto para consulta e atualização profissional. Na academia, para as disciplinas Contabilidade Geral, Contabilidade Comercial, Contabilidade Intermediária, Contabilidade Avançada, Teoria da Contabilidade, Contabilidade Internacional e Estrutura e Análise de Balanços dos cursos de Ciências Contábeis e Administração.”



FILME/VÍDEO

- **Título:** Wall Street: Poder e Cobiça
- **Ano:** 1987
- **Sinopse:** Em 1985, corretor de ações jovem e ambicioso consegue falar com investidor bilionário que idolatra e, graças a sua falta de escrúpulos, é contratado por ele. O rapaz enriquece, mas sua vida pessoal começa a ruir.



UNIDADE

PLANO DE CONTAS E OPERAÇÕES COM MERCADORIAS

Professor Me. Pedro Henrique Bortotti Favero

Plano de Estudos

- Plano de Contas
- Fatos Contábeis
- Operações com Mercadorias
- Apuração do Custos das Mercadorias Vendidas

Objetivos da Aprendizagem

- Definição de Plano de Contas e suas Particularidades pela Lei 6404/76 e atualizações.
- Estudo sobre as modificações geradas pelos fatos contábeis.
- Importância e cálculo de operações com mercadorias.

INTRODUÇÃO

Com base no que vimos nas unidades anteriores, vamos trabalhar agora conteúdo com o estudo do plano de contas e suas particularidades, demonstrando suas utilidades para a empresa como um todo.

Iremos nos aprofundar nos estudos dos fatos contábeis e suas alterações dentro do patrimônio empresarial; entender quando um fato ocasiona aumento redução da situação líquida da empresa.

E finalizaremos a unidade com um estudo de operações com mercadorias, destacando o processo de contabilização e elaboração dos relatórios contábeis.

PLANO DE CONTAS

Com o objetivo de gerar informações para tomada de decisões a contabilidade necessita elaborar os relatórios com clareza e objetividade. A base para a geração desses relatórios está no plano de contas da empresa. Um plano de contas bem organizado possibilita se bem utilizado, o aumento da qualidade do processo de escrituração e conseqüentemente dos relatórios, favorecendo tomadas de decisões mais assertivas. Podemos dizer que o plano de contas é a espinha dorsal da contabilidade, e por conta disso, é a base para a geração de todo o processo de escrituração.

Um bom plano de contas deve permitir a inserção de novas contas, possibilitando acompanhar o desenvolvimento da empresa. No seu planejamento e estruturação deve-se tomar o cuidado para que a nomenclatura das contas seja clara de fácil compreensão pelos usuários e os responsáveis pelo processo de escrituração. Recomenda-se, inclusive, que juntamente com o plano de contas deve-se elaborar um classificador de gastos para indicar com mais precisão a conta cada fato contábil deve ser registrado.

A lei 6.404/76 e atualizações posteriores sugere um ordenamento lógico no qual destacam apenas os grupos e subgrupos de contas, ficando a critério do responsável pela contabilidade da empresa, a elaboração do plano de contas com nível de detalhamento de acordo com a sua necessidade. O Art. 178 da Lei 6404/76 deixa claro que as contas patrimoniais devem ser agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e as análises financeiras da empresa obedecendo os seguintes critérios.

No ativo serão dispostas em grau decrescente de liquidez, em dois grupos sendo eles:

1. Ativo Circulante
2. Ativo não Circulante

E, no passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos:

1. Passivo Circulante
2. Passivo não Circulante
3. Patrimônio Líquido

Com base nessa subdivisão em grupos de contas, a lei 6.404/76 no Art. 179, faz um desdobramento maior, incluindo aí os subgrupos de contas conforme segue:

1. no Ativo Circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte.
2. Ativo não Circulante: subdividido em subgrupo de investimentos, imobilizado e intangível, cujo detalhamento de classificação é a que segue:
 - 2.1 Em Investimentos: as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa.
 - 2.2 No Ativo Imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade,bb inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.
 - 2.3 No intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

No tocante ao passivo, A lei 6.404/76 faz distinção entre obrigações com terceiros e com os sócios, classificando no Passivo Circulante e não Circulante as obrigações com terceiros e no Patrimônio Líquido as obrigações com os acionistas ou sócios.

