

CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Contabilidade Intermediária

Prof. Ivã C Araújo

2014

Sumário

INTRODUÇÃO	4
1. – REVISÃO DO CONTEÚDO – CONTABILIDADE GERAL I	4
1.1 – Conceitos	4
1.2 - Patrimônio	5
1.3 - Aspectos Qualitativo e Quantitativo e Rep. Gráfica do Patrimônio:.....	5
1.4 -Balanço Patrimonial – Grupo de Contas	6
1.4.1 – Ativo Circulante	6
1.4.2– Ativo Não Circulante	6
1.4.3 – Passivo Circulante	7
1.4.4.- Passivo Não Circulante.....	7
1.4.5 – Patrimônio Líquido	7
1.5 – Procedimentos Contábeis	9
1.5.1 Escrituração contábil.....	9
1.5.2 Lançamentos Contábeis.....	9
1.6 - Regime de Caixa e Regime de Competência	9
1.7 - DRE- Demonstração do Resultado do Exercício.....	10
1.8 - Plano de Contas.....	10
1.9 Exemplo de Plano de Contas	11
1.10 - Contabilização das Contas do Balanço – Débito e Crédito.....	12
1.10.1 - Razonetes	12
1.11 Constituição De Empresa - Procedimentos Contábeis	12
2 LIVROS DE ESCRITURAÇÃO.....	14
2.1 – Artigo: Escrituração Contábil.....	14
3 FATOS CONTÁBEIS	18
3.1 – Fatos Permutativos	18
3.2 - Fatos Modificativos	18
3.3 - Fatos Mistos.....	19

4	CONTAS DE RESULTADO	20
4.1	Regras de Contabilização das contas de Resultado	20
4.2	Contabilização da Contas de Resultado	21
4.3	Apuração Contábil do Resultado.....	23
4,4	Encerramento Contábil do Resultado.....	23
4.5	Lançamentos de Encerramento	23
4.6	Apuração Contábil do Resultado.....	24
4.7-	Contabilização do Resultado.....	25
	Referências	28

Contabilidade Intermediária

INTRODUÇÃO

Dando continuidade aos estudos contábeis relacionados à disciplina de Contabilidade Geral cabe-nos agora aprofundar nossos conhecimentos. Esta visão mais aprofundada se dará por meio da disciplina Contabilidade Intermediária. O objetivo desta disciplina seja compreender as rotinas do processo contábil passando pelos registros e interpretação dos atos e fatos contábeis. Embora a disciplina ajude a entender os procedimentos contábeis cabe ao acadêmico a leitura complementar para maior compreensão e aprofundamento, leitura esta que pode ter como combustível livros, revistas científicas, internet etc.

Para um boa compreensão dos conteúdos faremos uma rápida revisão do conteúdo da disciplina Contabilidade Geral I.

1. – REVISÃO DO CONTEÚDO – CONTABILIDADE GERAL I

1.1 – Conceitos

- a) Usuários da contabilidade: internos e externos;**
- b) Campos de aplicação: comercial, custos, pública, agropecuária etc.**
- c) Princípios da Contabilidade Res 750/1993.**

- **Entidade:** o patrimônio da não se confunde com o dos sócios.
- **Continuidade:** pressupõe que a entidade continuará em operação no futuro
- **Oportunidade:** refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.
- **Registro pelo valor original:** os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

- **Atualização monetária:** (revogado pela resolução cfc nº. 1282/10)
- **competência:** os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.
- **Prudência:** determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior para os do passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

d) Método das Partidas Dobradas

1.2 - Patrimônio

- a) Bens
- b) Direitos
- c) Obrigações

1.3 - Aspectos Qualitativo e Quantitativo e Representação Gráfica do Patrimônio:

Balanco Patrimonial	
Ativo	Passivo
Bens CaixaR\$15.000,00 Estoque de Mercadorias.....R\$11.000,00 Total do Ativo:R\$26.000,00	Obrigações Fornecedores R\$ 1.000,00 Patrimônio Líquido Capital R\$25.000,00 Total do Passivo.....R\$26.000,00

Memorize
Ativo = Passivo + PL

Além do Balanço Patrimonial as principais demonstrações financeiras obrigatórias por lei a partir de 2008 são:

- Demonstração do Resultado do Exercício (DRE);
- Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPA);
- Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC);
- Demonstração do Valor Adicionado (DVA)- está obrigatória apenas para as companhias abertas, ou seja, as negociam ações na Bolsa de Valores.

1.4 -Balanço Patrimonial – Grupo de Contas

- Ativo: circulante e Não circulante
- Passivo: Circulante, Não circulante e Patrimônio Líquido

Para entendermos como funciona o conceito de Circulante e Não Circulante, precisamos entender o conceito de Curto e Longo Prazo.

Curto prazo normalmente significa um período de até um ano. No Balanço Patrimonial, por exemplo, em 31 de dezembro, todas as contas a receber e a pagar no próximo exercício (nos próximos 365 dias) devem ser classificados a curto prazo

1.4.1 – Ativo Circulante

Segundo Ribeiro (2001, pg. 66):

Neste grupo encontra-se todas as contas que representam os Bens e os Direitos que, devido a sua finalidade, em sua maioria, estão constante circulação. Correspondem aos recursos aplicados em elementos que estão em franco movimento, como, por exemplo, a conta Caixa, que a todo instante está sendo movimentada (entra e sai dinheiro).

