

Olá pessoal,

Chegamos à nossa quarta e última aula.

Vamos à nossa aula.

Como complemento do estudo dos critérios de avaliação de ativos, dentro do assunto "Balanço Patrimonial", vamos iniciar esta aula com o estudo dos critérios de avaliação das participações permanentes no capital de outras sociedades.

Tais participações serão avaliadas por dois métodos: (i) método da equivalência patrimonial; e (ii) método do custo. Vejamos o que diz a Lei 6.404/76 a respeito:

"Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

(...)

III - os investimentos em participação no capital social de outras sociedades, ressalvado o disposto nos artigos 248 a 250, pelo custo de aquisição, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas;" (grifo nosso).

Para complementar o comando legal acima transcrito, vejamos o que diz o art. 243 da Lei 6.404/76:

"Art. 248. No balanço patrimonial da companhia, os investimentos em coligadas ou em controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum serão avaliados pelo método da equivalência patrimonial, de acordo com as seguintes normas: [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)"(grifo nosso).

Portanto, a leitura combinada dos comandos supramencionados permite a seguinte conclusão:

Os investimentos em coligadas ou em controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum serão avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

As demais participações permanentes serão avaliadas pelo método do custo, deduzido de provisão para perdas permanentes.

Feitas essas considerações iniciais, vamos ao estudo do método da equivalência patrimonial (MEP).

1. MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (MEP)

O primeiro passo para compreender o MEP é identificar a quais tipos de investimentos o método se aplica. São eles:

- os investimentos em controladas;
- os investimentos em coligadas;
- os investimentos em sociedades que façam parte de um mesmo grupo; e
- os investimentos em sociedades que estejam sob controle comum.

A Lei 6.404/76 define sociedade controlada:

"art. 243

(...)

§ 2º Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores."

Egbert Buarque

Diante da definição trazida pela lei, vemos que o controle se caracteriza pela preponderância nas decisões sociais e poder de eleger a maioria dos administradores. Observe que não é necessário a controladora deter a maioria do capital social com direito a voto. Numa empresa onde as ações estão distribuídas

por muitos sócios, ou seja, estão pulverizadas, é possível ser controlador sem deter a maioria das ações com direito a voto, desde que a investidora possua, em caráter permanente, os direitos de sócio descritos no § 2º do art 243.

A lei também define o que é empresa coligada:

"art. 243

(...)

§ 1º São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa."

Portanto, para que a investidora tenha uma coligada (investida) basta que seja caracterizada a **influência significativa** da investidora na investida.

Mas o que é influência significativa? Como se sabe se determinada investidora possui influência significativa na sua investida? Veja o que diz a lei

6.404/76: "art. 243

(..)

§ 4º Considera-se que há influência significativa quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la. [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

§ 5º É presumida influência significativa quando a investidora for titular de

20%

(vinte por cento) ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la. [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

Verifica-se que há duas possibilidades de se caracterizar a influência significativa:

(i) A investidora exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la, pois, neste caso, seria hipótese de controle; ou

Egbert Buarque

(ii) A influência significativa se presume quando a investidora detém 20% ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la, pois se lembre de que é possível controlar uma investida sem deter a maioria do capital social com direito a voto.

Importante ressaltar que não há mais a necessidade de que a participação seja relevante para ser avaliada pelo MEP, basta ficar caracterizado que se trata de controlada ou coligada.

Outra observação importante é que, nos termos da Lei 6.404/76, a coligação só se pode dar por participação direta. Já o controle pode ocorrer por participação direta ou indireta.

Para melhor compreender o controle indireto, vejamos o seguinte exemplo:

A empresa ABC tem 80% do capital votante da empresa BOTAFOGO que, por sua vez detém 70% do capital votante da empresa BRASIL. Portanto, a empresa ABC possui, indiretamente, 56% (80% de 70%) do capital votante da empresa BRASIL, sendo sua controladora indireta.

A CVM disciplinou, por meio da Instrução nº 247 de 1996 a aplicação do método da equivalência patrimonial, o qual veremos a seguir. Importante informar que esta Resolução foi revogada pela Resolução CVM nº 605, a qual tornou obrigatório para as companhias abertas o CPC 18 – Investimento em coligadas e controladas. Mas, incrivelmente, as bancas parecem não saber ou não aceitar isso. Apenas o CESPE tem elaborado algumas questões dentro das novas determinações trazidas pelo CPC 18.

Com a publicação do edital para nosso concurso, verifiquei que no conteúdo de contabilidade geral e avançada para o cargo de Auditor, a ESAF está usando termos dos pronunciamentos contábeis, dando a entender que, finalmente trará questões abordando os CPCs. No assunto equivalência patrimonial ela usa os termos “mais-valia, goodwill e deságio”, os quais estão relacionados ao estudo dos investimentos em coligadas e controladas, de acordo com o CPC 18.

Quanto ao edital de Analista Tributário, não há discriminação do assunto equivalência patrimonial no edital, razão pela qual acredito que a melhor estratégia seja ver o assunto nos termos da Lei nº 6.404/76.

Aplicação do MEP

O MEP decorre da primazia da essência sobre a forma, pois quando a investidora possui influência sobre a investida, há a formação de um grupo econômico. Portanto, a melhor forma de evidenciar esta situação seria “levar” os ativos e passivos da investida para o balanço da investidora. O MEP consiste em levar os ativos e passivos da investida para o balanço da investidora de forma líquida, ou seja, levando a porcentagem que a investidora possui no PL da investida para seu ativo.

O valor do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial é obtido aplicando-se a porcentagem de participação no capital social sobre o valor do Patrimônio Líquido da investida. Portanto, sempre que o PL da investida variar, a investidora deverá ajustar o valor do investimento.

Se o ajuste aumentar esse valor em razão de lucro apurado na investida (controlada ou coligada), haverá um ganho de equivalência patrimonial (receita operacional – não tributável). Por outro lado, se o ajuste diminuir o valor por prejuízo apurado na investida, haverá uma perda de equivalência patrimonial (despesa operacional – não dedutível).

Se a variação do PL da investida ocorrer por ajuste de avaliação patrimonial, por exemplo, ou seja, não decorrendo de apuração de resultado na investida, o registro da variação do saldo do investimento na investidora será lançado em contrapartida de ajustes de avaliação patrimonial na investidora também. Ou seja, as variações no saldo do investimento avaliado pelo MEP na investidora são lançados de forma reflexa do que ocorreu na investida.

Vamos aos pontos mais relevantes da aplicação do MEP:

Momentos de aplicação do MEP

Momento 1 – aquisição do investimento

Suponha que a empresa ABC tenha adquirido participação de 30% no capital votante da empresa XYZ, por \$ 100.000,00.

Lançamento em ABC (investidora)

Participação em XYZ

a Bancos. 1.000.000

Egbert Buarque

Veja que se trata de hipótese de equivalência patrimonial, pois a empresa XYZ, no mínimo, deverá ser considerada coligada à empresa ABC, uma vez que a participação acionária supera 20% do capital votante da empresa investida (XYZ).

Momento 2 – ganho ou perda de equivalência patrimonial

Suponha que a empresa XYZ (investida) tenha apresentado, ao final do exercício, um PL de \$ 400.000. Portanto, o investimento registrado no ativo de ABC deve ser reavaliado, ou seja, devemos aplicar o percentual de participação de ABC no capital social de XYZ sobre o novo valor do PL desta última:

$$30\% \times 400.000 = 120.000$$

Logo, o investimento que ABC adquiriu por \$ 100.000,00 deve ser avaliado por \$ 120.000,00, o que representa um ganho de \$ 20.000 por equivalência patrimonial. Diante disso, deve ser reconhecida uma receita no resultado da empresa ABC:

Lançamento em ABC

Participação em XYZ

a receita de equivalência patrimonial.20.000

Caso o PL de XYZ, ao final do mesmo exercício, fosse de \$ 300.000, o novo valor da participação de ABC em XYZ seria:

$$30\% \times 300.000 = 90.000$$

Como o investimento foi adquirido por \$ 100.000, a empresa ABC deveria registrar uma perda de \$ 10.000 por equivalência patrimoni-

al. Lançamento em ABC

Perda de equivalência patrimonial (despesa)

a participação em XYZ.10.000

Momento 3 – lucros na investida (XYZ)

Suponha que a investida tenha auferido lucros de \$ 100.000, o seu PL teria aumentado e, em conseqüência, o valor do investimento apurado em ABC, também:

PL antes do Lucro = 400.000

Participação registrada no ativo de ABC antes do lucro de XYZ = 30% x
400.000
= 120.000

PL após o Lucro = 400.000 + 100.000 = 500.000

Participação registrada no ativo de ABC após o lucro de XYZ = 30% x
500.000 = 150.000

Ganho de equivalência patrimonial = 150.000 – 120.000 = 30.000

Lançamento em ABC

Participação em XYZ

a receita (ganho) de equivalência patrimonial.30.000

Momento 4 – distribuição de dividendos

Suponhamos que a empresa XYZ distribua \$ 50.000 de dividendos, o que reduzirá seu PL de \$ 500.000 para \$ 450.000. Conseqüentemente, o investimento registrado no ativo de ABC terá seu valor alterado para:

30% x 450.000 = 135.000

Ou seja, o investimento que se encontrava registrado no PL de ABC por \$ 150.000 deve ter seu valor reduzido a \$ 135.000. Vejamos o lançamento a ser efetuado por ABC:

Participação em XYZ

a Dividendos a receber.15.000

7

Analisando este lançamento, vemos que a redução do valor do investimento

registrado no ativo de ABC representa o montante dos dividendos que a própria empresa receberá de sua investida (30% X 50.000 = 15.000). Portanto,

podemos concluir que, ao receber dividendos, a empresa ABC deve registrar uma redução no valor do seu investimento em XYZ.

