

A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL, A LEGISLAÇÃO PERTINENTE E A PARTICIPAÇÃO DO CONTABILISTA.

THE BOOKKEEPING, THE PERTINENT LEGISLATION AND THE ACCOUNTANT'S PARTICIPATION

Ademir de OLIVEIRA¹

RESUMO: Quando fala em registro dos fatos contábeis, a lei refere-se àqueles documentos que fazem parte das atividades operacionais da empresa no seu dia-a-dia, nas operações comerciais de compras, vendas, pagamentos, recebimentos, empréstimos etc. A documentação é composta de notas fiscais de compras e vendas, duplicatas a receber, duplicatas a pagar (fornecedores), recibos de depósitos, folha de pagamento, avisos de débito e crédito (bancários), borderô de descontos de duplicatas etc., ou seja, documentos idôneos que possibilitam o seu registro contábil em livros próprios e por profissional especializado em Contabilidade. Em razão disso, conclui-se que a contabilidade é uma ciência que, por meio de suas técnicas, é o instrumento que fornece todas as informações utilizadas nas tomadas de decisões internas e externas da Entidade.

UNITERMOS: escrituração contábil; contas; métodos ou sistemas; livros obrigatórios; legislação; demonstrações financeiras; contabilista.

ABSTRACT: When we speak about bookkeeping registration, the law refers to those documents which make part of the enterprise day by day operational activities, of purchase, sales, payments, delivering and borrowings commercial operations etc. The documentation is composed by of buying and selling receipts, bills to receive and to pay (suppliers), deposit receipts, payroll, bank notices of debt and credit, documents of bill discounts etc.,

¹ Mestre em Contabilidade Avançada pela Universidade de Marília/Unimar – Marília/Sp.

that is, suited documents that make bookkeeping registration possible in appropriate books and by accounting specialized professionals. Because of this, we conclude that Accounting is a science by which its techniques are the tools that provides all the information used for internal and external decision making in a company.

UNITERMS: Bookkeeping; accounts; methods or systems; obligatory books; legislation; financial demonstration; accountant.

Segundo o Código Civil (Lei nº 10.406 de 10/01/2002), no capítulo IV, da seção III, da Escrituração contábil, artigo 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. Esclarece, também, que o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.

Pelo que se sabe, os interessados estão, portanto, obrigados a adotar um sistema de escrituração contábil que melhor se adegue à empresa, principalmente em razão do seu porte (pequena, média ou grande) e do seu tipo de atividade (indústria, comércio agrícola, pecuária, pública, prestação de serviço etc.). A responsabilidade pela escrituração dos fatos contábeis, bem como pela elaboração das demonstrações contábeis, fica a cargo do Contabilista (Art. 1.182 do Código Civil).

Quando fala em registro dos fatos contábeis, a lei refere-se àqueles documentos que fazem parte das atividades operacionais da empresa no seu dia-a-dia, nas operações comerciais de compras, vendas, pagamentos, recebimentos, empréstimos etc. A documentação é composta de notas fiscais de compras e vendas, duplicatas a receber, duplicatas a pagar (fornecedores), recibos de depósitos, folha de pagamento, avisos de débito e crédito (bancários), borderô de descontos de duplicatas etc., ou seja, documentos idôneos que possibilitam o seu registro contábil. Em razão disso, conclui-se que a contabilidade é uma ciência que, por meio de suas técnicas, é o ins-

trumento que fornece todas as informações utilizadas nas tomadas de decisões internas e externas da Entidade.

Quanto ao método ou sistema de escrituração contábil, ainda que existam diversos, a escolha deve visar às necessidades da empresa. O equipamento a ser utilizado deve ser aquele que atenda os objetivos técnicos a fim de que as informações a serem geradas sejam eficientes para a empresa gerenciar suas atividades e assim ter condições de atender as exigências internas e externas nas atividades econômicas e financeiras. É importante ressaltar que o sistema a ser utilizado seja adequado às atividades e ao porte da empresa, para que não se criem situações adversas que prejudiquem a operacionalidade dos negócios.

O sistema de contabilidade atual mais utilizado pelas empresas é o sistema por processamento de dados, que facilita o registro e a consulta de dados, dá rapidez e transparência às informações econômicas e financeiras, controlando o patrimônio, de maneira eficaz e segura, e, mais, permite integralizar todos os departamentos e setores da empresa, facilitando o dia-a-dia do profissional contábil.

