

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

Olá,

Meu nome é Egbert Nascimento Buarque, sou formado em engenharia pelo Instituto Militar de Engenharia (IME) e concluí mestrado na mesma área, na PUC do Rio de Janeiro, em 2004.

Em 2005, fui aprovado no concurso da Secretaria do Tesouro Nacional, para o cargo de Analista de Finanças e Controle (AFC), onde comecei a me envolver com assuntos relativos a orçamento e contabilidade pública, participando da elaboração de normativos relacionados a esta área.

Em 2008, fui aprovado no concurso do Tribunal de Contas da União (TCU), para o cargo de Auditor Federal de Controle Externo (AUFC), onde estou até hoje.

Chega de me apresentar. Vamos falar do nosso curso.

Serão 6 aulas quinzenais, conforme cronograma abaixo. Nestas aulas vamos cobrir todo o edital do concurso de 2012 no que se refere à Contabilidade Geral e Avançada.

As questões utilizadas serão preferencialmente da ESAF (depois da prova de Contabilidade da STN, temos muitos assuntos para abordar em questões da ESAF sobre os Pronunciamentos Técnicos do CPC). Entretanto, também trabalharei com questões de outras bancas, tais como: Cesgranrio, Cespe e FCC.

Convido você a fazer parte deste trabalho, que vai levá-lo a outro nível de contabilidade para concursos.

<b>Aula</b>	<b>Conteúdo</b>
<b>00</b>	Modelos de exercícios resolvidos.
<b>01</b> <b>(28/05/2013)</b>	Patrimônio: componentes patrimoniais, ativo, passivo e situação líquida. Equação fundamental do patrimônio. Fatos contábeis e respectivas variações patrimoniais. Conta: conceito, débito, crédito e saldo. Teorias, função e estrutura das contas. Contas patrimoniais e de resultado. Apuração de resultados. Sistema de contas, plano de contas. Escrituração: conceito e métodos; partidas dobradas; lançamento contábil – rotina, fórmulas; processos de escrituração. Balancete de verificação: conceito, forma, apresentação, finalidade, elaboração.
<b>02</b> <b>(11/06/2013)</b>	Provisões Ativas e Passivas, tratamento das Contingências Ativas e Passivas. Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro. 15. Redução ao valor recuperável, mensuração, registro contábil, reversão. 16. Tratamento da depreciação, amortização e exaustão, conceitos, determinação

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

	<p>da vida útil, forma de cálculo e registros. Tratamentos de Reparo e conservação de bens do ativo, gastos de capital versus gastos do período. Debêntures, conceito, avaliação e tratamento contábil. Tratamento das partes beneficiárias. Operações de Duplicatas descontadas, cálculos e registros contábeis. Operações financeiras ativas e passivas, tratamento contábil e cálculo das variações monetárias, das receitas e despesas financeiras, empréstimos e financiamentos: apropriação de principal, juros transcorridos e a transcorrer. Despesas antecipadas, receitas antecipadas. Folha de pagamentos: elaboração e contabilização. Passivo atuarial, depósitos judiciais, definições, cálculo e forma de contabilização. Operações com mercadorias, fatores que alteram valores de compra e venda, forma de registro e apuração do custo das mercadorias ou dos serviços vendidos. Ganhos ou perdas de capital: alienação e baixa de itens do ativo.</p>
<p style="text-align: center;"><b>03</b> <b>(25/06/2013)</b></p>	<p>Demonstrações Contábeis, obrigatoriedade de apresentação e elaboração de acordo com a Lei n. 6.404/76 e suas alterações e as Normas Brasileiras de Contabilidade atualizadas. Balanço Patrimonial: obrigatoriedade, apresentação; conteúdo dos grupos e subgrupos. Ativos: estrutura, grupamentos e classificações, conceitos, processos de avaliação, registros contábeis e evidenciações. Passivos: conceitos, estrutura e classificação, conteúdo das contas, processos de avaliação, registros contábeis e evidenciações. Patrimônio líquido: capital social, adiantamentos para aumento de capital, ajustes de avaliação patrimonial, ações em tesouraria, prejuízos acumulados, reservas de capital e de lucros, cálculos, constituição, utilização, reversão, registros contábeis e formas de evidenciação Tratamento das Participações Societárias, conceito de coligadas e controladas, definição de influência significativa, métodos de avaliação, cálculos, apuração do resultado de equivalência patrimonial, tratamento dos lucros não realizados, recebimento de lucros ou dividendos de coligadas e controladas, contabilização. Apuração e tratamento contábil da mais valia, do goodwill e do deságio: cálculos, amortizações e forma de evidenciação. Tratamento de operações de arrendamento mercantil. Ativo Não Circulante Mantido para Venda, Operação Descontinuada e Propriedade para Investimento, conceitos e tratamento contábil. Ativos Intangíveis, conceito, apropriação, forma de avaliação e registros contábeis. Tratamento dos saldos existentes do ativo diferido e das Reservas de Reavaliação.</p>
<p style="text-align: center;"><b>04</b> <b>(09/07/2013)</b></p>	<p>Demonstração do Resultado do Exercício, estrutura, evidenciação, características e elaboração. Apuração da receita líquida, do lucro bruto e do resultado do exercício, antes e depois da provisão para o Imposto sobre Renda, contribuição social e participações. Demonstração do Resultado Abrangente,</p>