1. Passivo Circulante: as obrigações da companhia ou empresas, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do Ativo não Circulante que tiverem o vencimento dentro do exercício social seguinte.
2. Passivo não Circulante: as obrigações da companhia ou empresas, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do Ativo não Circulante que tiverem o vencimento após o exercício social seguinte.
3. Patrimônio Líquido: Segundo a lei 6.404/76, registram-se a aqui recursos próprios decorrente de aporte de capital pelos acionistas ou sócios, bem como as retenções de lucros para fins específicos, desdobrados conforme segue:
 - 1.1 Reservas de Capital: a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive

nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias; o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição; e será ainda registrado como reserva de capital o resultado da correção monetária do capital realizado, enquanto não-capitalizado.

1.2 Ajuste de Avaliação Patrimonial: ajustes enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos nesta Lei ou, em normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários.

1.3 Reservas de Lucros: são reservas constituídas pela apropriação de lucros da companhia, ou empresa, como por exemplo: reservas para expansão, reservas para contingências etc.

1.4 Ações em Tesouraria: são títulos de propriedade da empresa que se encontram em tesouraria, devendo ser classificada como redutora do Patrimônio Líquido no Balanço Patrimonial.

Com base na estruturação de grupos e subgrupos recomendada pela Lei 6.404/76, segue uma sugestão de plano de contas baseada no pensamento Favero *et al* (2011). Essa é apenas uma proposta, considerando grupos e subgrupos, e deve ser ajustada de acordo com a estrutura e nível de detalhamento esperado pelos gestores de cada empresa.

ATIVO CIRCULANTE

Disponibilidades

Créditos

Investimentos Temporários

Estoques

Despesas do Exercício Seguinte

ATIVO NÃO CIRCULANTE

Ativo Realizável a Longo Prazo

Créditos

Investimentos Temporários

Despesas de Exercícios Seguintes

Investimentos

Imobilizado

Intangível

CONTAS DE COMPENSAÇÃO (opcional)

Contratos e Empenhos

Riscos e Ônus patrimoniais

Valores de Terceiros
Valores em Poder de Terceiros

PASSIVO

PASSIVO CIRCULANTE

PASSIVO NÃO CIRCULANTE

PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Capital Social

(-) Capital a Integralizar

Reservas de Capital

Ajustes de Avaliação Patrimonial

Reservas de Lucros

Lucros ou Prejuízos Acumulados

(-) Ações em Tesouraria

CONTAS DE COMPENSAÇÃO (Opcional)

Contratos e Empenhos

Riscos e Ônus patrimoniais

Valores de Terceiros

Valores em Poder de Terceiros

CONTAS DE RESULTADO

Receitas Operacionais

Custo das Mercadorias Vendidas

Despesas Operacionais

Outras Receitas e Outras Despesas

Provisões

Participações e Contribuições

Resultado do Exercício

É importante destacar que o plano de contas deve ser organizado envolvendo todos os setores da empresa de forma a possibilitar a geração de informações tanto no âmbito da contabilidade societária (financeira) como da contabilidade gerencial. Assim sendo, cada empresa deve ter o seu plano de contas voltado para atender as suas necessidades de geração de informações tanto para usuários internos como externos.

FATOS CONTÁBEIS

Conforme discutido em tópicos anteriores, nos deparamos no dia a dia das operações da empresa com fatos que podem modificar a situação patrimonial da empresa para mais ou para menos, ou ainda simplesmente modificar a estrutura das contas pela permuta entre contas sem, contudo, afetar o patrimônio. Esses fatos são classificados em 3 (três) categorias, conforme segue:

1. Fatos Permutativos;
2. Fatos Modificativos; e
3. Fatos Mistos.

a. Fatos Permutativos

São os fatos que ocorrem no período, ocasionando mudanças no patrimônio da entidade, porém sem alterar a situação líquida da empresa, ou seja, não geram lucro ou um prejuízo no período.

Exemplo: Compra de Mercadorias a vista no valor de R\$ 10.000,00, sendo o pagamento efetuado com cheque. Executando os lançamentos conforme aprendemos no tópico de escrituração, temos:

D – Mercadorias

C – Banco C/Movimento

Compra de mercadorias a vista conforme NF XX R\$ 10.000,00

Podemos perceber que esse lançamento é um fato permutativo pois altera o saldo das contas Bancos C/Movimento e Mercadorias, não alterando a situação líquida. Nesse exemplo o balanço patrimonial teria o mesmo valor que o anterior a esse fato.

