

NÚCLEO FUNDAMENTAL DA TEORIA CONTÁBIL

FUNDAMENTAL NUCLEUS OF ACCOUNTING THEORY

Adalberto Pablo dos Santos GÉLAMO⁸
Ademir de OLIVEIRA⁹
Edmir Barbosa VIANA¹⁰
José Augusto Meirelles REIS¹¹
Jurandyr Alves de OLIVEIRA¹²

RESUMO: O presente artigo trata da parte fundamental da teoria contábil no que diz respeito aos itens que compõem o Balanço Patrimonial (Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido), como também dos componentes da Demonstração do Resultado do Exercício (Receitas e Despesas). Pretende-se mostrar a composição do Balanço Patrimonial, detalhando todas as possibilidades de enquadramento para registro dos elementos nele enquadráveis. Com relação à Demonstração do Resultado do Exercício, detalha-se tudo o que pode ser classificado como receita, despesa, perda ou ganho.

UNITERMOS

Ativo; Diferido; Demonstrações Financeiras; Capital Social; Reservas de Lucros; Lucros ou Prejuízos Acumulados; Investimentos Permanentes; Reservas de Reavaliação; Reservas de Capital; Receitas; Perdas; Patrimônio Líquido; Passivo; Imobilizado; Estoques.

⁸ Professor da Faculdade de Ciências Humanas, da UNIMAR, Marília – SP - Brasil

⁹ Professor da Faculdade de Ciências Humanas, da UNIMAR, Marília – SP - Brasil

¹⁰ Professor da Faculdade de Ciências Humanas, da UNIMAR, Marília – SP - Brasil

¹¹ Professor da Faculdade de Ciências Humanas, da UNIMAR, Marília – SP - Brasil

¹² Professor da Faculdade de Ciências Humanas, da UNIMAR, Marília – SP - Brasil

ABSTRACT

This article aims to treat the fundamental part of the accounting theory. It is related to patrimonial inventory (assets, liabilities and net earnings). It deals with the components of the demonstration of practice result (incomes and expenses). It also aims to show the patrimonial inventory, presenting the framing possibilities in detail for framing elements register, related to the practice result demonstration. It is detailed everything which could be classified as incomes, expenses, loss or profit.

UNITERMS

Assets, financial demonstrations, social stock, profit reserves, profit or accumulated loss, permanent investment, reevaluation reserves, stock reserves, incomes, losses, net earnings, liabilities, immobility, stocks.

INTRODUÇÃO

As Demonstrações Financeiras representam o meio pelo qual as informações acumuladas e processadas pela Contabilidade são comunicadas a seus usuários, bem como uma prestação de contas da administração a seus acionistas e a terceiros.

Ao final de cada exercício social, baseado na escrituração mercantil, devem ser elaboradas as demonstrações financeiras, exprimindo com clareza a situação patrimonial e financeira da companhia e as mutações ocorridas no exercício.

A Contabilidade, como ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro de atos e fatos, dispõe de seus princípios que, em verdade, têm por objetivo orientar de forma técnica a condução do exercício profissional em todos os aspectos que envolvam, de forma direta ou indireta, a doutrina contábil.

As regras de avaliação dos componentes do patrimônio de uma entidade, com continuidade prevista nas suas atividades, podem ser assim definidas:

- Os componentes do patrimônio são avaliados em moeda corrente nacional.
- Os componentes do patrimônio em moeda estrangeira são

convertidos ao valor da moeda corrente nacional, à taxa de câmbio da data da avaliação.

- As parcelas dos encargos financeiros prefixados não incorridas são registradas separadamente e demonstradas como valores redutores das contas ou do grupo de contas que lhe deram origem.

- Os componentes do patrimônio, com cláusula de atualização monetária pós-fixada, são atualizadas até a data da avaliação.

- Valor de mercado é o preço à vista praticado, deduzido das despesas de realização e da margem de lucro. As avaliações feitas pelo valor de mercado devem ter, como base, transação mais recente, cotação em bolsa e outras evidências disponíveis e confiáveis.

- Valor presente é aquele que expressa o montante ajustado em forma do tempo a transcorrer entre as datas da operação e do vencimento, de crédito ou obrigação de financiamento ou de outra transação usual da entidade, mediante dedução dos encargos financeiros respectivos, com base na taxa contratada ou na taxa média de encargos financeiros praticada no mercado.