Ajustes de avaliação patrimonial na investida

Caso a empresa investida registre no seu PL um ajuste de avaliação patrimonial, a investidora deverá atualizar o valor do investimento proporcionalmente ao ajuste efetuado, seja para mais, seja para menos.

Exemplo: a empresa ABC possuía participação avaliada em \$ 100.000 na controlada XYZ. A investidora (ABC) possui 60% do capital de XYZ. A investida (XYZ) registrou um ajuste de avaliação patrimonial positivo no valor de \$ 50.000. Qual lançamento contábil deve ser realizado por ABC?

Lançamento em ABC (investidora)

Participação em XYZ

a ajuste de avaliação patrimonial (60% x 50.000).30.000

Portanto, o investimento de ABC em XYZ deve ter seu valor atualizado de \$ 100.000 para \$ 130.000. Porém, como tal aumento de valor da participação ocorreu por ajuste de avaliação patrimonial na investida, a investidora também deverá registrar um ajuste de avaliação patrimonial, ao invés de uma receita de equivalência patrimonial.

Variação na percentagem da participação

Quando a coligada ou controlada, avaliada pelo MEP, aumenta seu capital, a investidora pode ter seu percentual de participação aumentado ou diminuído, em função de adquirir ou não as ações correspondentes ao aumento de capital.

Vejamos um exemplo:

A Companhia C tinha seu capital dividido em 1.000 ações com o valor nominal de \$ 1,00, pertencentes a apenas 2 sócios, as Companhias A e B:

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

	companhia C	participação de A 30% (300 ações)	participação de B 70% (700 ações)
PL			
Capital Social	1.000	300	700
Ajustes de avaliação patrimonial	200	60	140
totais	1.200	360	840

Os investimentos das companhias A e B na companhia C eram avaliados pela equivalência patrimonial e apresentavam os seguintes valores:

Companhia A

Investimentos – ações da Cia C.360

Companhia B

Investimentos – ações da Cia C.840

A Cia C promoveu o aumento de seu capital, emitindo 500 novas ações com o valor nominal de \$ 1,00, integralmente adquiridas pela Cia B.

Ao adquirir as 500 novas ações, a Cia B passou a ser titular de 1.200 ações, que correspondem a 80% do total de 1.500 ações do capital da Cia C (1.200 ações/1.500 ações = 0,8 = 80%). Já a Cia A continuou a ter 300 ações. Entretanto, como o total de ações da investida aumentou para 1.500, a participação de A foi reduzida de 30% para 20% das ações da Cia C (300 ações/1.500 ações = 0,2 = 20%). Após o aumento de capital, passamos a

	companhia C	participação de A 30% (300 ações)	participação de B 70% (700 ações)
PL			
Capital Social	1.500	300	1200
Ajustes de avaliação patrimonial	200	40	160
totais	1.700	340	1.360

A variação no valor do investimento da Cia B foi de:

$$1.360 - 840 = 520$$

Egbert Buarque

O investimento da Cia B foi aumentado em \$ 520, sendo \$ 500 do aumento de capital e \$ 20 da variação positiva no percentual de participação. Essa variação de \$ 20 corresponde à parcela adicional que a Cia B passou a ter no ajuste de avaliação patrimonial da Cia C, em virtude do aumento do seu percentual de participação de 70% para 80%. A participação da Cia B no ajuste de avaliação patrimonial de C, que era de 140, passou para \$ 160.

O investimento da Cia A foi reduzido em \$ 20, em virtude da variação negativa no percentual de participação na Cia C. Esse valor corresponde à diminuição da parcela que a Cia A tem no ajuste de avaliação patrimonial da investida (Cia C), em função da redução do percentual de participação de 30% para 20%. A participação da Cia A no ajuste de avaliação patrimonial da Cia C, que era de 60, caiu para \$ 40.

Lançamento na Cia A

Lançamento na Cia B

Ações da Cia C

a Diversos

a Bancos (valor pago pelas ações).500

a receita de equivalência patrimonial.20.....520

Importante

Quando se trata de aplicação do MEP, o resultado positivo ou negativo decorrente de variação no percentual de participação acionária deve ser registrado como resultado não operacional.

2. MÉTODO DO CUSTO

Somente se o investimento não se enquadrar no MEP, deve ser adotado o

Método do Custo de Aquisição. O investimento, avaliado pelo custo de aquisição,

será deduzido de Provisão para Perdas na realização de seu valor, quando essa

perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificada em razão do recebimento, sem custo para companhia, de ações ou quotas bonificadas.

Exemplo: a Cia ABC, em outubro de 2005, adquiriu, sem intenção de venda, 5%

das ações da Cia BOTAFOGO, por \$ 50.000. Em 31/12/2005, o valor de mercado das ações caiu para \$ 45.000, pois, em novembro de 2005, houve um incêndio

na Cia B OTAFOGO, sendo tal perda considerada se difícil recuperação. Desse modo, no encerramento do exercício social de 2005, a Cia ABC deverá constituir

uma Provisão para Perdas na Realização de Investimentos.

Importante: considere que a Cia ABC não possui influência significativa na Cia BOTAFOGO.

O investimento será avaliado pelo método do custo de aquisição, pois a empresa BOTAFOGO não é coligada nem controlada de ABC.

Lançamento na aquisição do investimento:

Participação em BOTAFOGO

a Bancos.....50.000

Lançamento na constituição da provisão

Despesas com Provisões

a Provisão para Perdas na Realização de Investimentos.5.000

Suponha que, em 2006, parte da perda seja recuperada, fazendo com que ¹¹o

valor das ações suba de \$ 45.000 para \$ 48.000. Nessa situação, a Cia ABC

deverá efetuar o seguinte lançamento:

Provisão para Perdas na Realização de Investimentos

a Receita de reversão de provisões.3.000

Dividendos

Em regra, o registro de dividendos, na investidora, oriundos de participações avaliadas pelo método do custo, será efetuado em contrapartida de uma receita.

Entretanto, a legislação do Imposto de Renda determina que os **dividendos recebidos até 6 meses, a partir da data de aquisição do investimento**

avaliado pelo custo de aquisição, devem ser registrados como redução do custo de aquisição do investimento permanente, sem afetar o resultado da investidora. Entretanto, os dividendos recebidos após 6 meses da

data de aquisição do referido investimento devem ser registrados como receita operacional.

Exemplo: a empresa ABC registrou dividendos a receber da empresa XYZ, na qual detém participação permanente avaliada pelo método do custo. Tais dividendos totalizam \$ 40.000.

1º hipótese: dividendos recebidos após 6 meses da aquisição da participação permanente em XYZ.

Lançamento

Dividendos a receber (ativo)

a receita de dividendos (receita operacional).40.000

2ª hipótese: dividendos recebidos até 6 meses da aquisição da participação permanente em XYZ.

Lançamento

Dividendos a receber

a Participação em XYZ.40.000

Observe que este último lançamento registra um crédito na conta do investimento avaliado pelo método do custo, o que indica que seu saldo está sendo reduzido em decorrência do registro dos dividendos a receber.

Perdas na investida

Na forma do CPC 18, as perdas na investida devem ser reconhecidas até o limite

do investimento registrado no ativo. Somente serão reconhecidas perdas adicionais, como provisão, no passivo, se a investidora tiver obrigação formal ou não formal, ou se a manutenção das atividades da investida tenha importância

estratégica para a investidora (por exemplo, a investida é a principal fornecedora

de matéria-prima da investidora).
A Empresa Controladora S.A., companhia de capital aberto, apura um resultado negativo de equivalência patrimonial que ultrapassa o valor total de R\$ 400.000,00 investido 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 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.

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

3. APURAÇÃO DE RESULTADOS

Vamos agora estudar como se forma o resultado do exercício. Até o momento, estivemos com o nosso foco voltado para registros relacionados principalmente com o balanço patrimonial. A partir deste tópico, veremos como funcionam as contas de resultado (receitas e despesas) e quais os procedimentos envolvidos na apuração de resultados.

Primeiramente, vamos retomar o conceito de balancete. Vimos que o balancete tem por finalidade verificar se os lançamentos foram efetuados de forma correta, ou seja, se o método das partidas dobradas foi respeitado.

Existem dois balancetes: (i) Balancete de verificação inicial; e (ii) balancete de verificação final.

Qual a diferença entre os dois balancetes?

A diferença é que o **Balancete de verificação inicial** é levantado antes da apuração do resultado do exercício e, por isso, apresenta contas patrimoniais (ativo, passivo e PL) e de resultado (receitas e despesas), e o **Balancete de verificação final** será levantado após a apuração do resultado do exercício, quando o saldo das contas de resultado estiver zerado, pois elas terão sido encerradas para que seus saldos sejam transportados para a apuração do resultado do exercício.

Vamos a um exemplo.

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Exemplo: a empresa ABC apresentou o seguinte balancete de verificação ao final do exercício:

contas	saldo	
	devedor	credor
clientes	3.500,00	
fornecedores		5.000,00
móveis	2.000,00	
veículos	4.000,00	
financiamentos		3.000,00
salários	1.500,00	
receita de vendas		3.000,00
mercadorias	2.500,00	
receita de Equiv Patrimonial		2.000,00
receita de juros		3.000,00
custo das mercadorias vendidas	2.500,00	
TOTAL	16.000,00	16.000,00

Observe que o balancete acima possui saldo de contas patrimoniais e de resultado. Portanto, trata-se de um balancete de verificação inicial.