Balço Patrimonial da empresa ABC antes da Compra de Mercadorias

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponibilidades	Fornecedores R\$ 10.000,00
Bancos C/Movimento..... R\$ 50.000,00	Títulos a Pagar R\$ 10.000,00
Créditos	Financiamentos R\$ 20.000,00
Duplicatas a Receber R\$ 10.000,00	Patrimônio Líquido
Estoques	Capital Social
Mercadorias R\$ 10.000,00	Capital Social R\$ 40.000,00
Ativo não Circulante	Reservas de Lucros
Imobilizado	Reserva para Expansão..... R\$ 10.000,00
Móveis e Utensílios R\$ 30.000,00	
(-) Depreciação Acumulada R\$ 10.000,00	
Total R\$ 90.000,00	Total R\$ 90.000,00

Balço Patrimonial após a Compra de Mercadorias

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponibilidades	Fornecedores R\$ 10.000,00
Bancos C/Movimento..... R\$ 40.000,00	Títulos a Pagar R\$ 10.000,00
Créditos	Financiamentos R\$ 20.000,00
Duplicatas a Receber R\$ 10.000,00	Patrimônio Líquido
Estoques	Capital Social
Mercadorias R\$ 20.000,00	Capital Social R\$ 40.000,00
Ativo não Circulante	Reservas de Lucros
Imobilizado	Reserva para Expansão..... R\$ 10.000,00
Móveis e Utensílios R\$ 30.000,00	
(-) Depreciação Acumulada R\$ 10.000,00	
Total R\$ 90.000,00	Total R\$ 90.000,00

Podemos ver pelos balanços patrimoniais apresentados que a compra de mercadoria nada mudou no saldo, ficando estável em R\$ 90.000,00 (noventa mil reais), alterando apenas o saldo em caixas e mercadorias.

b. Fatos Modificativos

Os fatos modificativos são os que alteram a situação patrimonial da empresa, ou seja: geram lucro ou um prejuízo no período. Como ocorre alteração na situação líquida, podemos dizer que quando aumentam são considerados um fato modificativo aumentativo, e quando diminuem serão um fato modificativo diminutivo.

Exemplo: Receita de aplicação financeira no valor de R\$ 5.000,00, neste caso, o lançamento contábil é:

D – Banco C/Movimento

C – Receitas de Aplicação Financeira

Valor referente a receitas obtidas em aplicação financeira neste mês, conforme extrato bancário. R\$ 5.000,00

Pode-se verificar que, nesse caso, houve o aumento da conta Bancos c/Movimento no Balço Patrimonial e como Receitas é uma conta de resultado ela vai alterar o lucro do período, sendo classificada na Demonstração do Resultado do Período como Outras Receitas no valor de R\$ 5.000,00. Só para fins de entendimento da dinâmica como exemplo vamos

considerar essa receita como lucro do período, imaginando somente essa operação. Assim sendo, veja no Balanço Patrimonial como esse fato modificativo aumentativo foi reportado.

Balanço Patrimonial antes da receita com aplicações financeiras

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponibilidades	Fornecedores R\$ 10.000,00
Bancos C/Movimento..... R\$ 40.000,00	Títulos a Pagar R\$ 10.000,00
Créditos	Financiamentos R\$ 20.000,00
Duplicatas a Receber R\$ 10.000,00	
Estoques	Patrimônio Líquido
Mercadorias R\$ 20.000,00	Capital Social
Ativo não Circulante	Capital Social R\$ 40.000,00
Imobilizado	Reservas de Lucros
Móveis e Utensílios R\$ 30.000,00	Reserva para Expansão..... R\$ 10.000,00
(-) Depreciação Acumulada R\$ 10.000,00	
Total R\$ 90.000,00	Total R\$ 90.000,00

Balanço Patrimonial após a receita com aplicações financeiras

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponibilidades	Fornecedores R\$ 10.000,00
Bancos C/Movimento..... R\$ 45.000,00	Títulos a Pagar R\$ 10.000,00
Créditos	Financiamentos R\$ 20.000,00
Duplicatas a Receber R\$ 10.000,00	
Estoques	Patrimônio Líquido
Mercadorias R\$ 20.000,00	Capital Social
Ativo não Circulante	Capital Social R\$ 40.000,00
Imobilizado	Reservas de Lucros
Móveis e Utensílios R\$ 30.000,00	Reserva para Expansão..... R\$ 10.000,00
(-) Depreciação Acumulada R\$ 10.000,00	Lucros ou Prejuízos Acumulados
	Lucro do Exercício R\$ 5.000,00
Total R\$ 95.000,00	Total R\$ 95.000,00

Podemos perceber que houve uma alteração na situação líquida da empresa, aumentando assim o valor do balanço de R\$ 90.000,00 (noventa mil reais) para R\$ 95.000,00 (noventa e cinco mil reais).