1.4.2– Ativo Não Circulante

É dividido em :

- **Realizável a Longo Prazo:** Neste grupo serão classificadas as contas do Ativo que serão realizados a longo prazo. Exemplo títulos a receber, referente a um imóvel vendido com prazo de pagamento para 5 anos.
- **Investimentos:** são classificados neste grupo, os investimentos feito pela empresa em outra sociedade e outros investimento que não se destinam à atividade principal da empresa.
- **Imobilizado:** são bens corpóreos destinados à manutenção da atividade principal da entidade ou exercidos com esta finalidades. São registrados, também neste grupo, os bens decorrentes de operações que transfiram à empresa os benefícios, riscos e controle destes bens. Ex.: máquinas, prédios em uso, veículos, instalações etc.
- **Intangível:** São bens incorpóreos destinados à manutenção da empresa . Ex. marcas e patentes, software etc.

1.4.3 – Passivo Circulante

Registra-se neste grupo as dividas com terceiros que serão pagas a curto prazo: fornecedores de mercadorias , salário a pagar, impostos a pagar, empréstimos a pagar.

1.4.4.- Passivo Não Circulante

Evidencia-se neste grupo as obrigações a pagar pela empresa com prazo a pagar maior que 12 meses. Ex. financiamentos.

1.4.5 – Patrimônio Líquido

Segundo Favero (2009) é o total de recursos aplicados pelos proprietários na empresa., geralmente composto por Capital e Lucros Retidos , ou seja, parte do lucro não distribuído as donos e reinvestida na empresa.

Exemplo de Balanço Patrimonial

Ativo			Passivo		
	31-12-13	31-12-12		31-12-13	31-12-12
Circulante			Circulante		
Disponível	800	500	Fornecedores	5.000	2.000
Dup. a	6.200	4.500	Salários a Pagar	6.000	4.000
Receber	10.000	8.000	Impostos a Pagar	2.000	5.000
Estoque			Encargos a Pagar	1.000	1.000
			Empréstimos	2.800	1.000
			Banc.	200	1.000
			Contas a Pagar		
Total do Circulante	17.000	13.000	Total do Circulante	17.000	14.000
Não Circulante			Não Circulante		
Realizável a L Prazo			Exigível a L Prazo		
Títulos a	11.000	5.000	Financiamentos	20.000	10.000
Receber					
	11.000	5.000		20.000	10.000
Investimentos			Patrimônio		
Ações Outras	10.000	6.000	Líquido		
Cias.			Capital	26.000	13.000
	10.000	6.000	Total do P.L.	26.000	13.000
Imobilizado					
Prédios	8.000	4.000			
Veículos	2.000	1.000			
Móveis e	4.000	2.000			
Utensílios	4.000	2.000			
Máquinas e					
Equip.					
	18.000	9.000			
Intangível					
Marcas e	7.000	4.000			
Patentes					
Total Não Circulante	46.000	24.000			
Total	63.000	37.000	Total	63.000	37.000

1.5 – Procedimentos Contábeis

1.5.1 Escrituração contábil

É o ato de registrar nos livros da empresa as movimentações ocorridas em seu patrimônio. A escrituração é o conjunto de lançamentos das operações da empresa em ordem cronológica que obedece o art. 11 da Lei nº 6.404/76

1.5.2 Lançamentos Contábeis

Lançamentos é a forma que Contabilidade utiliza para registrar os fatos contábeis. Possuem 5 elementos essenciais:

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

Memorize: O que é Conta para a Contabilidade?

Conta é o nome técnico dado aos componentes patrimoniais (Bens, direitos, Obrigações e Patrimônio Líquido) e aos elementos de resultado (Despesas e receitas).

São exemplos de Contas: Caixa, Veículos, Salários a Pagar, Fornecedores, ICMS a Recolher, Duplicatas a Pagar, etc.

Há dois grupos de contas:

- as **Contas Patrimoniais** que dividem-se em Ativo e Passivo; e
- as **Contas de Resultado** que dividem-se em Contas de Despesas e Contas de Receitas. As contas de resultado serão estudadas posteriormente, quando estiver tratando de apuração do resultado da empresa (lucro ou prejuízo). Estas iremos nos aprofundar logo em seguida.

1.6 - Regime de Caixa e Regime de Competência

- **Regime de Caixa:** registra as operações conforme ocorrem os pagamentos e recebimentos.

- **Regime de Competência:** os registros das operações ocorrem de acordo com o mês de competência, independente do recebimento ou pagamento.

1.7 - DRE- Demonstração do Resultado do Exercício

Apresenta o resultado do exercício contábil, ou seja, demonstra se a empresa obteve lucro ou prejuízo.