Para a apuração do resultado, as contas de resultado deverão ter seus saldos encerrados contra o razonete da Apuração do Resultado (ARE). Vejamos os razonetes das contas de receitas e despesas antes do encerramento:

salários	Receita de Equiv Patrim
<u>1.500,00</u>	<u>2.000,00</u>
receita de vendas	Receita de juros
<u>3.000,00</u>	<u>3.000,00</u>
CMV	
<u>2.500,00</u>	

O encerramento dessas contas será executado por meio de lançamentos tendo como contrapartida o razãoete da Apuração do Resultado do Exercício (ARE). As despesas serão lançadas a crédito, enquanto as receitas serão lançadas a débito, para que seus saldos sejam zerados (encerrados):

salários		Receita de Equiv Patrim		ARE	
1.500,00	1.500,00 (4)	(1) 2.000,00	2.000,00	(1) 2.000,00	1.500,00 (4)
				(2) 3.000,00	2.500,00 (5)
				(3) 3.000,00	
				8.000,00	4.000,00
				4.000,00	

receita de vendas		Receita de juros	
(2) 3.000,00	3.000,00	(3) 3.000,00	3.000,00

CMV	
2.500,00	2.500,00 (5)

Veja que todas as contas de resultado (receitas e despesas) tiveram seus saldos encerrados e esses saldos foram “transportados” para o ARE, onde o confronto entre receitas e despesas permitiu a apuração do resultado, que foi um lucro (observe que o saldo final do ARE é credor).

Suponha agora eu metade desse lucro será distribuído entre os acionistas sob a forma de dividendos e a outra metade permanecerá no patrimônio líquido da empresa sob a forma de reservas de lucros.

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

ARE		Dividendos a pagar
2.000,00	1.500,00	2.000,00 (1)
3.000,00	2.500,00	
3.000,00		
8.000,00	4.000,00	Reservas de lucros
4.000,00	2.000,00 (1)	2.000,00 (2)
	2.000,00 (2)	
4.000,00	4.000,00	

Veja que após as destinações do lucro para o pagamento de dividendos (dividendos a pagar, no passivo) e reservas de lucros (no PL), o saldo do ARE restou zerado, ou seja, em condições para receber as receitas e despesas do próximo exercício.

Após os procedimentos descritos, podemos levantar o balancete de verificação final:

contas	saldo	
	devedor	credor
clientes	3.500,00	
fornecedores		5.000,00
móveis	2.000,00	
veículos	4.000,00	
financiamentos		3.000,00
salários	-	
receita de vendas		-
mercadorias	2.500,00	
receita de Equiv Patrimonial		-
receita de juros		-
CMV	-	
Dividendos a pagar	-	2.000,00
Reservas de lucros		2.000,00
TOTAL	12.000,00	12.000,00

Egbert Buarque

Observe que as contas de resultado estão com seus saldos zerados, ou poderiam nem estar relacionadas no balancete. Veja que o balancete também deve fechar, ou seja, o total de saldos credores deverá se igualar ao total de saldos devedores.

Você deve estar se perguntando: e qual a diferença entre Apuração do Resultado do Exercício e Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)?

Pois bem, a diferença básica é que o ARE é apenas o confronto entre receitas e despesas para apurar se houve lucro ou prejuízo, enquanto a DRE é um demonstrativo, no qual as receitas e despesas são organizadas de forma a proporcionar maior qualidade da informação contábil.

Vamos à estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE).

4. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (DRE)

De acordo com a MP 449/08, convertida na Lei 11.941/09, a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) apresenta a seguinte composição:

Receita Bruta de Vendas ou Receita Operacional Bruta

(-) Deduções da Receita Bruta

(-) Devoluções de venda

(-) Abatimentos sobre vendas

(-) Descontos incondicionais concedidos

(-) ICMS sobre vendas

(-) PIS/COFINS sobre vendas

(=) Receita Líquida de Vendas ou Receita Operacional Líquida

(-) Custo das Mercadorias/Produtos Vendidos/Serviços Prestados

(=) Lucro ou Prejuízo Operacional Bruto (Resultado Operacional Bruto)

(-) Despesas com vendas

(-) Despesas Gerais e Administrativas

(-) Outras Despesas Operacionais

(-) Despesas financeiras

(+) Receitas Financeiras

(=) LUCRO OU PREJUÍZO OPERACIONAL (RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO)

(+) Outras Receitas

(-) Outras Despesas

} **NÃO OPERACIONAIS**

(=) RESULTADO ANTES DA CSLL

(-) CSLL (Despesa com Provisão para CSLL)

(=) RESULTADO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA

(-) Despesa com Provisão do Imposto de Renda

(=) RESULTADO DO EXERCÍCIO APÓS O IMPOSTO DE RENDA

(-) Despesa com Participações Societárias sobre o Lucro

Participações de Debenturistas

Participações de Empregados

Participações de Administrações

Participações de Partes Beneficiárias

Fundos de Assistência e Previdência de Empregados

(=) LUCRO/PREJUÍZO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

Lucro/Prejuízo Líquido por Ação

Importante

1. Deduções da Receita Bruta

As devoluções de venda reduzirão a base de cálculo do ICMS, enquanto os cancelamentos de serviços reduzirão a base de cálculo do ISS (ISQN).

Os abatimentos não reduzem a base de cálculo do ICMS (conforme visto no estudo das operações com mercadorias). Entretanto, os descontos incondicionais

(também chamados de comerciais ou promocionais) reduzirão a base de cálculo do ICMS.

O ICMS constará na DRE pelo valor incidente sobre as vendas e não pelo montante a recolher, que é a diferença entre o ICMS incidente nas compras de mercadorias e o ICMS incidente sobre as vendas.

Aliás, foi essa a pegadinha de uma questão que caiu no MDIC este ano:

(ESAF – MDIC ACE 2012) Assinale abaixo a opção incorreta.

Nos termos da lei, a demonstração do resultado do exercício discriminará:

- a) a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos obtidos e os impostos a recolher.
- b) a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto.
- c) as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais.
- d) o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas.
- e) o resultado do exercício antes do imposto de renda e a provisão para o imposto.

SOLUÇÃO

Nos termos da Lei 6.404/76, a qual a banca não indicou, a Demonstração do Resultado do Exercício discriminará:

"Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV - o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;
[\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o

imposto;

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computa-

dos:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

§ 2º (Revogado). [\(Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007\)](#) [\(Revogado pela Lei nº 11.638, de 2007\)](#)”

A alternativa “A” está errada, **pois a DRE não deve discriminar os impostos a recolher, mas os impostos sobre vendas.**

Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

O PIS/PASEP está previsto na Lei 10.637/02 e a COFINS, na Lei 10.833/03. Ambos são tributos calculados por dentro e incidem sobre o faturamento mensal bruto após algumas deduções.

A sua incidência poderá ser cumulativa ou não-cumulativa, caso em que a empresa terá créditos para compensar com as operações seguintes, assim como ocorre com o ICMS e o IPI.

Egbert Buarque

Estão sujeitas à incidência cumulativa as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, que apurem o IRPJ com base no Lucro Presumido ou Arbitrado.

Estão sujeitas à incidência não-cumulativa as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, que apurem o IRPJ com base no Lucro Real, exceto: instituições financeiras, cooperativas de crédito, pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos imobiliários e financeiros, operadoras de planos de assistência à saúde, empresas particulares que explorem serviços de vigilância e de transporte de valores e sociedades cooperativas (exceto sociedades cooperativas de produção agropecuária e sociedades cooperativas de consumo).

As exclusões da base de cálculo do PIS e da COFINS se referem às receitas:

- isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente (atualmente refere-se aos subgrupos: investimento, imobilizado e intangível do ativo não circulante);
- auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;
- de venda de álcool para fins carburantes;
- referentes a:
 - a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;
 - b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

Egbert Buarque

- decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Dos valores do PIS e COFINS apurados, a pessoa jurídica sujeita à incidência não-cumulativa poderá descontar créditos, calculados com base nas alíquotas de 1,65% (PIS) e 7,6% (COFINS) sobre os valores:

- das aquisições de bens para revenda efetuadas no mês;

- das aquisições, efetuadas no mês, de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis ou lubrificantes;

- dos bens recebidos em devolução, no mês, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior, e tenha sido tributada no regime de incidência não cumulativa;

- das despesas e custos incorridos no mês, relativos:

a) à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

b) a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, utilizados nas atividades da empresa;

c) a contraprestação de operações de arrendamento mercantil pagas a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples;

d) armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando pagos pelo vendedor.

- dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos a partir de maio de 2004, para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular este crédito, em relação a máquinas e equipamentos, no prazo de 4 anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas de 7,6% (COFINS) e 1,65% (PIS) sobre o valor correspondente a 1/48 do valor de aquisição do bem;

Egbert Buarque

- dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, adquiridas ou realizadas a partir de maio de 2004, utilizados nas atividades da

empresa. O direito de crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

- a) Aos bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no país;
- b) Aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no país;
- c) Aos encargos de depreciação e amortização de bens adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país.

Atualmente as alíquotas podem ser resumidas conforme a tabela a seguir:

Incidência	PIS	COFINS
Cumulativa	0,65%	3%
Não-cumulativa	1,65%	7,6%

Exemplo: certa companhia adquiriu um lote de 1.000 unidades de determinada mercadoria para revenda, pagando R\$ 500,00 por cada. Posteriormente, vendeu 60% do referido lote por R\$ 900,00 a unidade. A companhia está sujeita à incidência do PIS e da COFINS no regime não cumulativo, com alíquotas, respectivamente, de 1,65% e 7,6%, bem como à incidência do ICMS à alíquota de 18% nas operações de compra e venda.