Fato modificativo diminutivo. Exemplo: Pagamento de Despesas financeiras no valor de R\$ 4.000,00. Nesse caso o lançamento contábil é:

D – Despesas Financeiras

C – Banco C/ Movimento

Valor referente a pagamento de despesas financeiras, conforme comprovante anexoR\$ 4.000,00

Pode-se verificar que, nesse caso, houve redução da conta Bancos c/Movimento no Balanço Patrimonial e como Despesas é uma conta de resultado ela vai reduzir o resultado do período, sendo classificada na Demonstração do Resultado do Período como Outras Despesas no valor de R\$ 4.000,00. Só para fins de entendimento da dinâmica como exemplo vamos considerar essa Despesa como prejuízo do período, imaginando somente essa operação. Assim sendo, veja no Balanço Patrimonial como esse fato modificativo diminutivo foi reportado.

Balço Patrimonial antes dos pagamentos das despesas financeiras

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponibilidades	Fornecedores R\$ 10.000,00
Banco R\$ 45.000,00	Títulos a Pagar R\$ 10.000,00
Créditos	Financiamentos R\$ 20.000,00
Duplicatas a Receber R\$ 10.000,00	Patrimônio Líquido
Estoques	Capital Social
Mercadorias R\$ 20.000,00	Capital Social R\$ 40.000,00
Ativo não Circulante	Reservas de Lucros
Imobilizado	Reserva para Expansão..... R\$ 15.000,00
Móveis e Utensílios R\$ 30.000,00	Total R\$ 95.000,00
(-) Depreciação Acumulada R\$ 10.000,00	
Total R\$ 95.000,00	

Balço Patrimonial após os pagamentos das despesas financeiras

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponibilidades	Fornecedores R\$ 10.000,00
Banco R\$ 41.000,00	Títulos a Pagar R\$ 10.000,00
Créditos	Financiamentos R\$ 20.000,00
Duplicatas a Receber R\$ 10.000,00	Patrimônio Líquido
Estoques	Capital Social
Mercadorias R\$ 20.000,00	Capital Social R\$ 40.000,00
Ativo não Circulante	Reservas de Lucros
Imobilizado	Reserva para Expansão..... R\$ 15.000,00
Móveis e Utensílios R\$ 30.000,00	(-) Lucros ou Prejuízos Acumulados
(-) Depreciação Acumulada R\$ 10.000,00	(-) Prejuízos Acumulados R\$ 4.000,00
Total R\$ 91.000,00	Total R\$ 91.000,00

Podemos perceber que houve uma diminuição da situação patrimonial causada pelo pagamento da despesa financeira no período, ou seja: redução do Ativo e Passivo em R\$ 4.000,00.

c. Fatos Mistos

Os fatos mistos têm como propriedade a combinação dos fatos anteriores, ou seja: combina os fatos permutativos com os fatos modificativos, ao mesmo tempo que provoca alteração no patrimônio empresarial provoca também alterações na composição do Ativo e Passivo da empresa. Esses fatos também podem se classificar em aumentativos e diminutivos dependendo de como alteram a situação líquida da empresa.

Exemplo de fato misto aumentativo. Venda de mercadoria a prazo conforme NF 2007 no valor de R\$ 10.000,00 com custo de aquisição de R\$ 5.000,00, e lucro de R\$ 5.000,00. Os lançamentos contábeis desse fato são:

a) Pela Venda da Mercadoria

D - Duplicadas a Receber

C – Vendas a Prazo

Referente vendas de mercadorias a prazo conforme NF 2007.....R\$ 10.000,00

b) Pela baixa no estoque

D- Custo das Mercadorias Vendidas

C – Mercadorias – Estoque

Pela baixa no estoque decorrente da venda nesta data R\$ 5.000,00

Pelos lançamentos acima pode-se verificar que houve uma permuta entre contas e bem como, modificação no patrimônio, ou seja: a venda de mercadorias por R\$ 10.000,00 ao custo de R\$ 5.000,00, gerou um lucro de R\$ 5.000,00. Esse lucro impacta positivamente no resultado gerando com isso um fato misto aumentativo.

Balanço patrimonial antes da venda de mercadorias.