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

	conceito, conteúdo e forma de apresentação. Apuração do Resultado, incorporação e distribuição do resultado, compensação de prejuízos, tratamento dos dividendos e juros sobre capital próprio, transferência do lucro líquido para reservas, forma de cálculo, utilização e reversão de Reservas.
<b>05</b> <b>(23/07/2013)</b>	Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido, forma de apresentação e conteúdo. Demonstração do Fluxo de Caixa: obrigatoriedade de apresentação, métodos de elaboração e forma de apresentação. Demonstração do Valor Adicionado – DVA: conceito, forma de apresentação e elaboração.
<b>06</b> <b>(06/08/2013)</b>	Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Análise das Demonstrações. Análise horizontal e indicadores de evolução. Índices e quocientes financeiros de estrutura e econômicos.

Como se vê, é um conteúdo razoavelmente extenso, embora não abranja assuntos interessantes como “Efeitos inflacionários sobre o patrimônio das empresas” e “Efeitos das taxas de câmbio sobre as demonstrações contábeis”.

Por fim, quero destacar que a disciplina e a dedicação são as principais qualidades necessárias para que se possa obter sucesso em concursos públicos. Não perca o foco e mantenha-se firme nos estudos, pois este é um dos mais (se não for O MAIS) cobiçados cargos do serviço público no Brasil.

**Egbert Buarque**  
**Maio/2013**

### **Modelo de Questões Resolvidas**

1. (ESAF AFRFB 2012) A Empresa Controladora S.A., companhia de capital aberto, apura um resultado negativo de equivalência patrimonial que ultrapassa o valor total de seu investimento na Empresa Adquirida S.A. em R\$ 400.000,00. A Empresa Controladora S.A. não pode deixar de aplicar recursos na investida, uma vez que ela é a única fornecedora de matéria-prima estratégica para seu negócio. Dessa forma, deve a investidora registrar o valor da equivalência

- a) a crédito do investimento, ainda que o valor ultrapasse o total do investimento efetuado.
- b) a crédito de uma provisão no passivo, para reconhecer a perda no investimento.
- c) a crédito de uma provisão no ativo, redutora do investimento.
- d) a débito do investimento, ainda que o valor ultrapasse o total do investimento efetuado.
- e) a débito de uma reserva de capital, gerando uma cobertura para as perdas.

### **Comentários**

A questão trata do método da equivalência patrimonial (MEP). Ela aborda um aspecto do tema pouco cobrado (ou nunca) nas provas de concursos e, raramente ensinado nos livros de contabilidade dedicados a concurso público.

A Empresa Controladora S.A. obteve um resultado negativo da equivalência patrimonial que supera o valor do investimento em R\$ 400.000,00. Para deixar a solução mais didática, vamos supor que o investimento estava avaliado em R\$ 1.000.000,00 e o resultado negativo da equivalência patrimonial foi de R\$ 1.400.000,00.

O Pronunciamento Técnico 18 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) aborda o assunto e estabelece que a redução do investimento deve cessar quando ele estiver “zerado” e uma provisão deve ser reconhecida no passivo se houver obrigação formal ou não formalizada de cobrir resultados negativos na investida (Empresa Adquirida S.A.). Mas Por quê?

A resposta reside na razão da aplicação do MEP.

O MEP se baseia no fato de que as participações permanentes são avaliadas pelo MEP quando a investidora possui influência sobre a gestão da investida, formando um grupo econômico. Portanto, o MEP, ao aplicar o percentual de participação no capital social da investida no PL desta mesma investida, reflete a essência da participação da investidora na sua investida (Primazia da essência sobre a forma): a formação de um grupo econômico.

A aplicação do MEP consiste em trazer para o ativo da investidora todos os ativos e passivos da investida. Entretanto, estes ativos e passivos são trazidos

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

de forma líquida (“zipados”), quando a investidora avalia a participação na investida com base no PL desta.