Solução

Neste caso, ICMS, PIS e COFINS, por serem tributos recuperáveis, não integram o custo de aquisição do estoque.

$$1.000 \times 500 = 500.000$$

$$\text{ICMS incluído (18\%)} = 90.000$$

$$\text{PIS incluído (1,65\%)} = 8.250$$

$$\text{COFINS incluída (7,6\%)} = 38.000$$

$$\text{Custo de aquisição} = 500.000 - 90.000 - 8.250 - 38.000 = 363.750$$

Como os 3 tributos incidem por dentro, poderia ser feito o cálculo por meio da soma das alíquotas:

Egbert Buarque

$$500.000 \times (18\% + 1,65\% + 7,6\%) = 136.250$$

O custo unitário será $363.750/1.000 = 363,75$

Considerando-se que foram vendidos 60% do estoque, tem-se o CMV de R\$ 218.250. Se a receita bruta de vendas é de R\$ 540.000 (600x900), também pode-se calcular a receita líquida por meio da alíquota total de 27,25%.

$$\text{Receita líquida} = 540.000 \times (100\% - 27,25\%) = 392.850$$

$$\text{Lucro bruto} = \text{Receita líquida} - \text{CMV}$$

$$\text{Lucro Bruto} = 392.850 - 218.250 = 174.000$$

Fim do comentário sobre PIS/COFINS

(para que não haja dúvidas se o assunto termina aqui....)

2. Os 'Prejuízos Acumulados' reduzem a base de cálculo das participações, mas não integram a DRE.

3. Receitas Operacionais

- a. Receita Operacional Bruta
- b. Receita Operacional Líquida
- c. Outras receitas Operacionais

Exemplos: Receitas de aluguéis, reversão de provisões, receita de dividendos, receita de amortização de deságio, receita de equivalência patrimonial.

- d. Receitas Financeiras

Exemplos: juros ativos, descontos condicionais obtidos, correção prefixada ativa, variações monetárias ativas.

- e. Outras Receitas

São as antigas 'Receitas Não Operacionais'

Exemplos:

- receitas decorrentes da alienação ou baixa de bens do ativo não circulante;
- reversão da Provisão para Perdas Prováveis na Realização de Investimentos;
- Receitas decorrentes de eventos que resultem no aumento da porcentagem no capital social de coligada ou controlada.

4. Despesas Operacionais

a. Despesas com vendas ou despesas comerciais

Exemplos: comissões de vendedores, propaganda e publicidade, brindes, embalagens, despesas com constituição de Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa (PCLD).

b. Despesas Gerais e Administrativas

Exemplos: salários, 13º salário, férias, encargos sociais, assistência médica e social, transporte, honorários da diretoria, aluguéis, seguros, IPTU, Energia elétrica, telefone, água e esgoto, material de expediente, depreciação, amortização, exaustão.

c. Despesas Financeiras

Exemplos: juros passivos (despesas de juros), descontos condicionais concedidos, variações monetárias passivas, IOF, deságio na emissão de debêntures.

d. Outras despesas operacionais

Exemplos: perda com equivalência patrimonial, despesas de amortização de ágio na aquisição de investimentos.

e. Outras Despesas

São as antigas 'Despesas Não Operacionais'.

Exemplos: despesas decorrentes da alienação ou baixa de bens do ativo não circulante, despesas decorrentes da constituição de Provisão para Perdas

Prováveis da Realização de Investimentos, despesas decorrentes de eventos que resultem na redução de porcentagem no capital social de coligada ou controlada.

5. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

A apuração da base de cálculo da CSLL, assim como do Imposto de Renda com base no lucro real, seguem a seguinte fórmula:

Lucro Operacional Líquido

(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro

(+) Adições

(-) Exclusões

(-) Compensações

(=) Base de Cálculo da CSLL

Adições

São valores a serem acrescentados à Base de Cálculo.

Exemplos:

- Despesas com Provisões (exceto para Férias e 13º salário)
- Perda com Equivalência Patrimonial
- Despesas com depreciação, amortização, manutenção, seguros, tributos, relativas a bens não vinculados com a produção ou comercialização de bens e serviços.
- Despesas com brindes
- Despesas com alimentação de sócios

Exclusões

São valores que podem ser deduzidos da Base de Cálculo.

Exemplos: Receitas não tributáveis, tais como:

Egbert Buarque

- Ganho na Equivalência Patrimonial
- Receita de Dividendos
- Reversão de provisões indedutíveis

Compensações

Correspondem ao saldo da base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores, que diminuirá a mesma base de cálculo em períodos futuros, até zerar este saldo. Assim como na legislação do Imposto de Renda, o limite de compensação da base de cálculo negativa é de 30% do lucro líquido, após adições e exclusões.

A Provisão para CSLL não é dedutível da base de cálculo do Lucro Real, devendo

ser adicionada ao lucro na apuração da base de cálculo do Lucro

Real. Exemplo:

Resultado do Exercício antes da CSLL e IR.....40.000

(+) Adições

Despesa de Equivalência Patrimonial.5.000

Despesa de PCLD.....1.500

Reserva de Reavaliação Realizada.10.000

(-) Exclusões

Receita de Dividendos.....(4.000)

Reversão de PCLD.....(1.000)

(-) Compensações

Base de cálculo negativa de período anterior.(1.500)

(=) Base de Cálculo da CSLL.50.000

Alíquota de CSLL = 9%

CSLL = 9% X 50.000 = 4.500

Lançamento

CSLL (Despesa)

a Provisão para CSLL (Passivo circulante).4.500

6. Resultado do Exercício antes do Imposto de Renda

O Resultado do Exercício antes do Imposto de renda é obtido pela diferença entre Lucro ou Prejuízo Operacional e a CSLL.

7. Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)

As pessoas jurídicas, por opção, ou determinação legal, são tributadas por uma das seguintes formas de tributação:

- a) Lucro Presumido
- b) Lucro Arbitrado
- c) Lucro Real

Obs.: as microempresas e as empresas de pequeno porte podem optar pelo recolhimento do IRPJ e da CSLL, juntamente com outros impostos e contribuições (inclusive ICMS e ISS), pelo Simples nacional.

Lucro Real

A apuração do Lucro Real, ou seja, da base de cálculo do Imposto de Renda (IR)

para aqueles contribuintes com base no Lucro Real, segue forma similar àquela apresentada para a apuração da base de cálculo da CSLL:

Lucro Real = Resultado antes do IR + adições – exclusões – compensações

Caso o resultado após adições e exclusões seja negativo, haverá um prejuízo fiscal.

Adições

As adições ao lucro líquido, do período para determinação do Lucro Real, são ajustes que tem a finalidade de aumentar a base de cálculo do imposto.

Exemplos:

- CSLL

- Despesas com multas
- Despesas com provisões (exceto para 13º salário e para férias)
- Perda com equivalência Patrimonial
- Despesas com alimentação dos sócios, acionistas e administradores
- despesas com brindes

Exclusões

As exclusões são ajustes que têm por finalidade reduzir a base de cálculo do imposto.

Exemplos: receitas não tributáveis

- Receita de equivalência patrimonial
- Receita de dividendos
- reversão de provisões indedutíveis
- benefícios de depreciação, amortização e exaustão acelerada incentivada

Compensações

As compensações referem-se, primordialmente, ao saldo de prejuízo fiscal de períodos anteriores que diminuirá a base de cálculo do imposto de renda em períodos futuros, até zerar este saldo. Contudo, há uma limitação importante: o saldo de prejuízo fiscal apurado em períodos anteriores, que será compensado, está limitado a 30% do Lucro Líquido ajustado pelas adições e exclusões.

Exemplo:

- Prejuízos fiscais acumulados anteriores a 31/12/06 = 80.000
- Prejuízo fiscal apurado em 31/12/06 = 100.000
- Lucro contábil apurado em 31/12/2007 = 300.000
- Despesas não dedutíveis do exercício de 2007 = 50.000
- Receitas não tributáveis do exercício de 2007 = 30.000

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Vejamos a apuração do lucro real com base nas informações do exemplo:

Lucro contábil apurado em 31/12/2007.....	300.000
(+) Despesas não Dedutíveis.....	50.000
<u>(-) Receitas não tributáveis.</u>	<u>(30.000)</u>
Subtotal.....	320.000
<u>(-) Prejuízo Compensável em 2007 (30%X320.000)</u>	<u>(96.000)</u>
(=) Lucro Real.....	224.000

Observe que o saldo do prejuízo fiscal deve ser reduzido, pois foi utilizado na redução da base de cálculo:

Prejuízos Fiscais acumulados anteriores a 31/12/06.	80.000
(+) Prejuízo Fiscal apurado em 31/12/06.	100.000
<u>(-) Prejuízo Compensável em 2007 = $30\% \times 320.000$.....</u>	<u>(96.000)</u>
(=) Prejuízos Fiscais a Compensar em Períodos Futuros.	84.000

Retomando o cálculo do Imposto de Renda, a etapa seguinte seria calcular o montante do imposto devido. Para este cálculo vamos empregar uma alíquota de IR de 15%. Portanto, o IR devido seria:

$$15\% \times 224.000 = 33.600$$

Mas, o cálculo do Imposto de Renda devido na pára por aí. Ainda deve ser calculado o “Adicional de Imposto de Renda”.

De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, deve ser aplicada uma alíquota de 10% sobre o valor que ultrapassar o montante de R\$ 20.000,00 por mês.

Egbert Buarque

Suponha que a apuração de resultado do nosso exemplo seja trimestral. Sendo assim, o parâmetro a ser considerado para o cálculo do adicional de IR deve ser R\$ 60.000 (3 x R\$ 20.000,00). A base de cálculo do adicional será:

$$224.000 - 60.000 = 164.000$$

E o valor do "Adicional de IR" será:

$$10\% \times 164.000 = 16.400$$

Portanto, o total de IR a ser incluído na DRE será:

$$33.600 + 16.400 = 50.000$$

8. Participações Estatutárias

As participações Estatutárias são relativas a:

- Pagamentos de debenturistas
- Participações de empregados
- Participações de Administradores
- Participações de Partes Beneficiárias
- Contribuição para Fundos de Assistência e Previdência de Empregados.