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponibilidades	Fornecedores R\$ 10.000,00
Banco R\$ 45.000,00	Títulos a Pagar R\$ 10.000,00
Créditos	Financiamentos R\$ 20.000,00
Duplicatas a Receber R\$ 10.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
Estoques	Capital Social
Mercadorias R\$ 20.000,00	Capital Social R\$ 40.000,00
Ativo não Circulante	Reservas de Lucros
Imobilizado	Reserva para Expansão..... R\$ 15.000,00
Móveis e Utensílios R\$ 30.000,00	Total R\$ 95.000,00
(-) Depreciação Acumulada R\$ 10.000,00	
Total R\$ 95.000,00	

Balanço patrimonial após a venda de mercadorias.

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponibilidades	Fornecedores R\$ 10.000,00
Banco R\$ 55.000,00	Títulos a Pagar R\$ 10.000,00
Créditos	Financiamentos R\$ 20.000,00
Duplicatas a Receber R\$ 10.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
Estoques	Capital Social
Mercadorias R\$ 15.000,00	Capital Social R\$ 40.000,00
Ativo não Circulante	Reservas de Lucros
Imobilizado	Reserva para Expansão..... R\$ 15.000,00
Móveis e Utensílios R\$ 30.000,00	Lucros ou Prejuízos Acumulados
(-) Depreciação Acumulada R\$ 10.000,00	Lucro do Exercício R\$ 5.000,00
Total R\$ 100.000,00	Total R\$ 100.000,00

Comparando os resultados de Ativo e Passivo dos balanços anteriores e posteriores, pode-se notar que houve uma modificação positiva na qual os valores do balanço anterior de R\$ 95.000,00 (noventa e cinco mil reais) passaram no balanço posterior para R\$ (100.000,00) cem mil reais.

Vencidas as discussões sobre os fatos contábeis, o tópico que segue trata de operações com mercadorias. Nesse tópico tais fatos estarão presentes em todos os registros contábeis, só que agora a ótica de discussão é outra, qual seja: evidenciar como se dá a contabilização completa das operações realizadas pela empresa, envolvendo os tributos e os inventários periódico e permanente.

OPERAÇÕES COM MERCADORIAS

As empresas comerciais têm como principal atividade a venda de mercadorias, as quais podemos denominar comercialização. Esse processo de comercialização envolve situações de compra, venda e estocagem e o tópico operações com mercadorias é proposto exatamente para mostrar os procedimentos contábeis relacionados aos fatos que envolvem as transações com mercadorias e seus reflexos sobre as demonstrações contábeis da empresa. O quadro que segue demonstra a parte inicial de uma demonstração do Resultado do Exercício, na qual pode-se visualizar com mais clareza como se chega ao lucro bruto, levando-se em consideração a venda de mercadorias, deduções que envolvem cancelamentos e tributos e, por fim o custo das mercadorias vendidas.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (DRE) (simplificada)			
período ___/___/___ a ___/___/___			
Receita Operacional Bruta Venda.			xxxx
(-)Deduções da Receita Bruta:			
ICMS s/Vendas		xxxx	
PIS s/Faturamento		xxxx	
COFINS		xxxx	
Devoluções de Vendas		xxxx	
Abatimentos s/Vendas		<u>xxxx</u>	
(=) Receita Operacional Líquida			xxxx
(-)			Custo das Merca-
dorias Vendidas		<u>xxxx</u>	(=) RBM ou RCM
ou LUCRO BRUTO		xxxx	

RBM = Resultado Bruto com Mercadorias

RCM = Resultado com Mercadorias

O resultado bruto é importante pois mostra se a empresa está ou não obtendo lucro com as vendas de mercadorias, pois essa é sua atividade principal.

Analisando as informações contidas na DRE é interessante frisar que apenas empresas de lucro real podem recuperar impostos sobre a compra de mercadorias, e os impostos ali denominados nas vendas também ocorrem apenas sobre esse tipo de regime tributário.

Tomando como base uma empresa de lucro real o custo de uma mercadoria em estoque é valor pago conforme nota fiscal menos os impostos recuperáveis.