MODELO DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO		
.=RECEITA OPERACIONAL BRUTA		R\$ 70.000,00
Vendas de Produtos	R\$ 20.000,00	
Vendas de Mercadorias	R\$ 30.000,00	
Prestação de Serviços	R\$ 20.000,00	
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA		R\$ 26.500,00
Devoluções de Vendas	R\$ 1.000,00	
Abatimentos	R\$ 500,00	
Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas	R\$ 25.000,00	
.= RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA		R\$ 43.500,00
(-) CUSTOS DAS VENDAS		R\$ 34.000,00
Custo dos Produtos Vendidos	R\$ 13.000,00	
Custo das Mercadorias	R\$ 12.000,00	
Custo dos Serviços Prestados	R\$ 9.000,00	
.= RESULTADO OPERACIONAL BRUTO		R\$ 9.500,00
(-) DESPESAS OPERACIONAIS		R\$ 5.200,00
Despesas Com Vendas	R\$ 1.200,00	
Despesas Administrativas	R\$ 4.000,00	
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LÍQUIDAS		-R\$ 100,00
Despesas Financeiras	R\$ 300,00	
(-) Receitas Financeiras	-R\$ 400,00	
.= RESULTADO OPERACIONAL ANTES DO IR E CSLL		R\$ 4.400,00
(-) Provisão para IR e CSLL (15% IR e 9% CSLL)*		R\$ 1.056,00
.= LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS PARTICIPAÇÕES		R\$ 3.344,00
(-) Empregados, Participações de Adm, Fundo de Prev p/ Empregados(30%)*		R\$ 1.003,20
(=) RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO		R\$ 2.340,80

* Verificar alíquotas e percentuais

EXERCÍCIOS – DRE (fim da Apostila)

1.8 - Plano de Contas

Plano de Contas (ou Elenco de Contas) é o conjunto de contas, previamente estabelecido, que norteia os trabalhos contábeis de registro de fatos e atos inerentes à entidade, além de servir de parâmetro para a elaboração das demonstrações contábeis.

1.9 Exemplo de Plano de Contas

1 ATIVO

1.1 ATIVO CIRCULANTE

- 1.1.1 Caixa
 - 1.1.1.01 Caixa Geral
- 1.1.2 Bancos C/Movimento
 - 1.1.2.01 Banco Alfa
- 1.1.3 Contas a Receber
 - 1.1.3.01 Clientes
 - 1.1.3.02 Outras Contas a Receber
 - 1.1.3.09(-) Duplicatas Descontadas
- 1.1.4 Estoques
 - 1.1.4.01 Mercadorias
 - 1.1.4.02 Produtos Acabados
 - 1.1.4.03 Insumos
 - 1.1.4.04 Outros

1.2 NÃO CIRCULANTE

1.2.1 REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

- 1.2.1.01 Contas a Receber
- 1.2.1.02 Clientes
- 1.2.1.03 Outras Contas

1.2.2 INVESTIMENTOS

- 1.2.2.01 Participações Societárias
- ##### 1.2.3 IMOBILIZADO
- 1.2.3.01 Terrenos
 - 1.2.3.02 Construções e Benfeitorias
 - 1.2.3.03 Máquinas e Ferramentas
 - 1.2.3.04 Veículos
 - 1.2.3.05 Móveis
 - 1.2.3.98 (-) Depreciação Acumulada
 - 1.2.3.99 (-) Amortização Acumulada

1.2.4 INTANGÍVEL

- 1.2.4.01 Marcas
- 1.2.4.02 Softwares
- 1.2.4.99 (-) Amortização Acumulada

2 PASSIVO

2.1 CIRCULANTE

- 2.1.1 Impostos e Contribuições a Recolher
 - 2.1.1.01 Simples a Recolher
 - 2.1.1.02 INSS
 - 2.1.1.03 FGTS
- 2.1.2 Contas a Pagar
 - 2.1.2.01 Fornecedores
 - 2.1.2.02 Outras Contas
- 2.1.3 Empréstimos Bancários
 - 2.1.3.01 Banco A

2.2 NÃO CIRCULANTE

- 2.2.1 Empréstimos Bancários
 - 2.2.1.01 Banco A

2.3 PATRIMÔNIO LÍQUIDO

- 2.3.1 Capital Social
 - 2.3.2.01 Capital Social Subscrito
 - 2.3.2.02 Capital Social a Realizar

- 2.3.2. Reservas
 - 2.3.2.01 Reservas de Capital
 - 2.3.2.02 Reservas de Lucros
- 2.3.3 Prejuízos Acumulados
 - 2.3.3.01 Prejuízos Acumulados de Exercícios Anteriores
 - 2.3.3.02 Prejuízos do Exercício Atual

3 CUSTOS E DESPESAS

- 3.1 Custos dos Produtos Vendidos
 - 3.1.1 Custos dos Materiais
 - 3.1.1.01 Custos dos Materiais Aplicados
 - 3.1.2 Custos da Mão-de-Obra
 - 3.1.2.01 Salários
 - 3.1.2.02 Encargos Sociais
- 3.2 Custo das Mercadorias Vendidas
 - 3.2.1 Custo das Mercadorias
 - 3.2.1.01 Custo das Mercadorias Vendidas
- 3.3 Custo dos Serviços Prestados
 - 3.3.1 Custo dos Serviços
 - 3.3.1.01 Materiais Aplicados
 - 3.3.1.02 Mão-de-Obra
 - 3.3.1.03 Encargos Sociais
- 3.4 Despesas Operacionais
 - 3.4.1 Despesas Gerais
 - 3.4.1.01 Mão-de-Obra
 - 3.4.1.02 Encargos Sociais
 - 3.4.1.03 Aluguéis
- 3.5 Perdas de Capital
 - 3.5.1 Baixa de Bens do Ativo Não Circulante
 - 3.5.1.01 Custos de Alienação de Investimentos