ATIVO

É tão importante o estudo do ativo que poderíamos dizer que é o capítulo fundamental da Contabilidade, porque à sua definição e avaliação está ligada a multiplicidade de relacionamentos contábeis que envolvem receitas e despesas. É crítico o entendimento da verdadeira natureza do ativo, em suas características gerais, a fim de que possamos entender bem as subclassificações que aparecem em vários tipos de padronização, nos vários países.

O ativo são todos os bens e direitos de propriedade da empresa, mensurável monetariamente, que representam benefícios presentes ou benefícios futuros para a empresa:

Bens: máquinas, terrenos, estoques, dinheiro (moeda), ferramentas, veículos, instalações etc.

Direitos: contas a receber, duplicatas a receber, títulos a receber, ações, depósitos em contas bancárias (direito de saque), títulos de crédito, etc.

A empresa relatará como ativo só aquilo que for de sua propriedade. Os empregados, por exemplo, não são propriedade da empresa; portanto, não serão evidenciados no ativo. Na época da escravidão, os escravos constavam do ativo, pois eram propriedade da empresa. Uma rodovia pública, constantemente utilizada pelos veículos da empresa para a distribuição da produção, não é ativo da empresa, pois a rodovia não é de sua propriedade.

É fundamental, neste momento, lembrar que o bem de propriedade da empresa é aquele sobre o qual ela tem domínio. Quando o bem está em nosso poder, dizemos que há posse sobre ele. Nem toda posse, entretanto, significa propriedade: podemos alugar (leasing) um veículo e ter posse sobre ele, muito embora não tenhamos a propriedade (domínio). Portanto, este veículo não é ativo para a empresa.

Veja que, para que algo seja evidenciado no ativo, é necessário preencher suas quatro características simultaneamente:

- * Bens ou Direitos;
- * Propriedade;
- * Mensurável em dinheiro;
- * Benefícios presentes ou futuros.

Pode ser motivo de surpresa, mas alguns ativos não são indicados no balanço. Os Fundos de Comércio, incluindo o valor das marcas que foram desenvolvidas com o passar dos anos, raramente aparecem no balanço, somente se forem comprados. As competências da força de trabalho, provavelmente o ativo mais valioso de uma firma, não aparecem nunca, porque a firma não tem posse de seus empregados, que podem sair e passar a trabalhar em outro estabelecimento

Os ativos são itens com potenciais de serviço adquiridos ou possuídos por uma entidade. Os valores de uso ou potenciais de serviço são expressos em unidades monetárias, com base na premissa de que a moeda é o denominador comum da análise.

Dentre as diversas normas de avaliação do Ativo, podemos citar as atualmente eleitas pelo órgão representativo da categoria contábil, a saber:

Disponível

- As disponibilidades em moeda estrangeira são convertidas ao valor da moeda corrente nacional, à taxa de câmbio da data da avaliação.

- As aplicações financeiras de liquidez imediata, representadas por títulos negociáveis, são avaliadas pelo custo histórico, ao qual são acrescidos os rendimentos proporcionais auferidos até a data da avaliação.

- As aplicações em ouro, como ativo financeiro, são avaliadas como valor de mercado,

Créditos

- Os direitos e títulos de crédito, originados da atividade-fim, são avaliados pelo valor nominal; aqueles sujeitos a ajustes decorrentes de atualização monetária, variação cambial, encargos financeiros de mercado e outras cláusulas contratuais, têm seus valores ajustados, já excluídos os créditos prescritos.

- Os outros créditos para com terceiros e com empresas coligadas, controladas, controladoras ou de qualquer forma associadas, são considerados pelo seu valor nominal e ajustados segundo condições estabelecidas ou contratadas.

- Os investimentos temporários são avaliados ao custo de aquisição, e , quando aplicáveis, acrescidos da atualização monetária, dos juros e outros rendimentos auferidos.

- Os direitos, títulos de crédito e quaisquer outros créditos mercantis, financeiros e outros prefixados, são ajustados em valor presente.

- As provisões para perdas ou riscos de créditos são constituídas com base em estimativas de seus prováveis valores de realizações.

Estoques

- Os estoques de mercadorias, matérias-primas, outros materiais e componentes são avaliados pelo custo de aquisição, atualizado monetariamente, ou pelo valor de mercado, quando este for menor.