A título de exemplo imaginemos a situação de compra e venda fora do estado, conforme segue:

a. Compra de 100 unidades do Produto X no valor total de R\$ 10.000,00. Pagamento efetuado com cheque.

b. Venda a vista de 100 unidades do Produto X por R\$ 25.000,00

c. Impostos incidentes nas transações ICMS (12%), COFINS (7,6%), PIS (1,65%)

Desta forma, temos os seguintes lançamentos contábeis:

Pela compra de Mercadorias:

D – Mercadorias

C – Banco C/Movimento

Histórico: Compra de 100 unidades do Produto X
10.000,00

Pela contabilização dos Tributos:

D – ICMS a Recuperar R\$ 1.200,00

D – PIS a Recuperar R\$ 165,00

D – COFINS a Recuperar R\$ 760,00

C – Mercadorias R\$ 2.125,00

Histórico: Recuperação de Impostos ref. A Compra de Mercadorias

***Efetuando os Lançamentos no Diário somente a fins acadêmicos.**

Pela Venda de Mercadorias:

D – Venda de Mercadorias R\$ 25.000,00

C – Banco C/Movimento R\$ 25.000,00

Histórico: Venda de mercadorias

D – ICMS sobre Vendas R\$ 3.000,00

C – ICMS a Recolher R\$ 3.000,00

Histórico: Impostos Incidentes sobre a venda de mercadorias

D – PIS sobre Vendas R\$ 412,50
 C – PIS a Recolher R\$ 412,50

Histórico: Impostos Incidentes sobre a venda de mercadorias

D – COFINS sobre Vendas R\$ 1.900,00
 C – COFINS a Recolher R\$ 1.900,00

Histórico: Impostos Incidentes sobre a venda de mercadorias

D – CMV (Custo de Mercadorias Vendidas) R\$ 7.875,00
 C – Mercadorias R\$ 7.875,00

Histórico: Custo das Mercadorias Vendidas.

É importante lembrar que ICMS, PIS e COFINS a Recolher são obrigações da empresa, e no caso de terem ocorrido compras no período esses valores podem ser compensados.

Tomando por base somente o lançamento dos fatos acima, a DRE fica conforme segue:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (simplificada)		
período ___/___/___ a ___/___/___		
Receita Operacional Bruta Venda.		25.000,00
(–)Deduções da Receita Bruta:		
ICMS s/Vendas	3.000,00	
PIS s/Faturamento	412,50	
COFINS s/Vendas	1.900,00	
(=) Receita Operacional Líquida		19.687,50
(–)		Custo das Mercadorias Vendidas
ou LUCRO BRUTO	<u>7.875,00</u>	(=) RBM ou RCM
	11.812,50	

Como demonstra a DRE, nessa transação com mercadorias a empresa teve lucro de R\$ 11.812,50 (onze mil, oitocentos e doze reais e cinquenta centavos).

A questão dos impostos a Recuperar e a Recolher que foram lançados pode ser compensada. Como deve ser feito?

A empresa deve fazer uma apuração ao final do período destacando o quanto tem a recuperar e a receber de cada um dos impostos. Com base nessas informações, faz-se os lançamentos de ajuste, debitando-se os tributos a recolher e creditando os tributos a recuperar. Nesse em cada um dos tributos, considera-se no lançamento o menor valor entre a recolher e a recuperar para efetuar a compensação, conforme pode-se verificar no exemplo que segue: Caso a empresa tenha ICMS a recuperar no valor de R\$ 500,00 e a recolher no valor de R\$ 1.000,00, o lançamento contábil será: Débito de ICMS a Recolher e

Crédito de ICMS a Recuperar no valor de R\$ 500,00. Entendido esse raciocínio, seguimos com o aproveitamento dos créditos no exemplo tratado no texto.

D – ICMS a Recolher

C – ICMS a Recuperar

Histórico: Pela apuração do ICMS do períodoR\$ 1.200,00

D – PIS a Recolher

C – PIS a Recuperar

Histórico: Pela apuração do PIS do períodoR\$ 165,00

D – COFINS a Recolher

C – COFINS a Recuperar

Histórico: Pela apuração do COFINS do períodoR\$ 760,00

A partir dos lançamentos de apuração efetuados os saldos dos tributos são os que seguem:

ICMS a Recolher.....R\$ 1.800,00

PIS a RecolherR\$ 247,50

COFINS a Recolher R\$ 1.140,00

Como são valores a recolher, caracterizam-se como obrigações da empresa, devendo serem registrados no passivo.

APURAÇÃO DO CUSTO DE MERCADORIAS

No tópico anterior tratamos mais da questão de contabilização de tributos, deduções e custo, sem entrar no mérito de cálculo do CMV. É importante destacar que o custo representa para as empresas o fator de equilíbrio nas operações com mercadorias exatamente porque evidencia o quanto a empresa está sacrificando de sua receita para a aquisição dos produtos para a venda. O custo das mercadorias vendidas, em síntese, o quanto a empresa pagou pelas mercadorias ora vendidas, deduzindo-se as vendas canceladas e os impostos recuperáveis. Nesse contexto, tem-se a questão dos estoques que é representado pelas mercadorias adquiridas para revenda mais que ainda estão em poder da empresa pelo fato de não terem sido comercializadas. Nesse caso, tem-se o controle de estoques que pode ser classificado em: Inventário Periódico e Inventário Permanente.