Diante destes conceitos, o resultado negativo do MEP pode demandar o reconhecimento de um passivo para a investidora. Isso dependerá do grau de influência da investidora sobre sua investida. Se for caso de controle, a controladora deverá reconhecer este passivo no seu balanço individual, se isso corresponder à representação mais fidedigna do grupo econômico.

No caso das participações em coligadas, o reconhecimento do passivo decorrente de resultado negativo de equivalência patrimonial dependerá se a investidora assume formalmente ou informalmente (obrigação construtiva) a obrigação de cobrir resultados negativos na sua investida. Se a manutenção das operações da investida tiver importância estratégica para a continuidade das atividades da investidora, por exemplo, um passivo deverá ser reconhecido.

Vejamos o que diz o CPC 18:

*“38. Quando a participação do investidor nos prejuízos do período da coligada ou do empreendimento controlado em conjunto se igualar ou exceder o saldo contábil de sua participação na investida, o investidor deve descontinuar o reconhecimento de sua participação em perdas futuras. A participação na investida deve ser o valor contábil do investimento nessa investida, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, juntamente com alguma participação de longo prazo que, em essência, constitui parte do investimento líquido total do investidor na investida. Por exemplo, um componente, cuja liquidação não está planejada, nem tampouco é provável que ocorra num futuro previsível, é, em essência, uma extensão do investimento da entidade naquela investida. Tais componentes podem incluir ações preferenciais, bem como recebíveis ou empréstimos de longo prazo, porém não incluem componentes como recebíveis ou exigíveis de natureza comercial ou quaisquer recebíveis de longo prazo para os quais existam garantias adequadas, tais como empréstimos garantidos. O prejuízo reconhecido pelo método da equivalência patrimonial que exceda o investimento em ações ordinárias do investidor deve ser aplicado aos demais componentes que constituem a participação do investidor na investida em ordem inversa de interesse residual - seniority (isto é prioridade na liquidação).*

*39. Após reduzir, até zero, o saldo contábil da participação do investidor, perdas adicionais devem ser consideradas, e um passivo deve ser reconhecido, somente na extensão em que o investidor tiver incorrido em obrigações legais ou construtivas (não formalizadas) ou tiver feito pagamentos em nome da investida. Se a investida subsequentemente apurar lucros, o investidor deve retomar o reconhecimento de sua participação nesses lucros somente após o ponto em que a parte que lhe cabe nesses lucros posteriores se igualar à sua participação nas perdas não reconhecidas.*

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

*39A. O disposto nos itens 38 e 39 não é aplicável a investimento em controlada no balanço individual da controladora, devendo ser observada a prática contábil que produzir o mesmo resultado líquido e o mesmo patrimônio líquido para a controladora que são obtidos a partir das demonstrações consolidadas do grupo econômico, para atendimento ao requerido quanto aos atributos de relevância e de representação fidedigna (o que já inclui a primazia da essência sobre a forma), conforme dispõem o Pronunciamento Conceitual Básico – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro e o Pronunciamento Técnico CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis.”*

Voltando à questão, o enunciado não deixa claro se a participação é em controlada ou coligada. Isso não faz diferença, uma vez que é informado que a investidora não pode deixar de aplicar recursos na sua investida, pois ela é sua única fornecedora de matéria-prima estratégica para o seu negócio, o que caracteriza uma obrigação construtiva (não formalizada) de cobrir resultados negativos na investida.

O valor do investimento era de R\$ 1.000.000,00 (nossa hipótese) e o resultado negativo do MEP foi de R\$ 1.400.000,00. O valor do investimento deve ser reduzido até zero no ativo e o excedente, R\$ 400.000,00, deve ser reconhecido no passivo da investidora, como uma provisão.

Diante dessa informação, a melhor forma de evidenciar esta situação, na investidora, será reconhecer uma provisão, no passivo, pelo valor de R\$ 400.000,00.

**Gabarito: B**

2. (ESAF AFRFB 2012) A empresa Valorização S.A. tem como estratégia a compra de suas próprias ações para aumentar a liquidez de seus papéis no mercado e aproveitar a vantagem da diferença entre o valor patrimonial e o valor de mercado. O resultado obtido, quando da venda dessas ações em tesouraria, pela empresa Valorização S.A., deve ser contabilizado como

- a) reserva de capital, quando gerarem um ganho.
- b) outras receitas operacionais, quando gerarem um ganho.
- c) ágio na venda de ações, quando gerarem uma perda.
- d) ações em tesouraria, quando gerarem uma perda.
- e) despesas não operacionais, quando gerarem uma perda.

**Comentário**

As transações de capital com os sócios (venda e compra de ações, por exemplo) não devem ter impacto no resultado da sociedade, pois não são eventos relacionados com o desempenho de suas atividades. Portanto, os ganhos e perdas em tais transações não devem transitar pelo resultado.