O artigo 1.179 do Código Civil destaca, ainda, a necessidade da apuração do balanço patrimonial e o de resultado econômico. Na prática, trata-se da demonstração do resultado do exercício, pois é a forma de apuração do resultado (lucro ou prejuízo) que não afeta diretamente o caixa, razão de se chamar econômico. Então, o balanço de resultado econômico nada mais é do que a conhecida demonstração do resultado do exercício.

A demonstração do resultado do exercício apresentada de forma vertical, é um somatório das contas de receitas, despesas e custos da empresa em um período, que pode ser de um mês até um ano, e permite verificar se, ao final de um período, a empresa apresentou lucro ou prejuízo.

As receitas e as despesas são diferenciadas em operacionais e não operacionais. As operacionais são aquelas que fazem parte ou estão diretamente relacionadas às atividades da empresa, tais como vendas de mercadorias, de produtos, de serviços, juros ativos, impostos incidentes sobre vendas; custos das mercadorias, produtos

ou serviços; depreciação, amortização, provisões, despesas administrativas, financeiras, com vendas, tributárias etc.

As receitas e as despesas não operacionais são aquelas que não estão atreladas diretamente às atividades da empresa, ou nela incluídas, chamadas de acessórias, tais como lucro ou prejuízo na venda de bem do imobilizado etc.

O artigo 1.180 do Código Civil determina o seguinte: além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas, no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica. Em seu parágrafo único, informa, entretanto, que a adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do de resultado econômico.

Assim sendo, o livro Diário é obrigatório para que a empresa possa registrar os fatos contábeis as demonstrações financeiras, no caso o balanço patrimonial, e a demonstração do resultado do exercício.

Ainda com relação ao livro Diário, convém observar que é obrigatório em âmbito federal, sendo que sua base legal está inserida no artigo 258 do RIR/99. O órgão para seu registro é a Junta Comercial ou o Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas, bem como o Cartório de Registro de Títulos e Documentos.

O artigo 1.181 do Código Civil prescreve o seguinte: salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis. O parágrafo único do mesmo artigo informa que a autenticação não se fará sem que esteja inscrito o empresário, ou a sociedade empresária, que poderá fazer autenticar livros não obrigatórios.

Pelo artigo 259 do RIR/99, o Razão tem exigência em âmbito federal, não havendo necessidade de seu registro em órgão oficial. Durante muitos anos não havia a obrigatoriedade da escrituração do Razão, mas tornou-se obrigatório, principalmente por sua importância nos registros contábeis – é um recurso técnico para individualizarem-se as contas pertencentes ao plano de contas, ou seja, contas patrimoniais e de resultado. Atualmente o Razão é elaborado em forma de fichas, facilitando as demonstrações financeiras, principal-

mente o balancete de verificação, balanço patrimonial e a demonstração do resultado do exercício, no caso em questão.

Na Resolução CFC nº 563/83, de 28 de outubro de 1983 – Técnica NBC –T-2- (Normas Brasileiras de Contabilidade) da Escrituração Contábil, inciso 2.1.5, consta o seguinte: O “Diário” e o “Razão” constituem os registros permanentes da Entidade. Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil, observadas as peculiaridades da sua função. No “Diário” serão lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, incluídas as de natureza aleatória, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.

Em continuidade, o artigo 1.183 do Código Civil dispõe que a escrituração contábil, ou seja, o registro dos fatos na empresa em um determinado período, seja feita em idioma e moeda corrente nacionais e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens. O parágrafo único diz que é permitido o uso de código de números ou de abreviaturas, que constem de livro próprio regularmente autenticado.

Constata-se a importância da escrituração contábil, pois ela registra todos os acontecimentos que ocorrem no dia-a-dia de uma empresa, ou seja, as mutações patrimoniais, a operacionalidade, enfim, o controle do patrimônio. Em razão disso, a transparência e a fidedignidade são necessárias e relevantes para dar credibilidade a tudo aquilo que foi registrado.