- Os estoques de produtos acabados e em elaboração e os serviços em andamento são avaliados pelo custo de produção, atualizado monetariamente, ou valor de mercado quando este for menor.

- Os estoques obsoletos ou inservíveis são avaliados pelo valor líquido de realização e os estoques invendáveis devem ser baixados.

- Os estoques de animais e produtos agrícolas e extrativos, destinados à venda, poderão ser avaliados pelo valor de mercado, quando atendidas as seguintes condições:

- a) que a atividade seja primária;
- b) que o custo de produção seja de difícil determinação;
- c) que haja em efeito de mercado que possibilite a liquidez imediata desse estoque;
- d) que seja possível estimar o montante das despesas de realização da venda.

Despesas Antecipadas

- As despesas antecipadas são avaliadas pelo valor aplicado, atualizado monetariamente.

Outros Valores e Bens

- Outros valores e bens são avaliados, segundo sua natureza, pelos critérios indicados por esta norma.

Investimentos Permanentes

- Os investimentos permanentes são avaliados pelo custo de aquisição, atualizado monetariamente, ou com base no valor do Patrimônio Líquido.

- São avaliados com base no valor de Patrimônio Líquido:
- a) o investimento relevante em cada coligada, quando a investidora tenha influência na administração ou quando a porcentagem de participação da investidora representar 20 % (vinte por cento) ou mais do capital social da coligada;
 - b) os investimentos em cada controlada;
 - c) os investimentos em coligadas e/ou controladas, cujo valor

contábil seja, em conjunto, igual ou superior a 15% (quinze por cento) do patrimônio líquido da investidora.

Os conceitos de empresas coligadas, controladas e de relevância de investimentos são aqueles estabelecidos pela legislação societária.

- O custo de aquisição de investimento em coligada e/ou controlada é desdobrado em:

a) valor de patrimônio líquido baseado em balanço patrimonial levantado no prazo da legislação societária;

b) ágio e deságio na aquisição, representado pela diferença para mais ou para menos, respectivamente, entre o custo de aquisição do investimento e o valor de patrimônio líquido, que serão amortizados com base em sua fundamentação econômica.

- As provisões para perdas no valor dos investimentos são constituídas com base em perdas efetivas ou potenciais.

- O valor dos investimentos não é modificado em razão do recebimento, sem custo, de ações e quotas bonificadas.

Imobilizado

- Os componentes do ativo imobilizado são avaliados ao custo de aquisição ou construção, atualizado monetariamente, deduzido das respectivas depreciações, amortizações e exaustões acumuladas, calculadas com base na estimativa de sua utilidade econômica.

- Os bens e direitos recebidos por doação são registrados pelo valor nominal ou de mercado, o que for mais claramente identificado.

- O fundo de comércio e outros valores intangíveis adquiridos são avaliados pelo valor transacionado, atualizado monetariamente, deduzido das respectivas amortizações calculadas com base na estimativa de sua utilidade econômica.

Diferido

- Os componentes do ativo diferido são avaliados ao custo de aplicação, atualizado monetariamente, deduzido das respectivas amortizações, calculadas com base no período em que serão

auferidos os benefícios dele decorrentes à participação do início da operação normal. A baixa do valor aplicado deve ser registrada quando cessarem os empreendimentos que integravam, ou estar comprovado que estes não produzirão resultados suficientes para amortizá-los.

Toda essência dos critérios contábeis de avaliação do Ativo estão consubstanciados no Art.183 da Lei 6.404 de 15.12.76.

Podemos afirmar que o ativo se configura como a aplicação dos recursos, como a real evidência patrimonial a justificar a Contabilidade como ciência.

PASSIVO

O passivo é entendido como sinônimo de exigibilidades. Fazemos esta ressalva, pois poder-se-ia entender o termo passivo em sentido mais amplo, de todas as contas com saldo credor inseridas no lado direito do balanço patrimonial.

A avaliação recai, usualmente, na natureza de itens monetários fixos; às vezes, existe cláusula de correção monetária ou cambial; de qualquer forma, são sempre expressos em moeda corrente na data dos balanços. Uma diferenciação poderia ser constituída pelas receitas recebidas antecipadamente, as quais nem sempre são itens monetários.

O passivo evidencia toda a obrigação (dívida) que a empresa tem com terceiros: contas a pagar, financiamentos, empréstimos etc. O passivo é uma obrigação exigível, isto é, no momento em que a dívida vencer, será exigida (reclamada) a liquidação da mesma. Por isso, é mais adequado denominá-lo Passivo Exigível.