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

A questão aborda a recolocação de ações que estavam em tesouraria (conta retificadora do PL).

Quando tais ações são vendidas com ganho, este deve ser reconhecido no PL como reserva de capital (ágio na emissão de ações). Importante destacar que somente será reconhecido como reserva de capital o montante obtido pela venda das ações em tesouraria que superar os custos necessários à concretização da transação.

Vejamos um exemplo:

A empresa ABC possuía R\$ 200 mil de ações em tesouraria. Vendeu tais ações por R\$ 290 mil, incorrendo num custo de R\$ 50 mil para a concretização da transação de recolocação.

Desta forma, a reserva de capital a ser registrada no PL da empresa ABC deve ser de R\$ 40 mil (290 mil – 200 mil – 50 mil).

**O lançamento seria:**

<b>D: Bancos.....</b>	<b>290.000,00</b>
<b>C: Ações em tesouraria (PL/retificadora).....</b>	<b>200.000,00</b>
<b>C: custos de recolocação a pagar (passivo).....</b>	<b>50.000,00</b>
<b>C: Reserva de capital (ágio na emissão de ações).....</b>	<b>40.000,00</b>

Por outro lado, se houver uma perda, ou seja, se a empresa vender as ações que estavam em tesouraria por valor inferior ao que elas estão registradas no PL, ou se os custos de transação, somados ao valor de registro das ações em tesouraria, supera o montante recebido pela venda, isso representa uma perda na recolocação, a qual deve ser reconhecida em conta retificadora da mesma conta do PL que originou os recursos para a compra das ações que estavam em tesouraria.

No exemplo anterior, suponha que a empresa ABC tivesse vendido as ações que estavam em tesouraria, por R\$ 230 mil, incorrendo nos mesmos custos, de R\$ 50 mil. Neste caso, haveria uma perda, que deve ser reconhecida como conta retificadora do PL.

**Lançamento:**

<b>D: Bancos.....</b>	<b>230.000,00</b>
<b>D: gastos com recolocação (PL/retificadora).....</b>	<b>20.000,00</b>
<b>C: Ações em tesouraria.....</b>	<b>200.000,00</b>
<b>C: custos de recolocação a pagar (passivo).....</b>	<b>50.000,00</b>

**O saldo dos gastos com recolocação registrados no PL (conta retificadora da mesma conta que originou os recursos para a aquisição**

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

**das ações que estavam em tesouraria). Esses gastos são de: R\$ 230 mil – (R\$ 200 mil + R\$ 50 mil).**

**Gabarito: A**

3. (ESAF AFRFB 2012) Dos registros da Cia. Galáctica, relativos à operação de alienação de Investimentos, foram extraídos os seguintes dados:

Dados da negociação	Valor em R\$
Valor Recebido pela venda	9.500
Valor patrimonial da conta Investimento – Custo	9.000
Valor do Ágio já amortizado	1.500
Saldo da Conta Investimento - Ágio (valor ainda não amortizado)	800
Estimativas de Perdas c/ Investimento registradas	400

Com base nos dados fornecidos, pode-se afirmar que esse evento gerou

- a) um lançamento de crédito na conta de Investimento - Valor de Custo no valor de R\$ 9.500,00.
- b) o reconhecimento de um desembolso na aquisição do investimento no valor de R\$ 9.000,00.
- c) um Ganho com Alienação de investimentos no valor de R\$ 100,00.
- d) o registro de um débito na conta de Investimentos - Ágio no valor total de R\$ 800,00.
- e) uma Perda com a Alienação de Investimentos no valor de R\$ 700,00.

### **Comentários**

Trata-se de alienação de participação societária avaliada pelo MEP. Vamos traduzir cada informação do enunciado:

**Valor recebido pela venda: este, me desculpem, é óbvio.**

**Valor patrimonial da conta investimento – custo: seria o valor do investimento registrado no ativo não circulante da investidora, caso não houvesse ágio na sua aquisição.**

**Valor do ágio já amortizado: montante do ágio pago na aquisição e que já foi amortizado.**

**Saldo da conta investimento – ágio (valor ainda não amortizado): saldo do ágio que resta amortizar.**



**Estimativas de perdas c/investimento registradas: trata-se de perda por irrecoverabilidade (*impairment*).**

Aqui cabe uma análise sobre o ágio.

A questão não revela o fundamento do ágio, somente dizendo que uma parcela foi amortizada e a outra, não. Na forma do ICPC 09, a regra é que o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) seja apenas testado quanto à sua recuperabilidade. Em casos raros, esse *goodwill* será amortizado.