- 3.5.1.02 Custos de Alienação do Imobilizado

4 RECEITAS

- 4.1 Receita Líquida
 - 4.1.1 Receita Bruta de Vendas
 - 4.1.1.01 De Mercadorias
 - 4.1.1.02 De Produtos
 - 4.1.1.03 De Serviços Prestados
 - 4.1.2 Deduções da Receita Bruta
 - 4.1.2.01 Devoluções
 - 4.1.2.02 Serviços Cancelados
- 4.2 Outras Receitas Operacionais
 - 4.2.1 Vendas de Ativos Não Circulantes
 - 4.2.1.01 Receitas de Alienação de Investimentos
 - 4.2.1.02 Receitas de Alienação do Imobilizado

1.10 - Contabilização das Contas do Balanço – Débito e Crédito

1.10.1 - Razonetes

O **razonete** nada mais é que um Razão Simplificado.

TÍTULO DA CONTA	
Débito	Crédito
Lado Esquerdo	Lado Direito
Debitar	Creditar

Regras Gerais

ATIVO

Todo Aumento = lança-se no lado esquerdo, portanto **DEBITA-SE**.

Toda Diminuição = lança-se no lado direito, portanto **CREDITA-SE**.

PASSIVO E PL

Todo Aumento = lança-se no lado direito, portanto **CREDITA-SE**.

Toda Diminuição = lança-se no lado esquerdo, portanto **DEBITA-SE**.

1.11 Constituição De Empresa - Procedimentos Contábeis

A constituição de uma empresa consiste, primeiramente, no arquivamento de seus atos constitutivos no Registro do Comércio ou no Registro Civil das Pessoas Jurídicas. Para abertura da escrita contábil da empresa, tem-se os lançamentos de subscrição do capital e, em seguida, a integralização total ou parcial do capital subscrito. A integralização do capital social poderá ser efetuada em dinheiro ou em bens móveis ou imóveis suscetíveis de avaliação em dinheiro.

Exemplo:

Os sócios Beltrano e Fulano constituíram uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada. A cláusula do contrato social, relativa à forma da realização do capital, está redigida da seguinte forma:

Cláusula 4ª - O capital social é de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), dividido em 500.000 (quinhentas mil) quotas de R\$ 1,00 (um real) cada uma, a ser integralizado da seguinte forma:

a) Beltrano, 250.000 (duzentas e cinquenta mil) quotas de R\$ 1,00 (um real) cada uma, totalizando R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais), sendo que: 100.000 (cem mil) quotas, totalizando R\$ 100.000,00 (cem mil reais) são integralizadas neste ato em moeda corrente do País, e 150.000 (cento e

cinquenta mil) quotas, totalizando R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) serão integralizadas no prazo de 180 (cento e oitenta) dias em moeda corrente do País;

b) Fulano, 250.000 (duzentos e cinquenta mil) quotas de R\$ 1,00 (um real) cada uma, totalizando R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) integralizadas neste ato, mediante incorporação à sociedade de um imóvel avaliado nesse mesmo valor, conforme laudo pericial, com destaque para as seguintes parcelas: R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) para o terreno e R\$ 170.000,00 (cento e setenta mil reais) para as edificações.

Registros contábeis:

1 - Pela subscrição do capital social:

D - Capital Social a Realizar ou integralizar (Patrimônio Líquido)

C - Capital Social Subscrito (Patrimônio Líquido)

R\$ 500.000,00

Histórico: Valor do capital subscrito no valor de R\$ 500.000,00, dividido em 500.000 quotas de R\$ 1,00 cada uma, conforme o contrato arquivado na Junta Comercial, cabendo 250.000 quotas ao sócio Beltrano e 250.000 quotas ao sócio Fulano.

2 - Pelo valor integralizado do capital em dinheiro:

D - Caixa (Ativo Circulante)

C - Capital Social a Realizar (Patrimônio Líquido)

R\$ 100.000,00

Valor da integralização de parte das quotas do sócio Beltrano, conforme cheque de sua emissão nº 0098654 do Banco Bradesco

3 - Pela integralização do capital em bens:

D - Edificações (Ativo Imobilizado) R\$ 170.000,00

D - Terrenos (Ativo Imobilizado) R\$ 80.000,00

C - Capital Social a Realizar (Patrimônio Líquido) R\$ 250.000,00

Histórico: Valor da incorporação ao patrimônio da sociedade, para integralização das quotas do sócio Fulano, do imóvel localizado à Rua Coimbra, 199 – S.Paulo – SP - devidamente avaliado por laudo pericial.

4 - Pela integralização do saldo das quotas do sócio João da Silva, no prazo de 180 dias:

D - Caixa (Ativo Circulante)

C - Capital Social a Realizar (Patrimônio Líquido)

R\$ 150.000,00

Histórico: Valor da integralização do saldo das quotas do sócio Beltrano, conforme cheque de sua emissão nº 0098799 do Banco Bradesco.

2 LIVROS DE ESCRITURAÇÃO

A escrituração contábil para Hamilton (2006, p.112) “é o ato de se registrar nos livros da empresa as movimentações ocorridas em patrimônio. É o conjunto de lançamentos das operações da empresa em ordem cronológica.”