Inventário Periódico

Quando a empresa não tem um controle de estoque, ou seja, não há como saber o quanto tem em estoque e muito menos o custo das mercadorias vendidas ao final de cada venda, a empresa só descobre o quanto custou essas mercadorias quando efetua um levantamento do estoque. Esse levantamento trata-se de uma contagem física para apurar o volume e valor do estoque em poder da empresa. A fórmula para efetuar o cálculo do custo nesse caso é a que segue:

$$CMV = Ei + C - Ef$$

CMV = Custo das Mercadorias Vendidas

Ei = Estoque Inicial

C = Compras

Ef = Estoque Final (apurado pela contagem física)

Exemplo: Qual será o CMV, após uma determinada empresa efetuar a contagem física do estoque. Sabendo que seu estoque final foi de R\$ 5.000,00, seu estoque inicial era de R\$ 4.400,00 e no período foi efetuado R\$ 8.000,00 de compras.

$$\begin{aligned}CMV &= Ei + C - Ef \\CMV &= 4400 + 8000 - 5000 \\CMV &= 7.400\end{aligned}$$

Nesse caso, a empresa deveria registra na DRE, no campo custo das mercadorias vendidas o valor de R\$ 7400,00.

Favero *et al* (2011, p 226) trazem a estrutura do Custos de mercadorias vendidas dentro da DRE com os desdobramentos necessários na conta para apuração do custo no inventário periódico.

CUSTO DAS VENDAS

CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS

Custo das Mercadorias Vendidas

- Estoque Inicial (+)
- Compras de Mercadorias (+)
- ICMS sobre Compras (-)
- PIS Faturamento sobre Compras (-)
- COFINS sobre Compras (-)
- Fretes sobre Compras (+)
- ICMS sobre Fretes (-)
- PIS Faturamento sobre Fretes (-)
- COFINS sobre Fretes (-)
- Seguros sobre Compras (+)
- Devolução de Compras (-)
- ICMS s/ Devolução de Compras (+)
- PIS Faturamento sobre devolução de Compras (+)
- COFINS sobre Devolução de Compras (+)
- Abatimento sobre Compras (-)
- Custo das Mercadorias Vendidas (+)
- Estoque Final (-)

Inventário Permanente

O inventário permanente, como o próprio nome já o identifica, trata-se de um controle de estoque cujas adições e baixas no estoque são efetuadas no momento em que ocorrem compras e vendas de mercadorias. Com isso, o estoque representa fidedignamente o resultado das operações da empresa em tempo real. Mesmo sendo um controle permanente, podem ocorrer pequenas falhas no processo de registro e baixas, por isso, não se dispensa de tempos em tempos a aplicação da técnica da contagem física para validar o estoque disponível no almoxarifado da empresa frente os registros contábeis. Nesse caso, os lançamentos contábeis são efetuados diretamente na conta de Mercadorias no Ativo, não necessitando dos desdobramentos que são recomendados para o caso do inventário periódico.



Critérios de avaliação do estoque mais indicados pelo Regulamento do Imposto de Renda

Conforme o regulamento do Imposto de Renda, existem algumas técnicas de controle de estoques que podem ser utilizadas para a avaliação e levantamento de dados de mercadorias adquiridas. Podemos destacar cinco delas:

– Preço Específico:

O termo preço específico é um dos principais conceitos entre os critérios de avaliação de estoque. Está ligado diretamente à identificação física do produto, e funciona da seguinte forma: o vendedor atribui o preço do produto de acordo com o valor que ele pagou pela unidade que está no estoque, mas esse tipo de critério de avaliação só pode ser feito se o produto for de fácil identificação como um veículo, por exemplo.

– PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai):

Este termo é a tradução da expressão inglesa First In, First Out (FIFO). Neste conceito, a baixa ocorre primeiramente naqueles produtos que são mais antigos no estoque e depois os produtos mais novos, basicamente o primeiro produto a entrar no estoque é o primeiro a sair.