A Base de Cálculo das Participações é o Lucro após o Imposto de Renda. Se a empresa possuir prejuízos acumulados, estes devem ser deduzidos do Lucro após o Imposto de Renda previamente ao cálculo das participações.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) estabelece que as participações de partes beneficiárias de sua emissão e de administradores não são dedutíveis na apuração do Lucro Real. No caso da CSLL, todas as participações são dedutíveis da apuração da base de cálculo desta contribuição, pois não há restrição a respeito.

As participações devem ser calculadas exatamente na ordem em que foram apresentadas e a participação anterior deve ser deduzida da base de cálculo da participação seguinte.

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Exemplo:

Lucro após o IR = 50.000

Prejuízos acumulados = 10.000

Participações:

Debenturistas: 10%

Empregadores: 10%

Administradores: 10%

Partes Beneficiárias: 10%

Contribuição para Fundos de Previdência: 10%

Cálculo:

Base das participações = $50.000 - 10.000 = 40.000$

Debenturistas = $10\% \times 40.000 = 4.000$

Empregados = $10\% \times (40.000 - 4.000) = 3.600$

Administradores = $10\% \times (36.000 - 3.600) = 3.240$

Partes Beneficiárias = $10\% \times (32.400 - 3.240) = 2.916$

Contribuição para Fundo de Previdência de Empregados = $10\% \times (29.916 - 2.916) = 2.624,40$

A finalização da DRE ficaria assim:

Lucro após o Imposto de Renda	50.000,00
Participações	
(-) Debenturistas	- 4.000,00
(-) Empregados	- 3.600,00
(-) Administradores	- 3.240,00
(-) Partes Beneficiárias	- 2.916,00
(-) Contribuição FAP	- 2.624,40
(=) Lucro Líquido do Exercício (LLE)	33.619,60

Veja que os prejuízos acumulados, embora sejam empregados no cálculo das participações, não são representados na DRE, pois representa resultado de exercícios anteriores, ou seja, do confronto entre receitas e despesas de DREs anteriores e que, portanto, não devem constar da DRE que está sendo finalizada.

Uma vez passados os conceitos de lucro real e do cálculo das participações, vamos analisar com mais detalhes 4 casos possíveis de cálculo de IR com base no Lucro Real.

1º Caso: participações indedutíveis e imposto de renda a ser calculado por meio de alíquota

Lucro antes do Imposto de Renda = \$ 100.000,00

Alíquota do IR = 20%

Participação de Administradores = 10%

Participação de Partes Beneficiárias = 10%

DRE

Lucro antes do IR	100.000,00
(-) Provisão para IR (20% x 100.000,00)	- 20.000,00
(=) Lucro após o Imposto de Renda	80.000,00
Participações	
(-) Administradores (10% x 80.000,00)	- 8.000,00
(-) Partes Beneficiárias (10% x 72.000)	- 7.200,00
(=) Lucro Líquido do Exercício (LLE)	64.800,00

Lembre-se de que as participações de administradores e dos detentores de partes beneficiárias não são dedutíveis da base de cálculo do IR apurado pelo Lucro Real.

2º Caso: participações dedutíveis e indedutíveis e imposto de renda já calculado

Lucro antes do IR = \$ 100.000,00

IR = \$ 20.000,00

Participação de Administradores = 10%

Participação de Empregados = 10%

Neste caso o cálculo é simplificado, pois a base de cálculo do IR não precisa ser calculado, uma vez que o montante do Imposto de Renda encontra-se calculado. Vejamos como fica a finalização da DRE para este caso.

Lucro antes do IR	100.000,00
(-) Provisão para IR	- 20.000,00
(=) Lucro após o Imposto de Renda	80.000,00
Participações	
(-) Empregados (10% x 80.000,00)	- 8.000,00
(-) Administradores (10% x 72.000)	- 7.200,00
(=) Lucro Líquido do Exercício (LLE)	64.800,00

3º caso: participações dedutíveis e indedutíveis e IR a ser calculado por meio de alíquota. O valor da participação dedutível é dado.

Lucro antes do IR = \$ 100.000,00

Alíquota do IR = 20%

Participação de Administradores = 10%

Participação de Empregados = \$ 20.000,00

Conforme foi visto, as participações de administradores e de detentores de partes beneficiárias são indedutíveis. As demais, como a dos empregados, serão dedutíveis.

Egbert Buarque

Lucro antes do IR		100.000,00
(-) Provisão para IR = 20% x (100.000 - 10.000)		- 18.000,00
(=) Lucro após o Imposto de Renda		82.000,00
Participações		
(-) Empregados		- 10.000,00
(-) Partes Beneficiárias (10% x 72.000)		- 7.200,00
(=) Lucro Líquido do Exercício (LLE)		64.800,00

Observe que a participação dos empregados foi deduzida da base de cálculo do IR, conforme indicado.

4º Caso: Participações dedutíveis e indedutíveis e imposto de renda a ser calculado por meio de alíquota.

Lucro antes do IR = \$ 40.000,00 Pro-

visão para o IR = 15%

Participação de Debenturistas = 10%

Participação de Empregados = 10%

Participação de Administradores = 10%

Neste ponto é importante ressaltar que a ESAF, com o objetivo de simplificar o cálculo nessa situação, criou a figura o "IR Provisório" para que se possa determinar a base de cálculo das participações e, posteriormente, com o valor das **participações dedutíveis**, o IR definitivo é calculado.

Portanto, neste caso, o cálculo deve ser realizado em três etapas:

(i) Apuração inicial

(ii) Ajustes (lucro real)

(iii) Apuração final

Curso Online – Contabilidade Geral
Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB
Egbert Buarque

Vamos às etapas:

(i) Apuração inicial

Lucro antes do IR	40.000,00
(-) Provisão para IR = 15% x 40.000,00	- 6.000,00
(=) Lucro após o Imposto de Renda	34.000,00
Participações	
(-) Debenturistas = 10% x 34.000	- 3.400,00
(-) Empregados = 10% x (34.000 - 3.400)	- 3.060,00
(-) Administradores = 10% x (30.600 - 3.060)	- 2.754,00
(=) Lucro Líquido do Exercício (LLE)	24.786,00

(ii) Ajustes (lucro real)

Cálculo do IR:

Lucro antes do IR	40.000,00
(-) Debenturistas = 10% x 34.000	- 3.400,00
(-) Empregados = 10% x (34.000 - 3.400)	- 3.060,00
(=) Lucro real	33.540,00
 Provisão para IR = 15% x 33.540,00	 5.031,00

(iii) Apuração final

Egbert Buarque

Lucro antes do IR	40.000,00
(-) Provisão para IR	- 5.031,00
(=) Lucro após o Imposto de Renda	34.969,00
Participações	
(-) Debenturistas = 10% x 34.000	- 3.400,00
(-) Empregados = 10% x (34.000 - 3.400)	- 3.060,00
(-) Administradores = 10% x (30.600 - 3.060)	- 2.754,00
(=) Lucro Líquido do Exercício (LLE)	25.755,00

Chegamos ao final da aula 04.

Excelentes estudos e tranquilidade para o dia da prova. Não negligencie as matérias com as quais você tem menos afinidade. São elas que te aprovarão.

Fiquem com Deus,

Egbert.

EXERCÍCIOS RESOLVIDOS

1. (**AFRF 2003**) A Cia Jovial, controlada da Cia Época, em um determinado exercício reconhece como ajustes de exercícios os efeitos relevantes decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil. Neste caso, a controladora que avalia seu investimento pelo método de equivalência patrimonial deverá:
- Registrar o efeito correspondente à sua participação em seu resultado como item operacional.
 - Proceder à realização de assembléia extraordinária e dar conhecimento aos acionistas minoritários do fato ocorrido na controlada.
 - Apenas efetuar a evidenciação do fato em notas explicativas e constar em ata de assembléia extraordinária.
 - Lançar também como ajustes de exercícios anteriores o valor proporcional à sua participação societária.
 - Apenas fazer a evidenciação do fato em notas explicativas, tendo em vista que o fato não afeta o seu resultado.

SOLUÇÃO

Conforme vimos durante a aula há apenas duas situações em que variações no valor do investimento avaliado pela equivalência patrimonial não são reconhecidas com receita ou despesa operacionais: (i) quando a variação se dá em razão de alteração na participação percentual da controladora na sua investida (caso em que teremos receita ou despesa não operacional); e (ii) quando a investida registra ajuste de avaliação patrimonial (a investidora deve registrar a variação também como ajuste de avaliação patrimonial, e não como receita).

Há também uma terceira possibilidade, não abordada na aula, por sua pouca cobrança em provas. Trata-se dos ajustes de conversão, quando a investida registra variações no seu PL decorrentes de oscilação de câmbio. Neste caso, a investidora também deve registrar a variação do PL da Investida como ajustes de conversão.

Nos demais casos, inclusive no de ajustes de exercícios anteriores, como abordado na questão, a contrapartida da alteração de valor do investimento avaliado pelo MEP deve ser uma receita ou despesa operacional.

Opção: A

2. **(TCU 2000 – adaptada)** A empresa Cia Aços Especiais investiu R\$ 200.000,00 em ações da empresa SA Armamentos Gerais e contabilizou o investimento em "Ações de Coligadas", constituindo uma participação acionária de 30%, a ser avaliada pelo método da equivalência patrimonial.