A escrituração obedece 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 de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

2.1 – Artigo: Escrituração Contábil

Abaixo segue um Artigo retirado do site: <http://www.portaltributario.com.br/guia/escrituracao.html> da equipe Portal de Contabilidade -21.06.2013.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - NECESSIDADE OU LUXO?

Numa época em que a importância da informação é indiscutível, parece ser óbvio que a escrituração contábil de qualquer empresa ou organização é uma necessidade e não um luxo.

O Código Civil Brasileiro - Lei 10.406/2002, a partir do artigo 1.179, versa sobre a obrigatoriedade da escrituração contábil, para o empresário e para a sociedade empresária:

Art. 1.179. 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 e o de resultado econômico.

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970.

A Lei é clara em estabelecer que o empresário e a sociedade empresária estão obrigados e a única exceção é para o produtor rural e o pequeno empresário.

Considera-se pequeno empresário, para efeito de aplicação do disposto de dispensa legal da escrituração contábil, o empresário individual caracterizado como microempresana forma da [Lei Complementar](#)

[123/2006](#) que aufera receita bruta anual de até R\$ 60.000,00 – sessenta mil reais (base: artigo 68 da [Lei Complementar 123/2006](#)).

Desta forma, as empresas que não possuem as características para estarem inclusas na exceção, estão obrigados a efetuarem a escrituração contábil.

A escrituração contábil é composta pelo registro de fatos administrativos que alteram de forma qualitativa ou quantitativa o patrimônio e estes registros devem ser expostos através de demonstrações contábeis:

Observe-se que o objetivo da contabilidade é o patrimônio, que é o conjunto de bens, direitos e obrigações, as variações desses itens e sua mensuração. Controlar o patrimônio não pode ser considerado um luxo, mas uma necessidade. Há ainda aspectos cíveis, comerciais e tributários, pois a escrituração regular comprova em juízo fatos cujas provas dependam de perícia contábil.

Detalhe importante é que não deve se confundir a escrituração contábil com simples registros de livros específicos (como, por exemplo, o livro caixa). A contabilidade, como ciência, utiliza-se de informações advindas de todos os setores da empresa, e não só da tesouraria. Entre os setores que geram informações relevantes, poderíamos destacar o faturamento, a produção (geradora de custos), a administração de recursos humanos (folha de pagamento e encargos), o fiscal (apuração de impostos) e o financeiro (contas a pagar e a receber).

A contabilidade deve escriturar toda a movimentação financeira, inclusive bancária, contendo a movimentação das contas: caixa, bancos conta corrente, bancos conta aplicações, numerários em trânsito, entre outras. O livro que contém o movimento dessas contas é o Livro Razão. No Livro Diário, registram-se (como o próprio nome esclarece), todas as movimentações diárias relativas ao faturamento, recebimentos, pagamentos, aplicações e transações bancárias e outros fatos contábeis.

LIVRO DIÁRIO

Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário.

Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação ([Decreto-lei 486/1969](#), artigo 5, § 3º).

LIVRO (ou fichas) RAZÃO

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação ([Lei 8.218/1991](#), artigo 14, e [Lei 8.383/1991](#), artigo 62).

A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo a ordem cronológica das operações.

A não manutenção do livro razão, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica ([Lei 8.218/1991](#), artigo 14, parágrafo único, e [Lei 8.383/1991](#), artigo 62).

LIVROS FISCAIS

A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Lei 154/1947, artigo 2º, e [Lei 8.383/1991](#), artigo 48, e [Decreto-lei 1.598/1977](#), artigo 8º e 27):

- I – para registro de inventário;
- II – para registro de entradas (compras);
- III – de Apuração do Lucro Real – LALUR;
- IV – para registro permanente de estoque, para as pessoas jurídicas que exercerem atividades de compra, venda, incorporação e construção de imóveis, loteamento ou desmembramento de terrenos para venda;
- V – de Movimentação de Combustíveis, a ser escriturado diariamente pelo posto revendedor.

LIVRO INVENTÁRIO

No Livro de Inventário deverão ser arrolados, com especificações que facilitem sua identificação, as mercadorias, os produtos manufaturados, as matérias-primas, os produtos em fabricação e os bens em almoxarifado existentes na data do [balanço patrimonial](#) levantado ao fim de cada período de apuração (Lei 154/1947, artigo 2º, § 2º, e [Lei 6.404/1976](#), artigo 183, inciso II, e [8.541/1992](#), artigo 3º).

CONSERVAÇÃO DE LIVROS E COMPROVANTES

A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial ([Decreto-lei 486/1969](#), artigo 4º).

Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste

dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição ([Decreto-lei 486/1969](#), artigo 10º).

Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios ([Lei 9.430/1996](#), artigo 37).

RESPONSÁVEIS PELA ESCRITURAÇÃO

A escrituração ficará sob a responsabilidade de profissional qualificado, nos termos da legislação específica, exceto nas localidades em que não haja elemento habilitado, quando, então, ficará a cargo do contribuinte ou de pessoa pelo mesmo designada ([Decreto-lei 486/1969](#), artigo 3º).

A designação de pessoa não habilitada profissionalmente não eximirá o contribuinte da responsabilidade pela escrituração.