Essa mesma Resolução, na NBC – T – 2.1.1, dispõe que a Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos atos e fatos administrativos, por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico, e ainda, pelo inciso 2.1.2, que a escrituração será executada em idioma e moeda corrente nacionais, em forma contábil, em ordem cronológica de dia, mês e ano, com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para margens. Exige também que se baseie em documentos de origem

externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

Ainda com relação à Resolução CFC nº 563/83 do Conselho Federal de Contabilidade, inciso 2.1.5, informa-se que é admitida a escrituração do livro Diário por meio de partidas mensais; escrituração resumida ou sintética, com valores totais que não excedam a operações de um mês, desde que haja escrituração analítica lançada em registros auxiliares. Informa, também, que, quando o Diário e o Razão forem feitos por processo que utilize fichas ou folhas soltas, deverá ser adotado o registro “balancetes diários e balanços” e que, no caso de a Entidade adotar para sua escrituração contábil o processo eletrônico, os formulários contínuos, numerados mecânica ou tipograficamente, serão destacados e encadernados em forma de livro que será registrado no Registro Público competente, de acordo com a legislação vigente.

O artigo 1.184 do Código Civil esclarece que na escrituração no Diário serão lançadas com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia-a-dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa. Diz, ainda, que é admitida a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de trinta dias, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares regularmente autenticados, para registro individualizado, e conservados os documentos que permitam a sua perfeita verificação. No mesmo artigo consta também que serão lançados no Diário o balanço patrimonial e o de resultado econômico (demonstração do resultado do exercício), devendo ambos ser assinados por Técnico em Ciências Contábeis legalmente habilitado e pelo empresário ou sociedade empresária. Cumpre esclarecer que o profissional formado em Ciências Contábeis com o devido registro no Conselho é o Contador. O que chama a atenção é que as demonstrações financeiras em epígrafe serão de responsabilidade do Contabilista e do proprietário da empresa.

Em continuidade, o artigo 1.185 do Código Civil diz que o empresário ou sociedade empresária que adotar o sistema de fichas de

lançamentos poderá substituir o livro *Diário* pelo livro *Balancetes Diários e Balanços*, observadas as mesmas formalidades extrínsecas (externas) exigidas para aquele. Em seqüência, o artigo 1.186 determina que o livro Balancetes Diários e Balanços será escriturado de modo que registre a posição diária de cada uma das contas ou títulos contábeis, pelo respectivo saldo, em forma de balancetes diários; e o balanço patrimonial e o de resultado econômico, no encerramento do exercício.

Por patrimônio entende-se o conjunto de bens, direitos e obrigações que pertencem a uma entidade, considerada pessoa jurídica, ou uma pessoa física. Já o patrimônio líquido refere-se inicialmente aos investimentos dos proprietários, sócios ou acionistas e, posteriormente, à situação líquida da entidade, ou seja, aquilo que efetivamente sobrou para os proprietários, sócios, acionistas, ou para os investidores. Para encontrar ou apurar o patrimônio líquido da empresa, é necessário primeiramente a elaboração da demonstração do resultado do exercício e, após, realizar o confronto dos bens mais os direitos menos as obrigações.

O balanço patrimonial é um relatório importante, formado pelo Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido. O ativo é o conjunto dos bens e direitos que pertencem à empresa e que é chamado de aplicações de recursos. São as contas positivas e que podem trazer ganhos para a empresa. Por outro lado, o passivo representa as obrigações, as dívidas que uma empresa contrai e devem ser liquidadas de acordo com seus vencimentos; que pode ser chamado de capital de terceiros. O Patrimônio líquido é aquela parte que é conhecida como não exigível, ou seja, para o qual não há necessidade de desembolso, pelo menos no primeiro momento, a não ser que a empresa venha a extinguir-se. O patrimônio líquido é a diferença entre o ativo e o passivo e o próprio nome já diz: aquilo que sobrou – uma situação líquida, chamado de capital próprio. O Passivo e o patrimônio líquido são origem nos recursos aplicados no Ativo.

A Lei das Sociedades Anônimas – Lei nº 6.404/76 – determina que, ao final de cada período de doze meses, a empresa elaborará, com base na sua escrituração contábil, as demonstrações financeiras.

No caso em questão, trata-se do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício. Para fins fiscais do imposto de renda, é sugerido que o encerramento do exercício social seja em 31 de dezembro.