Por outro lado, a questão poderia estar se referindo à mais-valia, que representa o ágio pago pela investida e que se refere ao reconhecimento de um valor de mercado para a participação maior do que o registrado pela contabilidade da investida.

O custo do investimento deve ser desdobrado em subcontas:

**Valor patrimonial da participação**

**Mais-valia**

**Ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*)**

**(=) Custo do investimento**

As informações do enunciado permitem evidenciar o investimento da seguinte forma:

<b>Valor patrimonial da conta investimento – custo.....</b>	<b>9.000,00</b>
<b>Saldo da conta investimento – ágio (1.500 + 800).....</b>	<b>2.300,00</b>
<b>(-) amortização acumulada do ágio.....</b>	<b>(1.500,00)</b>
<b>(-) estimativas de perdas com investimentos.....</b>	<b>(400,00)</b>
<b>(=) valor contábil do investimento.....</b>	<b>9.400,00</b>

Se o valor recebido pela venda foi de R\$ 9.500,00, temos um ganho de capital de R\$ 100,00 (9.500,00 – 9.400,00).

**Gabarito: C**

4. (ESAF AFRFB 2012) A empresa Highlith S.A. implantou nova unidade no norte do país. Os investimentos na unidade foram de R\$ 1.000.000,00, registrados no ativo imobilizado. No primeiro ano, a empresa contabilizou um ajuste de perda de valor recuperável de R\$ 15.000,00. No segundo ano, o valor da unidade, caso fosse vendida para o concorrente e único interessado na aquisição, seria de R\$ 950.000,00. Ao analisar o valor do fluxo de caixa descontado da unidade, apurou-se um valor de R\$ 980.000,00. Dessa forma, deve o contador da empresa

- a) manter o valor do investimento, visto não haver perda de valor recuperável.
- b) reconhecer um complemento de perda de valor recuperável de R\$ 5.000,00.
- c) reverter parte da perda de valor recuperável no valor de R\$ 25.000,00.

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

- d) registrar um complemento de perda de valor recuperável de R\$ 15.000,00.
- e) estornar o total da perda de valor recuperável de R\$ 50.000,00.

### **Comentários**

A questão aborda o teste de recuperabilidade (CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável).

O valor contábil do imobilizado, no momento do teste, foi de R\$ 1.000.000,00.

A perda de valor recuperável reconhecida no primeiro ano faz o valor contábil do imobilizado ser reduzido a R\$ 985.000,00 (1.000.000,00 – 15.000,00). No segundo ano, faz novamente o teste de recuperabilidade e apura um valor recuperável de R\$ 980.000,00 (maior valor entre o valor líquido de venda – R\$ 950.000,00 – e o valor em uso – R\$980.000,00).

Portanto, deve-se reconhecer um complemento de perda de valor recuperável de R\$ 5.000,00 (985.000 – 980.000).

Importante destacar que o enunciado não fornece informações que nos permitam calcular a depreciação (ou amortização, ou exaustão) ocorrida entre os dois testes de recuperabilidade. Diante desta falta de informação, desconsideramos esse aspecto na resolução da questão.

### **Gabarito: B**

5. (ESAF AFRFB 2012) De conformidade com a legislação societária atualizada, os saldos existentes em 31.12.2008, no Ativo Diferido, poderiam ser

- a) integralmente baixados para as contas de Despesas Não Operacionais, quando não apresentassem condições de recuperação e realocados a outros ativos, quando fosse o caso.
- b) realocados de acordo com a sua natureza e finalidade a outro grupo do ativo e reclassificados como Ajustes de Exercícios Anteriores, caso não fosse possível realizar esta realocação em bases confiáveis.
- c) reclassificados para uma conta transitória de Ajustes de Conversão, para aqueles que pudessem ser identificados em bases confiáveis e o excedente, se fosse o caso, estornados contra a conta de Ganhos/Perdas de itens Descontinuados.
- d) alocados a outro grupo de contas, de acordo com a sua natureza, ou permanecer no ativo sob esta classificação até a completa amortização, desde que sujeito à análise de imparidade.
- e) transferidos integralmente para a conta de Ajustes de Avaliação Patrimonial, deduzido da avaliação do valor recuperável.

## **Comentários**

A questão aborda a extinção do ativo diferido. Sobre este assunto, basta saber o conteúdo do artigo 299-A da Lei nº 6.404/76:

*"Art. 299-A. O saldo existente em 31 de dezembro de 2008 no ativo diferido que, pela sua natureza, não puder ser alocado a outro grupo de contas, poderá permanecer no ativo sob essa classificação até sua completa amortização, sujeito à análise sobre a recuperação de que trata o § 3º do art. 183 desta Lei. [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)"*

Ou seja, ficam proibidos novos registros no ativo diferido. Entretanto, as empresas puderam escolher entre deixar o ativo diferido já existente ser completamente amortizado (sujeito ao reconhecimento de perdas por *impairment*) ou reclassificá-lo para outro grupo de contas.