Desde que legalmente habilitado para o exercício profissional referido neste item, o titular da empresa individual, o sócio, acionista ou diretor da sociedade pode assinar as demonstrações financeiras da empresa e assumir a responsabilidade pela escrituração.

PRINCÍPIOS, MÉTODOS E CRITÉRIOS

A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individuação e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano ([Decreto-lei 486/1969](#), artigo 2º).

É permitido o uso de código de números ou de abreviaturas, desde que estes constem de livro próprio, revestido das formalidades estabelecidas em lei ([Decreto-lei 486/1969](#), artigo 2º, § 1º).

Os registros contábeis que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão feitos no LALUR ou em livros auxiliares ([Decreto-lei 1.598/1977](#), artigo 8º, § 2º).

Devem ser registrados na escrituração comercial a apuração do resultado de contratos de longo prazo, a avaliação de investimentos em sociedades coligadas ou controladas pelo valor do patrimônio líquido inclusive de filiais, sucursais, agências e representações no exterior, a apuração de resultados de empreendimentos imobiliários e a reavaliação de bens do ativo.

Exercício: Fazer um RESUMO deste artigo.

3 FATOS CONTÁBEIS

Como vimos até aqui o patrimônio da empresa modificações sempre que está em atividade econômica. As estas modificações ou alterações do patrimônio chamamos de fatos contábeis, podendo ser: permutativos, modificativos e mistos.

3.1 – Fatos Permutativos

São aqueles que modificam os saldos das contas patrimoniais (bens, direitos e obrigações) sem alterar a situação líquida.

Ex: compra de mercadorias a prazo no valor de R\$500,00. Este fato irá alterar o saldo das contas Mercadorias e Fornecedores mas não irá alterar a situação líquida empresa, ou seja, seu PL continuará com mesmo saldo.

Exemplo:

BP - ANTES DO FATO PERMUTATIVO			
ATIVO		PASSIVO	
Circulante			
Caixa	R\$ 10.000,00	PL	
		Capital Social	R\$ 9.000,00
		Lucros acumulados	R\$ 1.000,00
Total	R\$ 10.000,00	Total	R\$ 10.000,00

BP - APÓS DO FATO PERMUTATIVO			
ATIVO		PASSIVO	
Circulante			
Caixa	R\$ 9.500,00	PL	
mercadorias	R\$ 500,00	Capital Social	R\$ 9.000,00
		Lucros acumulados	R\$ 1.000,00
Total	R\$ 10.000,00	Total	R\$ 10.000,00

3.2 - Fatos Modificativos

Ao contrário dos permutativos, estes alteram o patrimônio da entidade provocando assim uma alteração na situação líquida da empresa. . Podem

ainda ser classificados em Aumentativos, quando aumentam a situação líquida da empresa, e Diminutivos, quando reduzem a situação líquida da empresa.

Ex. A empresa obteve uma receita de aplicações financeiras de R\$2.000,00.

BP - ANTES DO FATO MODIFICATIVO			
ATIVO		PASSIVO	
Circulante			
Caixa	R\$ 10.000,00	PL	
		Capital Social	R\$ 9.000,00
		Lucros acumulados	R\$ 1.000,00
Total	R\$ 10.000,00	Total	R\$ 10.000,00

BP - APÓS DO FATO MODIFICATIVO			
ATIVO		PASSIVO	
Circulante			
Caixa	R\$ 10.000,00	PL	
Bancos	R\$ 2.000,00	Capital Social	R\$ 9.000,00
		Lucros acumulados	R\$ 3.000,00
Total	R\$ 12.000,00	Total	R\$ 12.000,00

3.3- Fatos Mistos

Estes combinam os fatos de natureza permutativa e modificativa, assim **além modificar as contas patrimoniais** também altera a situação líquida da empresa. Podem ainda ser classificados em Aumentativos, quando aumentam a situação líquida da empresa, e Diminutivos, quando reduzem a situação líquida da empresa.

Exercícios:

1 – Indique as alternativas corretas:

a) Compra de mercadorias a prazo no valor de R\$5.000,00 é um fato:

- () modificativo aumentativo
- () misto diminutivo
- () permutativo
- () misto aumentativo

- () nenhuma das alternativas
- b) Venda de mercadorias a vista no valor de R\$2.000,00, tendo obtido um lucro de R\$600,00 é um fato:
- () permutativo
() modificativo diminutivo
() modificativo aumentativo
() misto aumentativo
() nenhuma das alternativas
- c) Receita de aluguel no valor de R\$ 400,00 é um fato:
- () permutativo
() modificativo diminutivo
() modificativo aumentativo
() misto aumentativo
() nenhuma das alternativas

4 CONTAS DE RESULTADO

Para Marion (2009, p. 129):

[...] contas de resultado são aquelas utilizadas para a apuração do resultado (lucro ou prejuízo) do exercício social. Basicamente são as contas de Receita e Despesa que periodicamente (anualmente) são confrontadas (associadas) para apurar o Lucro (receita>despesa) ou Prejuízo (se despesa>receita).

Podemos observar que neste processo se faz presente o princípio da competência, ou seja, receitas e despesas devem ser confrontadas no mesmo período. Segundo Favero (2006, p. 120) as contas de resultado estão intimamente relacionadas com as contas patrimoniais sendo também creditadas e debitas conforme sua natureza.