Observe-se que a Lei das Sociedades Anônimas denomina como Passivo todo o lado direito do Balanço Patrimonial. Dessa forma, o patrimônio líquido estaria incluído na denominação Passivo. Entretanto, esse enfoque da Lei não é bem aceito nos meios contábeis, uma vez que o termo Passivo tem uma conotação de “conjunto de dívidas, encargos e obrigações com terceiros”, não sendo suficientemente extenso para abranger Patrimônio Líquido.

Os passivos constituem promessas feitas em troca dos ativos

recebidos. O desdobramento detalhado dos passivos geralmente é influenciado por fatores legais; apresenta separadamente os vários acordos contratuais. De acordo com o pressuposto da continuidade dos negócios, todas as promessas da entidade serão honradas e resgatadas. A diferença entre os vários tipos de passivos é uma questão de tempo. Para fins contábeis, portanto, os passivos são agrupados de acordo com a data de vencimento.

- As obrigações e encargos, conhecidos ou calculáveis, são computados pelo valor atualizado até a data de avaliação.

- Os passivos contingentes decorrentes de obrigações trabalhistas, previdenciárias, fiscais, contratuais, operacionais e de pleitos administrativos e judiciais, são provisionados pelo seu valor estimado.

- As obrigações em moeda estrangeira são convertidas em valor da moeda corrente nacional às taxas de câmbio da data da avaliação.

- As obrigações de financiamento, com valor prefixado, são ajustadas pelo valor presente. As demais obrigações com valor nominalmente fixado e com prazo para pagamento são ajustadas pelo valor presente.

A obrigação precisa existir no momento atual, isto é, deve surgir de alguma transação ou evento passado. Pode derivar da aquisição de bens ou serviços, de perdas incorridas pelas quais a empresa assume obrigações ou de expectativas de perdas pelas quais a empresa se obrigou. Obrigações dependentes exclusivamente de eventos futuros não deveriam ser incluídas. Sê-lo-ão apenas à medida que existir uma boa probabilidade de que tais eventos ocorrerão e desde que o fato gerador esteja relacionado, de alguma forma, com o passado e com o presente. Se estiver relacionado apenas com o futuro, poderemos constituir uma reserva para contingências e não uma provisão.

Todas as imposições dos critérios de avaliação do passivo, estão elencados no art. 184 da Lei 6.404 de 15/12/76.

Em resumo, consideramos o Passivo como a fonte (origem) de onde provêm os recursos aplicados no ativo.

PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Patrimônio líquido, expressão consagrada pela escola americana, veio substituir o arcaico Não Exigível, como a parte livre, liberada do Patrimônio (ativo) e pertencente aos sócios, acionistas ou titulares da empresa, após deduzidas as dívidas e demais obrigações para com terceiros (Passivos).

De conformidade com a Lei 6.404/76(Lei das S/A.), o Patrimônio Líquido é constituído dos seguintes componentes:

- Capital Social;
- Reservas de Capital;
- Reservas de Reavaliação;
- Reservas de Lucros;
- Lucros(ou prejuízos) acumulados.

Capital Social

O capital social é constituído do total do capital subscrito do qual é deduzido o montante ainda não realizado, se for o caso.

Assim teremos

Capital social subscrito	R\$ X
(-) Capital social a realizar	R\$ Y
Capital social realizado	R\$ Z

O capital social poderá ser alterado para mais ou para menos. Poderá ser majorado nas seguintes modalidades:

1º) Aumento por subscrição de ações (públicas ou privadas), desde que integralizado 3/4, no mínimo, do capital social (art. 170 da Lei 6.404/76). O preço de emissão da ação poderá ser a sua cotação do mercado, o seu valor patrimonial e a avaliação das perspectivas de rentabilidade da companhia (art. 170, parágrafo 1º);

2º) Aumento por subscrição de ações mediante a incorporação de bens avaliados nos termos dos arts. 8º e 98º, parágrafos 2º e 3º (art. 170, parágrafo 3º);

3º) Aumento por capitalização de lucros e/ou reservas acumuladas, alterando-se o valor patrimonial das ações, distribuindo-se novas ações (bonificações), na proporção de

número de ações, que possuir cada acionista (art. 169);

4º) Aumento com incorporação do resultado da correção monetária do Capital realizado - Reservas de Capital, sem modificação do número de ações.