Caso haja reconhecimento de perdas por *impairment*, deverão ser reconhecidas em contrapartida da conta lucros ou prejuízos acumulados, sem transitar pelo resultado.

## **Gabarito: D**

Enunciado para as questões 6 e 7.

Os estatutos da Cia. Omega estabelecem que, dos lucros remanescentes, após as deduções previstas pelo artigo 189 da Lei 6.404/76 atualizada, deverá a empresa destinar aos administradores, debêntures e empregados uma participação de 10% do lucro do exercício a cada um.

Tomando como base as informações constantes da tabela abaixo:

<b>Itens apurados em 31.12.2010</b>	<b>Valores em R\$</b>
Resultado apurado antes do Imposto, Contribuições e Participações	500.000,00
Valor estabelecido para Imposto de Renda e Contribuição Social	100.000,00
SalDOS da conta/Prejuízos Acumulados	(150.000,00)

6. (ESAF AFRFB 2012) Pode-se afirmar que o valor do Lucro Líquido do Exercício é:

- a) R\$ 350.000.
- b) R\$ 332.250.
- c) R\$ 291.600.
- d) R\$ 182.500.

e) R\$ 141.600.

### **Comentários**

Finalizando a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), temos:

Resultado antes do imposto.....	500.000,00
(-) IR/CSLL.....	(100.000,00)
(=) Resultado após o IR/CSLL.....	400.000,00
(-) Debenturistas [10% x (400.000 – 150.000)].....	(25.000,00)
(-) Empregados [10% x (250.000 – 25.000)].....	(22.500,00)
(-) Administradores [10% x (225.000 – 22.500)].....	(20.250,00)
(=) Lucro líquido do exercício.....	332.250,00

### **Importante destacar dois pontos aqui:**

**I) Antes do cálculo das participações, devemos deduzir o montante referente aos prejuízos acumulados (se houver). Essa apuração da base de cálculo das participações é extracontábil, ou seja, é realizada “fora” da DRE, pois são valores de exercícios passados e que não devem distorcer a informação de performance do exercício atual; e**

**II) Devemos decorar a ordem das participações (DEABC):**

- a. Debenturistas**
- b. Empregados**
- c. Administradores**
- d. Partes Beneficiárias**
- e. Contribuição para fundos de assistência e previdência de empregados**

### **Gabarito: B**

7. (ESAF AFRFB 2012) O valor das Participações dos Administradores é:

- a) R\$ 40.000.
- b) R\$ 36.000.
- c) R\$ 32.400.
- d) R\$ 22.500.
- e) R\$ 20.250.

### **Comentários**

Com base na resolução apresentada na questão anterior, a participação dos administradores é de R\$ 20.250,00

### **Gabarito: E**

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

8. (ESAF AFRFB 2012) A empresa Exportação S.A. tem seu fluxo de caixa garantido por contratos de *hedge*. A proteção alcançada pelo instrumento é de 90% de efetividade. A empresa tem como procedimento adotar a contabilidade de *hedge*.

Fundamentado nas normas, deve a empresa:

- a) reconhecer o ganho ou a perda efetiva do *hedge* como resultado abrangente e a não efetividade no resultado.
- b) contabilizar o ganho de efetividade do *hedge* como resultado abrangente e a perda efetiva do *hedge* como despesas no resultado.
- c) registrar a perda efetiva como resultado abrangente e o ganho como outras receitas operacionais.
- d) lançar os ganhos e perdas no resultado do exercício, visto que a efetividade não alcançou os 100% exigidos para adoção do procedimento de contabilidade de *hedge*.
- e) escriturar o ganho ou perda total do *hedge* como resultado abrangente, garantindo o confronto da despesa com a receita.

### **Comentários**

Na forma do CPC 38, a contabilidade de *hedge* se aplica a três casos:

- Hedge de valor justo;
- Hedge de fluxo de caixa; e
- hedge de investimento líquido no exterior

A contabilização destes três casos pode ser resumida conforme a tabela a seguir:

Hedge de valor justo	As variações no valor justo do instrumento de <i>hedge</i> e do objeto de <i>hedge</i> devem ser reconhecidas diretamente no resultado.
Hedge de fluxo de caixa	A variação correspondente à parcela efetiva do <i>hedge</i> deve ser contabilizada diretamente no PL (outros resultados abrangentes), enquanto a parcela não efetiva deve ser reconhecida diretamente no resultado.
Hedge de investimento líquido no exterior	

Antes de analisarmos a questão (que, como você verá, é bem simples), vamos a alguns conceitos e definições.