Em se tratando das contas patrimoniais, a legislação brasileira determina a necessidade de três grupos de contas para o Ativo e quatro grupos para o Passivo e Patrimônio Líquido, a saber:

ATIVO	PASSIVO
CIRCULANTE	CIRCULANTE
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	EXIGÍVEL A LONGO PRAZO
PERMANENTE	
Investimentos	
Imobilizado	
Diferido	RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS
	PATRIMÔNIO LÍQUIDO*

* O patrimônio líquido não pertence ao Passivo, apenas está posicionado daquele lado, pois representa a diferença entre o Ativo e o Passivo.

Ativo

No Ativo Circulante são classificados os bens e direitos da empresa, tais como dinheiro em caixa e bancos, duplicatas a receber, estoques de mercadorias, títulos a receber, etc, cuja transformação ou conversão em dinheiro ocorrerá no máximo dentro de um ano da data da elaboração do balanço. Por isso é chamado de curto prazo.

No Ativo Realizável a Longo Prazo, praticamente são as mesmas contas do circulante, mas cuja realização ou conversão em dinheiro ocorrerá em prazo superior a um ano da data do balanço. São contas consideradas como de longo prazo.

Ativo Permanente são bens e direitos que dificilmente se transformarão em dinheiro, pois são chamados de ativo fixo. São bens e direitos que a empresa não negocia com frequência. O Ativo Permanente é dividido em:

- a) Investimentos: São valores ou aplicações que a empresa tem, mas não existe ligação com as atividades dela. São aquisições de ações de outras companhias, obras de arte, prédios de propriedade da empresa que se encontram alugados a terceiros, produzindo renda para a empresa proprietária etc.
- b) Imobilizado: São valores ou aplicações de bens e direitos destinados à manutenção das atividades da empresa. São bens utilizados na sua operacionalidade, tais como prédios, terrenos, veículos, máquinas, equipamentos, instalações, ferramentas etc.
- c) Diferido: São gastos que futuramente se transformarão em despesas; serviços que beneficiam a empresa por longo tempo, tais como despesas pré-operacionais, gastos de reorganização etc. Essas futuras despesas têm um prazo de amortização que, de acordo com a Lei nº 6.404/76 e o artigo 327 do RIR/99, não poderá ser inferior a cinco anos e superior a dez anos.

Passivo

No Passivo Circulante são classificadas as contas que representam as dívidas da empresa, cujos vencimentos não ultrapassam um ano da data do Balanço, tais como fornecedores, empréstimos e financiamentos, obrigações sociais, obrigações tributárias, provisões etc. São contas consideradas como dívidas de curto prazo.

No Passivo Exigível a Longo Prazo, são classificadas praticamente as mesmas contas do Passivo Circulante. A diferença é que, no longo prazo, o vencimento das dívidas ocorre com mais de um ano, após a data da elaboração do balanço. São contas consideradas como dívidas a longo prazo.

As contas de Resultados de Exercícios futuros são aquelas cujas receitas se realizarão futuramente, ou seja, foram recebidas anteci-

padamente. Dessas receitas são deduzidos os custos e as despesas vinculadas a elas. O que se constata é que essas contas têm maior frequência nas demonstrações financeiras de grandes empresas. Um exemplo de receita recebida antecipadamente são os adiantamentos recebidos por conta de entrega futura na confecção de bens ou prestação de serviços.

Patrimônio Líquido

O Patrimônio Líquido demonstra os investimentos ou recursos iniciais aplicados pelos proprietários, sócios ou acionistas e alterações posteriores. A principal alteração positiva do patrimônio líquido são os lucros auferidos pela empresa. Os lucros não distribuídos aos proprietários da empresa permanecem para novos investimentos da entidade. Deve-se esclarecer que a retirada dos lucros cria descapitalização na empresa. As principais contas do PL são: capital social, reservas de capital, reserva legal, reserva de reavaliação, lucros acumulados, prejuízos acumulados etc.

Ainda que seja importante que o contabilista tenha conhecimento de toda a legislação pertinente ao registro contábil dos fatos ocorridos na empresa, é necessária que, na prática, a contabilidade tenha uniformidade, tornando-se, assim, uma rotina comum à escrituração contábil de qualquer Entidade.

REFERÊNCIAS

LEI Nº 6.404/76, de 15 de dezembro de 1976 – Lei das Sociedades por Ações.

LEI Nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE – Conselho Federal de Contabilidade.

REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA – 1999.