Reservas de Capital

Constituem-se de contas que representam:

1º) Ágio (diferença entre o valor de subscrição e o valor nominal ou patrimonial da ação);

2º) Parte do preço de emissão das ações sobre o valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social;

3º) Produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;

4º) Doações e subvenções;

5º) Resultado da correção monetária do Capital realizado, enquanto não capitalizado.

Reservas de Reavaliação (Art. 182, parágrafo 3º)

Estas correspondem à Reavaliação de Bens do Ativo, com base em laudos (3 peritos) e aprovados em Assembléia Geral, com a presença de peritos.

Reservas de Lucros (Art. 182, parágrafo 4º e art. 193 e 197)

São contas representativas de apropriação de Lucros (art. 182, parágrafo 4º) e das seguintes modalidades:

1º) Reserva Legal (Art. 193) - Como o próprio nome diz, é uma reserva instituída por Lei, que se destina a assegurar a integridade do capital social. É constituída anualmente mediante o percentual de 5% do Lucro Líquido e até o limite de 20% do capital social. Pode ser utilizada para compensar os prejuízos ou aumentar o Capital Social. A Reserva Legal poderá ser deixada de constituir, quando o saldo da conta no exercício, acrescido ao montante das reservas de Capital, exceto a Reserva de Correção monetária do Capital Realizado, exceder a 30% do capital realizado.

2º) Reservas Estatutárias (Art. 194) - São aquelas instituídas pelos estatutos sociais da empresa, devendo ser estabelecido o seu limite máximo e indicado de forma precisa e indubitável a sua finalidade e os critérios na determinação da parcela anual do lucro líquido destinado à sua constituição.

3º) Reservas para Contingências - Previstas no art. 195 da Lei das S/A, a Assembléia Geral poderá, por proposta dos órgãos da administração, destinar parte do lucro líquido para formação da reserva, com a finalidade de compensar, em exercícios futuros, a diminuição do lucro decorrente da perda julgada provável cujo valor possa ser estimado. Esta reserva será revertida no exercício em que deixarem de existir as razões que justificam a sua constituição ou em que ocorre a perda.

4º) Reservas para Investimentos (Art. 196) – Correspondem à destinação de parte do lucro líquido do exercício, para atender à execução de investimento previsto em Orçamento de Capital e aprovado em Assembléia Geral Ordinária.

5º) Reserva Especial (Art. 202, parágrafo 4º) - Esta conta representa os lucros atribuídos a dividendos não distribuídos, por serem incompatíveis com a situação financeira da empresa. O Conselho fiscal deve dar parecer sobre essa informação e os administradores deverão encaminhar à C.V.M. uma justificativa da informação transmitida à assembléia, dentro de 5 (cinco) dias da data de sua realização. Se tais dividendos não distribuídos (referentes ao mínimo obrigatório), constantes da conta de reserva especial, não forem absorvidos por prejuízos em exercícios subsequentes, deverão ser pagos assim que a situação financeira da empresa permitir. (art. 202, parágrafo 5º)

6º) Reservas de Lucros a Realizar (Art. 197) – Destina-se à absorver o excesso de lucros no exercício em que o total deduzido das contas Reserva Legal; Reservas Estatutárias; Reservas para Contingência e Reservas para Plano de Investimento, for inferior aos lucros a realizar. A assembléia Geral poderá destinar, por proposta da administração, o excesso à constituição de Reservas de Lucros a Realizar (art. 185, parágrafo 3º - Art. 248, III)

Lucros ou Prejuízos Acumulados

Conforme preceitua o art. 191, será considerado Lucro Líquido do Exercício o resultado obtido depois de deduzidos os seguintes elementos:

- prejuízos acumulados;
- provisão para Imposto de Renda;
- participação de debêntures;
- participações de empregados;
- participação de administradores;
- participação de partes beneficiárias;
- contribuição a Instituições, Fundo de Assistência ou Previdência dos Empregados.

Entende-se por lucros acumulados, os lucros residuais, que são obtidos após deduzidas as reservas constituídas, com base no lucro líquido, apurado no exercício e no dividendo atribuído aos acionistas.