4.1 Regras de Contabilização das contas de Resultado

Vimos anteriormente que as contas do Ativo sempre que aumentam são debitadas e as do Passivo sempre que aumentarem serão creditadas. As contas de resultado são de natureza devedora (débito) quando o valor diminuir o resultado da empresa e serão de natureza credora (crédito) quando aumentarem o resultado da empresa. Assim, as Despesas, que quando ocorrem diminuem o lucro da entidade (PL), serão lançadas à débito (origem

devedora). Já as receitas, que aumentam o lucro (PL), serão lançadas a crédito.

Então:

Toda **Receita** ou Ganho deve ser **creditada**.

Toda **Despesa** diminui o PL, portando será **debitada**.

DRE:

Receita (venda de Mercadorias: R\$1000,00

Despesas------(R\$900,00)

Resultado (Lucro ou Prejuízo):----- R\$100,00

Analisando nosso DRE fica fácil entender que toda receita aumenta o lucro e toda despesa irá diminuí-lo.

Resumo Geral:

Contas	Débito	Crédito
Contas do Ativo	Aumento	Diminuição
Contas do Passivo e PL	Diminuição	Aumento
Contas de Resultado	Despesa	Receita

4.2 Contabilização da Contas de Resultado

Considere os fatos contábeis abaixo e realize a contabilização(Lançamentos, Razonetes, Balancete de Verificação). Empresa Só os Bons Ltda.

- A empresa iniciou a atividade com R\$20.000 em dinheiro no Caixa com correspondente valor em seu Capital Social.
- Teve uma receita no período de R\$45.000, sendo R\$15.000 a vista e o restante a prazo.
- As Despesas de Salários atingiram o valor de R\$16.000 e foram totalmente pagas.
- Das despesas com material de consumo R\$4.000 foram pagos e R\$3.000 serão liquidados no futuro.

a)	D	Caixa	20.000
	C	Capital Social	

b)	C	Receita	45.000
	D	Caixa	15.000
	D	DP a receber	30.000

c)	D	Salários	16.000
	C	Caixa	

d)	D	Materiais de Consumo	7.000
	C	Caixa	4.000
	C	DP a Pagar	3.000

Caixa	Capital Social	Receita
a) 20.000,00 b) 15.000,00 <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">35.000,00</div> 15.000,00	c) 16.000,00 a) 20.000,00	b) 45.000,00
Dp a Receber	Salários	Mat de Consumo
b) 30.000,00	c) 16.000,00	d) 7.000,00
Dp a Pagar		
d) 3.000,00		

Balancete de Verificação			
Classificação		Saldos	
		Devedor	Credor
Balanco Patrimonial	Caixa	15.000	
	DP a Receber	30.000	
	DP a Pagar		3.000
	Capital Social		20.000
Contas de Resultado	Despesas de Salários	16.000	
	Desp Mat de Consumo	7.000	
	Receita		45.000
Total		68.000	68.000

4.3 Apuração Contábil do Resultado

Para apurar o resultado temos que confrontar as despesas com a receitas do período, portanto apenas as despesas incorridas (consumidas) com as receitas do mesmo período (Princípio da Competência).

4,4 Encerramento Contábil do Resultado

Por exigências legais, todos os anos as empresas precisam encerrar todas as contas de resultado, para isto confronta despesas com receitas. Desta forma todas as contas de resultado ficam com saldo zero para o início do próximo período contábil e assim sucessivamente.

4.5 Lançamentos de Encerramento

Para encerrar as contas de resultado utilizamos de uma técnica muito simples como diz Marion (2009, p. 176):

- Abre-se um conta transitória (provisória) com o título de **Apuração do Resultado do Exercício (ARE)**, em que se realiza o confronto receita x despesa;
- Transfere-se o saldo das contas de receitas e despesas para a conta de resultados (ARE). Note-se que nessa transferência **encerram-se** as contas de Receita e Despesa.

Exemplo: Consideremos o exempli. anterior: empresa Só os Bons Ltda.

Caixa		Capital Social		Receita	
a) 20.000,00	16.000,00 c)		20.000,00 a)		45.000,00 b)
b) 15.000,00	4.000,00 d)				
35.000,00	20.000,00				
15.000,00					

Dp a Receber		Salários		Mat de Consumo	
b) 30.000,00		c) 16.000,00		d) 7.000,00	

Dp a Pagar	
	3.000,00 d)

4.6 Apuração Contábil do Resultado

E iremos encerrar apenas as contas de resultado:

Receita	
a) 45.000,00	45.000,00

Mat de Consumo	
7.000,00	7.000,00 b)

Salários	
16.000,00	16.000,00 c)

Apuração do Resultado do Exercício (ARE)		
b) 7.000		45.000 a)
c) 16.000		
23.000		45.000
	Prejuízo	22.000
		Lucro

Vimos então que a empresa obteve lucro em suas operações.

4.7- Contabilização do Resultado

Como sabemos todo lucro acresce o Patrimônio Líquido, sendo ele a remuneração aos proprietários da empresa pelo capital que investiram nela. Neste exemplo vamos considerar que não haverá divisão distribuição em dinheiro (dividendos) aos proprietários, portanto os R\$22.000,00 serão lançados no PL na conta Lucros Acumulados, aumentando-se assim o PL.