No fim do exercício de 1999 a SA Armamentos Gerais contabilizou um lucro líquido anual de R\$ 20.000,00 e destinou 25% desse lucro para dividendos na forma do lançamento abaixo:

Resultado a destinar (Lucros ou Prejuízos Acumulados)

a Dividendos a pagar

Valor que ora se distribui aos acionistas.R\$ 5.000,00.

Ao receber a comunicação sobre os dividendos propostos e contabilizados na forma acima, o contador da empresa investidora, Cia Aços Especiais, deverá promover o seguinte lançamento:

Egbert Buarque

- a) Dividendos a receber
a Receitas de dividendos.....R\$ 1.500,00
- b) Ações de coligadas
a Receitas de dividendos.R\$ 1.500,00
- c) Ações de coligadas
a Dividendos a receber.R\$ 1.500,00
- d) Dividendos a receber
a Receitas de dividendos.R\$ 5.000,00
- e) Ações de coligadas
a Receitas de dividendos. R\$ 6.000,00

SOLUÇÃO

A questão trata da contabilização de dividendos relativos a participações permanentes avaliadas pelo MEP. Conforme vimos durante a aula, o pagamento de dividendos reduz o PL da investida e, conseqüentemente o valor do investimento registrado no ativo da investidora. Tal redução deve ser proporcional à participação da investidora no capital da investida, que na questão é de 30%.

Observe que esta redução no valor do investimento é igual (e não é por coincidência) ao valor dos dividendos que a investidora tem direito a receber da investida (10% de 5.000).

Portanto, a investida deve lançar os dividendos a receber como contrapartida da redução do valor do investimento na sua coligada, pelo valor da sua parte nos dividendos que a investida distribuirá, ou seja, 30% de 5.000, o que resulta em 1.500.

Diante do que se expôs, o lançamento correto é o que consta da opção C.

Opção: C

3. **(AFRF 2002)** No final de 2000, a Cia Quartzo apura o resultado do exercício e provisiona 1.000.000 de reais como dividendos devidos a seus acionistas. A Cia Cristal, que possui uma participação societária não influente nessa empresa, ao registrar os dividendos a que tem direito, credita a conta:

- a) Reservas de capital
- b) Receitas de dividendos
- c) Participações societárias
- d) Resultados de exercícios futuros
- e) Valores a receber

SOLUÇÃO

A partir das informações do enunciado, verifica-se que a Cia Cristal (investidora) não controla e nem é coligada da Cia Quartzo, pois é informado que sua participação é **não** influente, o que permite concluir que seu investimento deve ser avaliado pelo Método do Custo. Diante desta constatação, ao registrar os dividendos a receber da Cia Quartzo, a Cia Crsital deve efetuar o seguinte lançamento:

Dividendos a receber a Receita de dividendos

Opção: B

4. (**TERMOAÇU CONTADOR 2008 - CESGRANRIO**) A Cia. Beta adquiriu ações da Cia. Alfa em janeiro de 2007, sendo o investimento avaliado pelo método do custo de aquisição. Em março do mesmo ano, a Cia. Beta recebeu dividendos da Cia. Alfa. O crédito registrado na contabilidade da Cia. Beta, considerando as técnicas contábeis e a legislação fiscal, será realizado na conta de (a)

- (A) Receita operacional.
- (B) Participação societária.
- (C) Receita não operacional.
- (D) Ágio na aquisição de investimentos.
- (E) Resultado de equivalência patrimonial.

SOLUÇÃO

Observe que a participação foi adquirida em janeiro de 2007 e os dividendos foram recebidos em março do mesmo ano. Portanto, tais dividendos devem ser lançados em contrapartida a uma redução do valor da participação societária, de acordo com a Legislação do Imposto de Renda.

Lançamento na investidora (Cia Beta)

**Dividendos a receber
a Participação na Cia Alfa**

Opção: B

5. **(BNDES CONTADOR 2009 - CESGRANRIO)** A Lei das Sociedades Anônimas, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09, classifica uma empresa como coligada quando a

- (A) empresa participa com 10% ou mais do capital da outra, sem controlá-la.
- (B) empresa participa com pelo menos 15% no capital de outra.
- (C) controladora da sociedade, diretamente ou através de outras coligadas, possui mais de 10% de participação no capital de outra.
- (D) sociedade investidora tem influência significativa na sociedade investida.
- (E) soma de todas as participações societárias que a empresa possui pode ser classificada como relevante.

SOLUÇÃO

De acordo com a Lei 6.404/76 atualizada pelas disposições da Lei 11.941/09, uma empresa é coligada quando a sociedade investidora tem influência significativa na sociedade investida, que pode ser caracterizada por influência nas políticas financeira e operacional da investida ou por simplesmente deter 20% ou mais do capital votante da investida.

Opção: D

6. **(AFC STN Contábil Financeira 2008)** O mercado de nossa praça é uma sociedade de capital aberto que, no exercício de 2007, apurou um lucro antes do imposto de renda e das participações no valor de R\$ 100.000,00. Esse lucro, segundo as normas da empresa, deverá ser destinado ao pagamento de dividendos e de imposto de renda, no mesmo percentual de 30%, calculado nos termos da lei. Também deverão ser destinados 5% para reserva legal, 10% para reserva estatutária e 10% para participação de administradores. Sabendo-se que os Estatutos da empresa mandam conceder uma participação de R\$ 15.000,00 para os empregados e que o restante dos lucros, após a retirada dos percentuais acima, será segregado a uma conta de reservas de lucros, podemos afirmar que será lançado o valor de

Egbert Buarque

- a) R\$ 2.677,50, em reserva legal.
- b) R\$ 4.950,00, em reserva estatutária.
- c) R\$ 5.500,00, em participação de administradores.
- d) R\$ 12.918,00, em dividendos distribuídos.
- e) R\$ 30.000,00, em provisão para Imposto de Renda.

SOLUÇÃO

Trata-se de uma questão onde se deve calcular o IRPJ com base no Lucro Real. Primeiramente, deve-se calcular o IRPJ, aplicando-se a alíquota de 30% sobre o Resultado antes do IR (100.000,00), deduzido da participação dos empregados (15.000,00).

$$\text{IR} = 30\% \times (100.000 - 15.000) = 25.500$$

Em seguida, calcula-se a base de cálculo da participação dos administradores **(esta participação, assim como a Participação das Partes Beneficiárias, não é dedutível da base de cálculo do Lucro Real)**.

Lucro antes do IR.....	100.000
(-) IR.....	(25.500)
(-) Participação de empregados.....	(15.000)
(-) Participação de Administradores (10% x 59.500).....	(5.950)
(=) Lucro Líquido do Exercício.....	53.550

Calculando-se a Reserva Legal (ainda veremos este assunto), de acordo com a Lei 6.404/76, temos:

$$\text{Reserva Legal} = 5\% \times 53.550 = 2.677,50.$$

Opção: A

7. **(Técnico da Receita Federal 2005)** O Contador da empresa Comercial de Laticínios S.A., cujos estatutos sociais determinavam o pagamento de 10% dos lucros como participação aos empregados, teve de informar à Assembléia Geral o valor absoluto dessa participação no exercício em que o lucro líquido foi de R\$ 300.000,00, a reserva legal foi constituída de R\$ 5.000,00, a participação estatutária de administradores foi de R\$ 12.000,00, e o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro foram provisionados em R\$ 75.000,00.

Egbert Buarque

Com fulcro nessas informações, o referido contador pode afirmar que a participação de empregados foi de

- a) R\$ 30.000,00.
- b) R\$ 22.500,00.
- c) R\$ 22.000,00.
- d) R\$ 21.800,00.
- e) R\$ 21.300,00.

SOLUÇÃO

Preliminarmente, é importante destacar o equívoco de terminologia da banca. Ela se refere ao Lucro antes do IR/CSLL como lucro líquido. Desta forma, o candidato poderia ficar em dúvida se este já seria ou não o resultado final apurado na DRE (Lucro Líquido do Exercício). Entendendo que o lucro ao qual o enunciado se refere trata-se do Lucro antes do IR/CSLL, temos a seguinte sequência na DRE:

Lucro Líquido (antes do IR/CSLL).....	300.000
(-) IR/CSLL.	(75.000)
(=) Lucro após IR/CSLL e antes das participações.....	225.000
(-) Participação dos empregados (10% X 225.000).....	(22.500)
(-) Participação de administradores.....	(12.000)
(=) Lucro Líquido do Exercício.....	190.500

Se soubéssemos o número de ações, finalizaríamos a DRE por aqui, informando o lucro líquido por ação. Importante ressaltar que o cálculo da Reserva Legal não é feito na DRE. Apurado o lucro, este é transportado para a conta "Lucros Acumulados" a partir de onde serão feitas as destinações do Lucro Líquido do Exercício. Nesta questão a única destinação informada é a constituição da Reserva Legal no valor de 5.000.

Opção: B

8. (**AFC STN Contábil Financeira 2008**) A empresa Negócios de Comércio S.A., em 31 de dezembro de 2007, entre outras contas, apresentou para balanço os seguintes dados:

Vendas deste exercício	R\$120.000,00
Compras deste exercício	R\$100.000,00
Compras do ano passado	R\$ 30.000,00

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Frete pago sobre as compras	R\$ 8.000,00
Frete pago sobre as vendas	R\$ 6.000,00
Impostos apurados no exercício:	
IPVA	R\$1.200,00
Imposto de Renda	R\$ 1.500,00
IPTU	R\$ 2.000,00
IPI sobre as compras	R\$ 5.000,00
ICMS sobre as compras	R\$ 12.000,00
ICMS sobre as vendas	R\$ 14.000,00
Estoque final de mercadorias	R\$ 40.000,00

Com base nas informações fornecidas acima, podemos calcular um lucro operacional bruto no valor de

- a) R\$ 25.000,00.
- b) R\$ 23.000,00.
- c) R\$ 21.000,00.
- d) R\$ 20.000,00.
- e) R\$ 15.000,00.