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

Hedge, em linhas gerais, é uma forma de proteção de alguma posição (objeto de hedge). O instrumento de hedge é o instrumento financeiro que se utiliza para tentar neutralizar as flutuações de valor do objeto de hedge.

A título de exemplo, podemos imaginar que uma empresa do agronegócio pode negociar um contrato a termo (venda da safra que ainda será colhida, por um preço fixo) de venda da sua safra como forma de se proteger das variações de fluxo de caixa a que estará sujeita quando efetivamente for vendê-la.

A essência da contabilidade de hedge corresponde a reconhecer, no resultado, as variações do instrumento de hedge no mesmo momento em que são reconhecidas as flutuações de valor do objeto de hedge.

A contabilidade de hedge será aplicada aos casos de alta efetividade do hedge, ou seja, quando as variações do instrumento de hedge estiverem correlacionadas ao objeto de hedge num coeficiente de 80% a 125%, conforme estabelece o OCPC 03, item 77, letra (b). Essa correlação representa em que medida o instrumento de hedge compensa a volatilidade (variações) da posição protegida (objeto de hedge).

Retomando a solução da questão, o seu enunciado afirma que se trata de hedge de fluxo de caixa com efetividade de 90%. Portanto, a contabilização será:

- parcela efetiva: reconhecida no PL como outros resultados abrangentes; e
- parcela não efetiva: reconhecida diretamente no resultado.

**Gabarito: A**

Essa foi nossa aula demonstrativa. Espero que tenham gostado e que nos vejamos na aula 01.

Grande abraço e fiquem com Deus.

Egbert Buarque

**Questões sem comentários**

1. (ESAF AFRFB 2012) A Empresa Controladora S.A., companhia de capital aberto, apura um resultado negativo de equivalência patrimonial que ultrapassa o valor total de seu investimento na Empresa Adquirida S.A. em R\$ 400.000,00. A Empresa Controladora S.A. não pode deixar de aplicar recursos na investida, uma vez que ela é a única fornecedora de matéria-prima estratégica para seu negócio. Dessa forma, deve a investidora registrar o valor da equivalência

- a) a crédito do investimento, ainda que o valor ultrapasse o total do investimento efetuado.
- b) a crédito de uma provisão no passivo, para reconhecer a perda no investimento.
- c) a crédito de uma provisão no ativo, redutora do investimento.
- d) a débito do investimento, ainda que o valor ultrapasse o total do investimento efetuado.
- e) a débito de uma reserva de capital, gerando uma cobertura para as perdas.

2. (ESAF AFRFB 2012) A empresa Valorização S.A. tem como estratégia a compra de suas próprias ações para aumentar a liquidez de seus papéis no mercado e aproveitar a vantagem da diferença entre o valor patrimonial e o valor de mercado. O resultado obtido, quando da venda dessas ações em tesouraria, pela empresa Valorização S.A., deve ser contabilizado como

- a) reserva de capital, quando gerarem um ganho.
- b) outras receitas operacionais, quando gerarem um ganho.
- c) ágio na venda de ações, quando gerarem uma perda.
- d) ações em tesouraria, quando gerarem uma perda.
- e) despesas não operacionais, quando gerarem uma perda.

3. (ESAF AFRFB 2012) Dos registros da Cia. Galáctica, relativos à operação de alienação de Investimentos, foram extraídos os seguintes dados:

Dados da negociação	Valor em R\$
Valor Recebido pela venda	9.500
Valor patrimonial da conta Investimento – Custo	9.000
Valor do Ágio já amortizado	1.500
Saldo da Conta Investimento - Ágio (valor ainda não amortizado)	800
Estimativas de Perdas c/ Investimento registradas	400

Com base nos dados fornecidos, pode-se afirmar que esse evento gerou

- a) um lançamento de crédito na conta de Investimento - Valor de Custo no valor de R\$ 9.500,00.

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

- b) o reconhecimento de um desembolso na aquisição do investimento no valor de R\$ 9.000,00.
- c) um Ganho com Alienação de investimentos no valor de R\$ 100,00.
- d) o registro de um débito na conta de Investimentos - Ágio no valor total de R\$ 800,00.
- e) uma Perda com a Alienação de Investimentos no valor de R\$ 700,00.