ARE	
a) 22.000	22.000

Lucros Acumulados	
22.000	a)

Se houvesse saldo na conta ARE do lado devedor o lançamento seria contrário devido ao prejuízo.

Exercícios – Contabilização do Resultado.

Exercícios – DRE – Item 1.7

1 – Considere a empresa MLineha Ltda. Com base nas informações abaixo, elabore a DRE:

A empresa vendeu 50 carretéis de linha por R\$100,00 cada.

O ICMS sobre a venda é de 12%.

A empresa teve como custo do produto o valor de R\$45,00 por carretel.

A empresa pagou a seus vendedores comissão de 5% sobre as vendas.

O salário da administração ficou em R\$ 1.200,00.

Não distribuiu o lucro a seus empregados e sócios.

Considerar IRPJ 15% e CSLL 9%.

2 – A empresa Sucos Tropicais Ltda iniciou suas atividades em janeiro de 2014. A empresa vende suco natural de Laranja e de Uva sendo que para produzir 1 litro de suco de laranja tem como custo R\$2,50 e para produzir 1 litro de suco de uva a empresa gasta R\$3,00. Sabe-se que a empresa paga para seus vendedores comissões de 7% sobre a venda. Neste mês a empresa vendeu 3.000 litros de suco, sendo 30% de uva e o restante de laranja. Os preços praticados pela empresa são: R\$4,70 (suco de laranja) e R\$6,00 (suco de uva). A empresa tem apenas um funcionário administrativo e seu salário é de R\$ 900,00. Despesas com energia elétrica, água e outros totalizaram o valor de R\$500,00. O ICMS sobre a vendas tem alíquota de 12%. Considere que a empresa não fez divisão de lucros, paga IRPJ 15% e CSLL 9%. **Com base nestas informações elabore a DRE.**

Suco de Laranja: 2.100 lts c R\$4,70 = R\$9.870,00

Suco de Uva: venda 900 lts x R\$6,00 = R\$5.400,00

3 - Empresa Bicicleta Veloz Ltda tem como fonte de renda a venda de três modelos de bicicletas: modelo A , B e C.

- O modelo A custa R\$900,00 e é vendido por R\$1.200,00.
- O modelo B custa R\$ 250,00 e é vendido por R\$700,00
- O Modelo C custa R\$ 180,00 sendo vendido por R\$250,00.

Considere 12% de ICMS sobre as vendas, IRPJ 15% e CSLL 9%.

A empresa mantém um setor administrativo com 6 funcionários cujo total de salário é R\$ 13.000,00.

A comissão dos vendedores varia de acordo com o modelo de bicicleta:

- Modelo A : 6%

- Modelo B: 5%
- Modelo C: 4%

No mês de fevereiro a empresa vendeu :

- Modelo A: 20 unidades
- Modelo B: 50 unidades
- Modelo C: 80 unidades

Desta todas as unidades 5 bicicletas do modelo C foram devolvidas por defeitos nas mercadorias. **Com base nestas informações elabore a DRE:**

4 - **A empresa L&P Móveis Ltda. vende apenas duas mercadorias: cadeiras e mesas.** No Mês de fevereiro a empresa vendeu 1000 cadeiras a R\$ 90,00 cada e 250 mesas a R\$350,00 casa.

Os custos para a aquisição de tais mercadorias são: Cadeiras R\$75,00 e Mesas R\$320,00. Considere ICMS s/ vendas 12%, IRPJ15%, CSLL 9% e comissões sobre vendas de 10%. As despesas administrativas totalizaram R\$ 2.700,15. A empresa juros passivos de R\$1.900,00 e juros ativos de 100,00. **Com base nestas informações elabore a DRE.**

Exercícios – Cap. 4 Contabilização do Resultado

1 -**Considere os fatos contábeis abaixo e realize a contabilização(Lançamentos, Razonetes, Balancete de Verificação). Empresa Só os Bons Ltda.**

- a) A empresa iniciou a atividade com R\$30.000, sendo R\$10.000,00 com depósito em conta corrente 667588 no Banco PAN e o restante em dinheiro no Caixa com correspondente valor em seu Capital Social.
- b) Teve uma receita no período de R\$65.000, sendo R\$25.000 a vista e o restante a prazo.
- c) As Despesas de Salários atingiram o valor de R\$19.000 e foram totalmente pagas.
- d) Das despesas com material de consumo R\$9.000 foram pagos com ch001001 do banco PAN (conta corrente da empresa) e R\$3.000 serão liquidados no futuro.

Referências

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**, 23º Ed. São Paulo, Atlas, 2006.

FAVERO, Hamilton Luiz. LONARDONI, Mário. SOUZA, Clóvis de. TAKAKURA, Massakazu. **Contabilidade Teoria e Prática**. São Paulo, Atlas S.A, 2006.

IUDÍCIBUS, Sergio de. MARION, José Carlos. Introdução à Teoria da Contabilidade, 3º Ed. São Paulo, Atlas, 2002.

MARION, José C. Contabilidade Empresarial. São Paulo: Atlas, 1982.

MARION, José C. Contabilidade Básica. São Paulo: Atlas, 2009.

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/resolucaocfc774.htm>

<http://www.portaltributario.com.br/guia/escrituracao.html>