SOLUÇÃO

Quando são dadas informações a respeito de mercadorias, como nesta questão, primeiro deve-se apurar o CMV, para, em seguida montarmos a DRE.

Cálculo das compras líquidas (CL)

$$CL = 100.000 + 8.000 \text{ (Frete)} - 12.000 \text{ (ICSM sobre compras)} + 5.000 \text{ (IPI sobre compras)} = 101.000$$

Observações sobre o cálculo das compras líquidas:

Observe que o IPI sobre compras foi somado ao valor das compras. Isto ocorreu pois o IPI não é recuperável pela empresa. Podemos concluir isto através do nome "Negócios de Comércio SA", que sugere ser a empresa pertencente ao ramo de comércio e não de indústria. Além disso, lembremos que o IPI é calculado "por fora".

Cálculo do CMV (Custo das Mercadorias Vendidas):

$$CMV = 30.000 + 101.000 - 40.000 \text{ (Estoque Final)} = 91.000$$

Apurado o CMV, vamos ao cálculo do Lucro Operacional Bruto (Lucro Bruto):

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Vendas deste exercício (Receita Bruta de Vendas).	120.000
(-) ICMS sobre vendas.	(6.000)
(=) Receita Líquida.....	114.000
(-) CMV.....	(91.000)
(=) Lucro Bruto.....	15.000

Opção: E

9. (Técnico da Receita Federal 2003) A Companhia Delta, no encerramento do exercício de 2002, obteve as seguintes informações, conforme segue:

Valores em R\$

Capital Social	1.000.000,00
Financiamentos	50.000,00
Lucro Antes do Imposto de Renda	300.000,00
Prejuízos Acumulados	70.000,00
Provisão para Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	90.000,00

Estatutariamente as participações no resultado são: empregados 10%; administradores 10%. Assinale o valor do Lucro Líquido do Exercício.

Lucro Líquido do Exercício

Valores em R\$

- a) 183.400,00
- b) 170.100,00
- c) 168.000,00
- d) 153.000,00
- e) 150.000,00

SOLUÇÃO

Para calcularmos o Lucro Líquido do Exercício, devemos, primeiramente calcular as participações de administradores e empregados.

Base de cálculo da participação de empregados = 300.000 (lucro antes do IR) – 90.000 (Provisão p/ IR/CSLL) – 70.000 (Prejuízos Acumulados) = 140.000

Participação de empregados = 10% X 140.000 = 14.000

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Participação de administradores = 10% X (140.000 – 14.000) = 12.600

DRE

Lucro Antes do Imposto de Renda.....	300.000
(-) Provisão para IR/CSLL.....	(90.000)
(=) Lucro antes das Participações.....	210.000
(-) Participação de empregados.....	(14.000)
(-) Participação de administradores.....	(12.600)
(=) Lucro Líquido do Exercício.....	183.400

Observe que nesta questão, tanto o IR quanto as participações já foram fornecidas em valores monetários e não em percentuais. Quando isto ocorre, não é necessário calcular o IR provisório para, em seguida calcularmos as participações provisórias e, depois, apurarmos o Lucro Real e, por fim calcularmos as participações definitivas.

Opção: A

10. (Técnico da Receita Federal 2003) A Companhia Tríplice, no encerramento do exercício de 2002, obteve as seguintes informações, conforme segue:

Valores em R\$

Lucro Bruto	90.000,00
Lucro Operacional	70.000,00
Receitas Financeiras	2.000,00
Despesas Financeiras	10.000,00
Participação dos empregados	

Assinale a opção correta, que contém o valor da Reserva Legal que deverá ser constituída, considerando que o saldo final da Reserva terá um percentual inferior ao limite legal.

- Provisão para Imposto de Renda 7.000,00
- a) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido 140.000,00
- b) R\$ 1.800,00

- c) R\$ 2.200,00
- d) R\$ 2.400,00
- e) R\$ 2.800,00

SOLUÇÃO

Para calcularmos o montante de Reserva Legal a ser constituído, primeiramente

devemos montar a DRE, a partir das informações do enunciado. Observe que a banca tentou confundir o candidato fornecendo o Lucro Bruto e o Lucro Operacional, quando apenas o último seria necessário, pois já representa o primeiro deduzido de todas as despesas operacionais, inclusive as despesas financeiras (deduzidas das receitas financeiras). Portanto, o Lucro Bruto de

90.000, as receitas financeiras de 2.000 e as despesas financeiras de 10.000 não

são necessários para a resolução da questão, pois o Lucro Operacional vem

depois destes valores na DRE. Com isso, a DRE fica bastante simpli-

ficada: Lucro Operacional.	70.000
(-) Provisão para IR/CSLL.	(15.000)
(-) Participação de empregados.	(7.000)
(=) Lucro Líquido do Exercício.	(48.000)

Cálculo da Reserva Legal = 5% x 48.000 = 2.400

Opção: D

Construção Ltda.	
Balanco de 30 de Novembro de 2002	
	Valores em R\$
Capital Social	50.000,00
Reserva de Capital	2.000,00
Reserva Legal	1.000,00
Lucro Líquido do Exercício (janeiro a novembro de 2002)	7.000,00

} No dia 02 de janeiro de 2003, a empresa da empresa Construção Ltda., tomando o princípio, pelo valor de R\$ 90.000,00.

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Com base nos dados da empresa Construção Ltda., acima, assinale o lançamento que corresponde a este fato contábil.

Contas	Valores em R\$	
	Débito	Crédito
a) Carteira de Ações (Realizável LP)	90.000,00	
a Bancos Conta Movimento		90.000,00
b) Diversos		
a Bancos Conta Movimento		90.000,00
a Investimentos Avaliados pelo PL – Construção Ltda.	48.000,00	
Investimentos - Ágio - Construção Ltda.	42.000,00	
c) Diversos		
a Bancos Conta Movimento		90.000,00
Investimentos Avaliados pelo PL - Construção Ltda.	40.000,00	
Investimentos - Ágio - Construção Ltda.	50.000,00	
d) Investimento em Ações	90.000,00	
a Bancos Conta Movimento		90.000,00
e) Bancos Conta Movimento	90.000,00	
a Diversos		
a Investimentos Avaliados pelo PL – Construção Ltda.		40.000,00
a Investimentos - Ágio - Construção Ltda.		50.000,00

SOLUÇÃO

A questão trata de Equivalência Patrimonial. Observe que a empresa adquiriu

80% do capital da empresa Construção SA (controlada), com intenção de permanência, por 90.000, quando o seu valor de Patrimônio Líquido era de 48.000 (80% X 60.000, onde 60.000 = 50.000 + 2.000 + 1.000 + 7.000).

Portanto, foi pago um ágio de 42.000, que deve ser representado separadamente da participação permanente no balanço patrimonial da empresa Participa SA.

Participações Permanentes (MEP).....48.000

Ágio a amortizar.....42.000⁵¹

À medida que a participação for realizada (vendida), o ágio deve ser reconhecido como despesa.

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

O lançamento da avaliação pelo MEP e reconhecimento do ágio a realizar é o seguinte:

Diversos

a Bancos (ou Caixa).....90.000

Investimentos avaliados pelo MEP.....48.000

Ágio na aquisição de Investimentos.42.000

Observe que a Opção B está incorreta, pois existe um "a" antes de "Investimentos Avaliados pelo PL – Construção LTDA", o que indica que se trata de uma conta lançada a crédito. Porém, isto foi uma desatenção da banca, pois Bancos também é lançada a crédito e, portanto, no crédito, deveria ser lançado "Diversos". Desta forma, a opção "menos errada" é a B, se desprezarmos o "a" em questão e considerarmos que "Investimentos Avaliados pelo PL – Construção Ltda" está sendo lançada a débito.

Opção: B

12. (APOF SEP SP 2009) A empresa Soledade S/A, de Guaraí, no Estado do Tocantins, tem um capital social de R\$ 240.000,00, formado por 30.000 ações ordinárias, que dão a seus donos direitos iguais.

No exercício de 2008, a empresa finalizou, corretamente, a sua demonstração de resultado do exercício com os seguintes valores:

Lucro líquido antes do Imposto de Renda	186.000,00
Provisão para Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	31.500,00
Participações Estatutárias sobre o Lucro	10.500,00

Como se sabe, a última linha dessa demonstração de lucros deverá indicar o montante do lucro por ação do capital social que, neste caso, será no valor de

- a) R\$ 1,67.
- b) R\$ 4,80.
- c) R\$ 5,15.
- d) R\$ 6,20.
- e) R\$ 8,00.

Curso Online – Contabilidade Geral
Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB
Egbert Buarque

SOLUÇÃO

A partir das informações do enunciado, podemos finalizar a DRE:

Lucro Líquido antes do Imposto de Renda.....	186.000
(-) Provisão para IR/CSLL.....	(31.500)
(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro.....	(10.500)
(=) Lucro Líquido do Exercício.	144.000
Lucro Líquido por ação (144.000/30.000).....	4,80

Opção: B

13. (APOF SEP SP 2009) Assinale abaixo a opção que contém uma afirmativa verdadeira.