Reservas (Limites):

As Reservas Estatutárias e aquelas para Planos de Investimentos não poderão ser aprovadas no exercício em que se verificou o lucro líquido, em prejuízo do dividendo obrigatório (art. 198, c/c 202);

As reservas de lucros - exceto aquelas contingênciais - e os lucros a serem efetivados, não poderão ultrapassar metade do capital social. Em caso de excesso, a Assembléia deve deliberar sobre: (art. 199)

- integralização do Capital Social;
- aumento do Capital Social;
- distribuição de dividendos.

Utilização de Reservas de Capital:

Determina o art. 200 que as reservas de Capital somente poderão ser utilizadas nos casos de:

- absorção de prejuízos que ultrapassem os lucros acumulados e as reservas de lucros (art. 189, parágrafo único);
- resgate, reembolso ou compra de ações;
- resgate por partes beneficiárias;
- incorporação ao capital social

·pagamentos de dividendos a ações preferenciais nos termos do art. 17, parágrafo 5º.

A reserva constituída com o produto da venda de parte beneficiária poderá ser destinada ao pagamento de títulos (art. 200, parágrafo único). As contas representativas do Patrimônio Líquido, nas suas mais diversificadas nomenclaturas, representam a parcela pertencente aos sócios, acionistas ou titulares (parte livre do patrimônio da entidade). Assim, podemos afirmar que o Patrimônio Líquido é o termômetro da situação econômica da empresa.

RECEITAS

O pronunciamento “XIV – Receitas e Despesas – Resultados” do IBRACON, esclarece que a receita corresponde a acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos reconhecidos e medidos em conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, resultantes dos diversos tipos de atividade e que possam alterar o patrimônio líquido. Os acréscimos nos ativos e decréscimos nos passivos, designados como receita, são relativos a eventos que alteram bens, direitos e obrigações.

A Receita, entretanto, não inclui todos os acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos, e, podemos perceber isto, com os exemplos abaixo:

·O recebimento de numerário por venda a dinheiro é receita, porque o resultado líquido da venda implica alteração do Patrimônio Líquido;

·O recebimento de numerários por empréstimo tomado ou o valor de um ativo comprado a dinheiro não é receita porque não altera o Patrimônio Líquido.

Conclui-se que haverá uma receita (operacional ou não) caso haja uma operação mensurável em dinheiro, que leve a um acréscimo do patrimônio líquido.

O Pronunciamento do IBRACON acima alerta que nem sempre a receita resulta, necessariamente, de uma transação em numerário ou seja equivalente, como, por exemplo, à correção monetária do ativo.

A Receita é a expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo (em determinado período de tempo), e que provoca um acréscimo concomitante no ativo e no Patrimônio Líquido, considerado separadamente da diminuição do ativo (ou do acréscimo do Passivo) e do Patrimônio Líquido, provocados pelo esforço em produzir tal receita.

Ficam perfeitamente caracterizadas as dimensões básicas da receita, embora a definição seja excessivamente longa:

1. está ligada à produção de bens e serviços em sentido amplo;
2. embora possa ser estimada pela entidade, seu valor final deverá ser validado pelo mercado;
3. está ligada a certo período de tempo;
4. embora se reconheça que o esforço para produzir receita provoca, direta ou indiretamente, despesas (diminuição do ativo e do patrimônio líquido), não subordina, no tempo, o reconhecimento da receita ao lançamento da despesa.

Uma boa mensuração da receita exige que se determine o valor de troca do produto ou serviço prestado pela empresa. Em outros termos, este valor de troca nada mais é do que o valor atual dos fluxos de dinheiro que serão recebidos, derivantes de uma transação que produza receita. É claro que uma boa aproximação deste valor é o preço acordado entre comprador e vendedor.

DESPESAS

A despesa, em sentido restrito, representa a utilização ou o consumo de bens e serviços no processo de produzir receitas. Ela corresponde a decréscimos nos ativos ou acréscimos nos passivos, reconhecidos e medidos em conformidade com os princípios básicos de contabilidade, com destaque para o regime de competência, resultantes dos diversos tipos de atividades, e que possam alterar o Patrimônio Líquido, de acordo com o “Pronunciamento XIV - Receitas e Despesas - Resultados” do IBRACON

O mais importante é que as denominações das diminuições

de Patrimônio Líquido consideradas em cada período na demonstração de resultados, são esclarecedoras sobre sua natureza: sejam despesas, sejam perdas e itens extraordinários, sejam ajustes de exercícios anteriores.