4. (ESAF AFRFB 2012) A empresa Highlith S.A. implantou nova unidade no norte do país. Os investimentos na unidade foram de R\$ 1.000.000,00, registrados no ativo imobilizado. No primeiro ano, a empresa contabilizou um ajuste de perda de valor recuperável de R\$ 15.000,00. No segundo ano, o valor da unidade, caso fosse vendida para o concorrente e único interessado na aquisição, seria de R\$ 950.000,00. Ao analisar o valor do fluxo de caixa descontado da unidade, apurou-se um valor de R\$ 980.000,00. Dessa forma, deve o contador da empresa

- a) manter o valor do investimento, visto não haver perda de valor recuperável.
- b) reconhecer um complemento de perda de valor recuperável de R\$ 5.000,00.
- c) reverter parte da perda de valor recuperável no valor de R\$ 25.000,00.
- d) registrar um complemento de perda de valor recuperável de R\$ 15.000,00.
- e) estornar o total da perda de valor recuperável de R\$ 50.000,00.

5. (ESAF AFRFB 2012) De conformidade com a legislação societária atualizada, os saldos existentes em 31.12.2008, no Ativo Diferido, poderiam ser

- a) integralmente baixados para as contas de Despesas Não Operacionais, quando não apresentassem condições de recuperação e realocados a outros ativos, quando fosse o caso.
- b) realocados de acordo com a sua natureza e finalidade a outro grupo do ativo e reclassificados como Ajustes de Exercícios Anteriores, caso não fosse possível realizar esta realocação em bases confiáveis.
- c) reclassificados para uma conta transitória de Ajustes de Conversão, para aqueles que pudessem ser identificados em bases confiáveis e o excedente, se fosse o caso, estornados contra a conta de Ganhos/Perdas de itens Descontinuados.
- d) alocados a outro grupo de contas, de acordo com a sua natureza, ou permanecer no ativo sob esta classificação até a completa amortização, desde que sujeito à análise de imparidade.
- e) transferidos integralmente para a conta de Ajustes de Avaliação Patrimonial, deduzido da avaliação do valor recuperável.

Enunciado para as questões 6 e 7.

Os estatutos da Cia. Omega estabelecem que, dos lucros remanescentes, após as deduções previstas pelo artigo 189 da Lei 6.404/76 atualizada, deverá a



**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

empresa destinar aos administradores, debêntures e empregados uma participação de 10% do lucro do exercício a cada um.

Tomando como base as informações constantes da tabela abaixo:

<b>Itens apurados em 31.12.2010</b>	<b>Valores em R\$</b>
Resultado apurado antes do Imposto, Contribuições e Participações	500.000,00
Valor estabelecido para Imposto de Renda e Contribuição Social	100.000,00
Saldos da conta/Prejuízos Acumulados	(150.000,00)

6. (ESAF AFRFB 2012) Pode-se afirmar que o valor do Lucro Líquido do Exercício é:

- a) R\$ 350.000.
- b) R\$ 332.250.
- c) R\$ 291.600.
- d) R\$ 182.500.
- e) R\$ 141.600.

7. (ESAF AFRFB 2012) O valor das Participações dos Administradores é:

- a) R\$ 40.000.
- b) R\$ 36.000.
- c) R\$ 32.400.
- d) R\$ 22.500.
- e) R\$ 20.250.

8. (ESAF AFRFB 2012) A empresa Exportação S.A. tem seu fluxo de caixa garantido por contratos de *hedge*. A proteção alcançada pelo instrumento é de 90% de efetividade. A empresa tem como procedimento adotar a contabilidade de *hedge*.

Fundamentado nas normas, deve a empresa:

- a) reconhecer o ganho ou a perda efetiva do *hedge* como resultado abrangente e a não efetividade no resultado.
- b) contabilizar o ganho de efetividade do *hedge* como resultado abrangente e a perda efetiva do *hedge* como despesas no resultado.
- c) registrar a perda efetiva como resultado abrangente e o ganho como outras receitas operacionais.
- d) lançar os ganhos e perdas no resultado do exercício, visto que a efetividade não alcançou os 100% exigidos para adoção do procedimento de contabilidade de *hedge*.

**Curso Online – Contabilidade Geral e Avançada**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB**  
**Egbert Buarque**

e) escriturar o ganho ou perda total do *hedge* como resultado abrangente, garantindo o confronto da despesa com a receita.

**GABARITO**

<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>
<b>B</b>	<b>A</b>	<b>C</b>	<b>B</b>	<b>D</b>	<b>B</b>	<b>E</b>	<b>A</b>

Bibliografia

- Lei das Sociedades Anônimas com as alterações trazidas pela Lei nº 11.638/07 e pela MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09.
- FIPECAFI, Manual de Contabilidade Societária (aplicável a todas as sociedades). São Paulo. Editora Atlas. 2010.
- MORAES JUNIOR, José Jayme. *Contabilidade Geral*. Rio de Janeiro. Elsevier Editora. 3ª Edição. 2011.
- Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).