– UEPS (Último que entra, Primeiro que sai):

Ao contrário do termo anterior, neste caso o conceito de baixa do estoque é por produtos que chegaram por último, ou seja, os produtos mais novos são usados primeiros e depois os mais antigos, por isso UEPS é conhecido como último que entra, primeiro que sai ou Last In First Out (LIFO).

– Preço médio ponderado permanente:

Neste caso, se faz uma média do preço pelo qual o produto foi adquirido e a partir disso são definidos os preços dos produtos estocados, e a cada atualização de compra de novos produtos é atualizado o preço das mercadorias a venda. É um dos critérios mais aceitos para ser utilizado pela legislação do Imposto de Renda, já que revela maior aproximação com o sistema atual de custos, de lucros e de estoque final.

– Preço médio ponderado mensal:

Neste método, as saídas dos produtos são registradas somente no final do mês, desde que ocorra uma avaliação do custo médio sem considerar quando cada produto teve baixa, são apenas considerados os resultados do mês inteiro. Esse método com o Preço médio ponderado permanente é um dos mais indicados para uso de acordo com a legislação do Imposto de Renda.

Fonte: <http://universidadeestoque.com.br/blog/index.php/criterios-de-avaliacao-do-estoque/>



“Se todos se propusessem a fazer o que são capazes, ficaríamos impressionados com nossas criações” – Thomas Edison

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nessa unidade percebemos como o plano de contas é importante, pois trata-se de um instrumento balizador de todo o processo de escrituração contábil. É da qualidade de estrutura do plano de contas e da adequada classificação das contas que surgem os bons relatórios contábeis tanto para a contabilidade Societária (Financeira) como para a Contabilidade Gerencial. Após as discussões sobre o plano de contas trabalhou-se a definição e exemplificação dos fatos contábeis permutativos, modificativos e mistos, destacando no âmbito desses fatos a questão das situações em que o patrimônio sofre alterações aumentativas e diminutivas.

Seguindo na dinâmica de entendimento do processo de escrituração e sua importância na geração dos relatórios contábeis, trabalhou-se a questão das operações com mercadorias envolvendo tributos, devoluções e o cálculo do lucro operacional bruto, que é, em síntese, um resultado importante para os gestores porque evidenciam o quanto estão obtendo de resultado especificamente com as operações comerciais do seu negócio. Finalmente trabalhou-se a questão dos inventários, especialmente no tocante aos tipos de controle de estoques que as empresas precisam dispor para o controle de seus custos. Foi possível entender que temos dois tipos de controles: um que é o inventário periódico, o qual podemos destacar como sendo, na verdade, uma falta de controle de estoque, pois o custo só pode ser apurado com uma contagem física do estoque. Já o inventário permanente pode ser caracterizado como um bom instrumento de controle pois evidencia o estoque e custo das mercadorias em tempo real.

MATERIAL COMPLEMENTAR



FILME/VÍDEO

- **Título:** Os Intocáveis
- **Ano:** 1987
- **Sinopse:** Após construir um império com bebidas alcoólicas, o lendário chefe criminoso Al Capone controla Chicago com uma mão de ferro. O agente Elionet Ness tenta derrubar Al Capone e até seus melhores esforços falham por causa da corrupção que se espalha na polícia da cidade. Recrutando um grupo de elite de policiais que não serão corrompidos, incluindo o policial Jimmy Malone, Ness renova sua determinação para prender Capone.

CONCLUSÃO GERAL

O material exposto esteve estruturado do início da contabilidade, passando pela sua evolução de pensamento, até como está situada hoje no Brasil. Entendemos como funciona a lógica contábil dentro do método das partidas dobradas demonstrando como a contabilidade é binária, e com isso como gerar as informações para os usuários internos e externos.

Estudamos os tipos de sociedades que podem ser constituídas, regidas pelo código civil, e quais as demonstrações devem ser geradas por elas. Como os fatos contábeis modificam seu patrimônio, e como devemos registra-los corretamente para que tenha relatório fidedignos para uma correta tomada de decisão. Finalizamos o conteúdo entendendo o registro de operações com mercadorias e sua importância de registros dentro da DRE para devida apuração do Lucro Bruto.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

FAVERO, *et al.* **Contabilidade**: Teoria e Prática. São Paulo: Editora Atlas, 2011.

HENDRIKSEN, Edson S. BREDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**, São Paulo: Editora Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Editora Atlas, 2004.



ENDEREÇO MEGAPOLO SEDE
Praça Brasil, 250 - Centro
CEP 87702 - 320
Paranavaí - PR - Brasil
TELEFONE (44) 3045 - 9898