Com referência, ainda, ao desenvolvimento em questão, atribuem-se os seguintes conceitos às contas de resultado:

RECEITA: Acréscimo de Ativo (com conseqüente acréscimo de Patrimônio Líquido) derivado das operações usuais do empreendimento e das operações acessórias que derivam da adequada política de manutenção de Ativos, tais como: receitas de serviços, de vendas, de comissões, de juros etc.

DESPESA: Corresponde ao decréscimo de Ativo (ou aumento de Passivo), com conseqüente decréscimo de Patrimônio Líquido, derivado de ações, decisões e trocas efetuadas pela administração, no esforço de auferir receitas e de manter a empresa operando. Exemplo: salários, consumo de materiais, impostos e taxas, etc.

A Despesa é o encargo necessário para comercializar os bens ou serviços objetos da atividade, bem como para a manutenção da estrutura empresarial independentemente de sua freqüência. A Despesa, embora direta ou indiretamente necessária para a geração da Receita, não está associada à prestação do serviço ou à produção do bem, não sendo, pois, agregada ao custo.

GANHOS

Na equação patrimonial, os têm efeito parecido às receitas, entretanto, ou são de natureza esporádica (ganho na baixa ou venda de bens do Imobilizado, por exemplo) ou totalmente independentes de ação administrativa.

Da mesma forma que a perda, ganho é bastante aleatório. É um lucro que independe da atividade operacional da empresa. Ex.: Ganhos monetários (ganhos com a inflação), venda de um imobilizado pelo valor acima de seu custo etc.

O ganho aumenta o Ativo (conseqüentemente o PL).

PERDAS

Na equação patrimonial, as Perdas têm efeitos semelhantes

às despesas e são causadas pelo mesmo tipo de evento que provoca ganhos. Refere-se ao gasto involuntário que não visa à obtenção de Receita. Ex.: desfalque no caixa, inundações, greves, incêndio etc.

Geralmente a perda diminui o Ativo (conseqüentemente o PL), assim sendo, ela um evento econômico diminutivo do Patrimônio Líquido, não associado a atividades relacionadas com a cessão ou aquisição de bens e direitos. Inclui-se nas perdas as baixas dos bens e direitos que perderam a utilidade para a empresa, mas não se limitando a elas. O conceito de prejuízo ou perda é elemento líquido, ou seja, após redução das eventuais receitas dos correspondentes bens ou direitos.

Alguns autores englobam as perdas e os ganhos nas despesas e receitas não operacionais respectivamente. Entretanto, um ganho ou uma perda pode ser o resultado entre a comparação de vários eventos (como no caso da venda de ativos imobilizados, na qual o ganho, se existir, resulta entre a diferença do valor da venda conseguida, menos o valor não depreciado do bem). A receita a rigor, envolve apenas um acréscimo de ativo, isolado, com conseqüente acréscimo de Patrimônio Líquido. A mesma diferença existiria entre perda(em alguns casos) e despesas não operacionais.

BIBLIOGRAFIA

- ATTIE, William. *Auditoria: conceitos e aplicações*. 2.ed. São Paulo : Atlas, 1987.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Estruturação de demonstrações contábeis*. Brasília, 1993.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. *Normas da profissão contábil*. 22.ed. São Paulo, 1996.
- GUIA IOB DE CONTABILIDADE. São Paulo : IOB Informações Objetivas Publicações Jurídicas Ltda, 1994.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade*. 5.ed. São Paulo : Atlas, 1997.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. *Contabilidade comercial*. 2.ed. São Paulo : Atlas, 1986.

- IUDÍCIBUS, Sérgio de e outros. *Manual de contabilidade das sociedades por ações*. 4.ed. São Paulo : Atlas, 1995.
- LEI DAS S/A. São Paulo : Atlas, 1993.
- LI, David H. *Contabilidade gerencial*. São Paulo : Atlas, 1977
- MARION, José Carlos. *Contabilidade empresarial*. 3.ed. São Paulo : Atlas, 1986.
- MOTT, Graham. *Contabilidade para não contadores*. São Paulo : Makron Books, 1996.
- SÁ, A. Lopes de; SÁ, Ana M. Lopes de. *Dicionário de contabilidade*. 9.ed. São Paulo : Atlas, 1995.
- SANDRONI, Paulo. *Dicionário de economia*. São Paulo : Best Seller. S/d.
- WALTER, Milton Augusto. *Introdução à análise de balanços*. São Paulo : Saraiva, 1977.