- a) Lucro Bruto é a diferença entre a receita líquida de vendas de bens ou serviços e o custo das mercadorias vendidas ou dos serviços prestados por terceiros.
- b) As despesas do mês, que foram pagas antecipadamente, estão registradas em contas do ativo circulante. A apropriação no último dia do mês é feita debitando-se a conta que representa a referida despesa e creditando-se a conta do passivo circulante que registrou a despesa paga antecipadamente.
- c) Despesas não-operacionais são aquelas decorrentes de transações não incluídas nas atividades principais ou acessórias da empresa, como, por exemplo, o montante obtido na alienação de bens ou direitos integrantes do ativo permanente.
- d) Os prejuízos acumulados correspondem a prejuízos apurados pela Contabilidade em exercícios anteriores, que estejam devidamente contabilizados e que não podem ser compensados pelo lucro apurado no exercício atual.
- e) Após apurado o resultado do exercício e calculadas as provisões para contribuição social e para pagamento do imposto de renda, deverão ser calculadas e contabilizadas as participações contratuais e estatutárias nos lucros e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados.

Curso Online – Contabilidade Geral
Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB
Egbert Buarque

SOLUÇÃO

Analisando as opções:

- a) ERRADA. O custo das mercadorias vendidas e dos serviços prestados a ser deduzido da receita líquida para apuração do Lucro Bruto é o da própria empresa, e não de terceiros.
- b) ERRADA. A apropriação da despesa antecipada faz-se creditando a conta de despesa antecipada do ativo e debitando-se uma conta de despesa.
- c) ERRADA. O montante obtido na alienação de bens ou direitos integrantes do ativo permanente (hoje seria imobilizado ou intangível), não corresponde a uma despesa não operacional, mas a uma receita não operacional.
- d) ERRADA. Os prejuízos acumulados devem ser compensados pelo lucro apurado no exercício atual.
- e) CORRETA. A opção descreve corretamente a parte final da DRE:

Lucro antes o IR/CSLL

(-) Provisão para IR/CSLL

(-) Participações

Debenturistas

Empregados

Administradores

Partes beneficiárias

Contribuição p/ Fundo de Assistência e Previdência de empregados (FAP)

(=) Lucro Líquido do Exercício

Opção: E

Egbert Buarque

14. (**AFPS 2002**) A escrituração contábil da empresa Normas Mornas S/A tornou disponíveis as seguintes informações para permitir o cálculo da provisão para o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido.

Contas	saldos
Reversão de Provisões	R\$ 2.500,00
Reversão de Reservas	R\$ 1.800,00
Lucros Acumulados	R\$ 8.000,00
Reserva Legal	R\$ 5.000,00
Participação de Administradores	R\$ 2.000,00
Participação de Debenturistas	R\$ 2.200,00
Receita Bruta de Vendas	R\$ 80.000,00
Receita Líquida de Vendas	R\$ 70.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	R\$ 30.000,00
Aluguéis Passivos	R\$ 1.200,00
Depreciação Acumulada	R\$ 3.000,00
Comissões Ativas	R\$ 2.100,00
Salários e Ordenados	R\$ 4.800,00

Utilizando as informações acima, naquilo que for pertinente ao assunto, pode-se dizer que o cálculo da provisão para IR e CSLL, feito à alíquota de 35%, vai alcançar o valor de

- a) R\$ 12.040,00
- b) R\$ 12.740,00
- c) R\$ 12.810,00
- d) R\$ 13.510,00
- e) R\$ 13.685,00

SOLUÇÃO

A solução da questão consistia em desenvolver a DRE a partir das informações do enunciado. Veja que podemos iniciar a DRE a partir da Receita Líquida.

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Receita Líquida	70.000,00
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	- 30.000,00
(=) Lucro bruto	40.000,00
(-) Salários e ordenados	- 4.800,00
(-) Aluguéis passivos	- 1.200,00
(+) Comissões ativas	2.100,00
(+) Reversão de Provisões	2.500,00
(=) Lucro antes do IR/CSLL	38.600,00

Para calcularmos o IR/CSLL, deveríamos lembrar que as participações dos Debenturistas são dedutíveis da base de cálculo. Note que a questão não separou o cálculo do IR do da CSLL. Isto é bastante comum dada a similaridade entre as bases de cálculo e o fato de que a CSLL integra a base de cálculo do IR apurado com base no Lucro Real.

Portanto, a base de cálculo seria:

$$38.600 - 2.200 \text{ (participação dos Debenturistas)} = 36.400$$

$$\text{E o valor de IR/CSLL seria} = 35\% \times 36.400 = 12.740$$

Note que as demais informações (Lucros acumulados, reserva legal, Reversão de

reservas, depreciação acumulada, participação de administradores e receita bruta de vendas) eram desnecessárias para a solução da questão.

Opção: B

15. (ANALISTA MPU PERICIAL CONTABILIDADE 2007) Dados extraídos da contabilidade e do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) da Cia Peloponeso, referentes ao período de apuração anual encerrado em 31/12/2005:

- Lucro Líquido do Exercício antes do Imposto de Renda.....	300.000,00
- Adições, conforme LALUR, parte A.	125.000,00
- Exclusões, conforme LALUR, parte A.....	50.000,00
- Prejuízos fiscais de exercícios anteriores, conforme LALUR – parte B.....	187.500,00

Egbert Buarque

O lucro real correspondente a esse período de apuração, caso a companhia utilize o valor máximo de compensação do prejuízo fiscal admitido pela legislação tributária, será, em R\$,

- A) 137.500,00
- B) 212.500,00
- C) 237.500,00
- D) 262.500,00
- E) 312.500,00

SOLUÇÃO

Apuração do lucro real:

Lucro antes do IR.	300.000
(+) Adições.....	125.000
(-) Exclusões.....	(50.000)
(=) Lucro real antes das compensações...	375.000

Limite para compensações = $30\% \times 375.000 = 112.500$

Lucro real = $375.000 - 112.500 = 262.500$

Opção: D

Instruções relativas às questões 17 a 19

As seguintes informações foram extraídas da contabilidade da Cia. XYZ

em
31/12/2005.

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

- Saldo da conta Lucros ou prejuízos Acumulados, antes do lançamento do resultado do exercício de 2005: devedor em R\$ 20.000,00;
- Lucro líquido de 2005, antes da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas: R\$ 260.000,00;
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido: R\$ 18.000,00;
- Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas: R\$ 30.000,00.

O estatuto da companhia prevê as seguintes participações nos lucros:

- Empregados: 10%
- Administradores: 5%
- Contribuição para Fundo de Assistência e Previdência dos empregados: 5%

16. (ANALISTA MPU PERICIAL CONTABILIDADE 2007) A base de cálculo da participação dos empregados no lucro correspondeu, em R\$, a

- A) 260.000,00
- B) 240.000,00
- C) 212.000,00
- D) 210.000,00
- E) 192.000,00

SOLUÇÃO

Montando-se a parte final da DRE, tem-se:

Lucro antes do IR/CSLL.	260.000
(-) CSLL.....	(18.000)
(-) IR.....	(30.000)
(=) Lucro após IR/CSLL e antes das participações.	212.000

Importante observar que o enunciado informa que o saldo da conta lucros acumulados é devedor, ou seja, trata-se de prejuízos acumulados, que devem ser deduzidos do lucro após IR/CSLL antes de se calcular as participações. Portanto a base de cálculo das participações será:

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Lucro após IR/CSLL.	212.000
(-) Prejuízos acumulados.	(20.000)
(=) Base de cálculo das participações.....	192.000

Opção: E

17. (ANALISTA MPU PERICIAL CONTABILIDADE 2007) A participação dos administradores no lucro da companhia foi, em R\$,

- A) 8.060,00
- B) 8.640,00
- C) 9.250,00
- D) 9.750,00
- E) 10.600,00

SOLUÇÃO

Vamos calcular todas as participações previstas no enunciado.

Lucro antes do IR/CSLL.	260.000
(-) CSLL.....	(18.000)
(-) IR.....	(30.000)
(=) Lucro após IR/CSLL e antes das participações.	212.000
(-) Empregados= $10\% \times 192.000$	(19.200)
(-) Administradores = $5\% \times (192.000 - 19.200)$	(8.640)
(-) Contribuição FAP= $5\% \times (172.800 - 8.640)$	(8.208)
(=) Lucro Líquido do Exercício.	175.952

A partir dos cálculos efetuados, podemos responder este item e os outros.

Opção: B

18. (ANALISTA MPU PERICIAL CONTABILIDADE 2007) A companhia contribuiu para o fundo de assistência e previdência de empregados com o valor, em R\$, de

- A) 9.295,00
- B) 8.685,00
- C) 8.208,00
- D) 8.105,00
- E) 7.595,00

SOLUÇÃO

VIDE QUESTÃO 18

Opção: C

19. **(AFRFB 2009)** Em fevereiro de 2008 a empresa Calcedônia Minerais S.A. investiu R\$ 350.000,00 em ações de outras companhias, contabilizando a transação em seu ativo permanente.

Desse investimento, R\$ 200.000,00 deverão ser avaliados por "Equivalência Patrimonial" e R\$ 150.000,00, pelo Método do Custo.

Durante o exercício em questão, as empresas investidas obtiveram lucros que elevaram seus patrimônios líquidos em 4%, tendo elas distribuído dividendos de tal ordem que coube à Calcedônia o montante de R\$ 6.000,00, sendo metade para os investimentos avaliados por Equivalência Patrimonial e metade para os investimentos avaliados pelo método do custo.

Com base nessas informações, podemos afirmar que, no balanço patrimonial da empresa Calcedônia Minerais S.A. relativo ao exercício de 2008, deverá constar contabilizado um investimento no valor de

- a) R\$ 350.000,00.
- b) R\$ 355.000,00.
- c) R\$ 358.000,00.
- d) R\$ 361.000,00.
- e) R\$ 364.000,00.

SOLUÇÃO

O recebimento de dividendos por participações avaliadas pelo custo não altera o valor destas participações, sendo reconhecidas como receitas. Já os investimentos avaliados pelo Método da Equivalência Patrimonial (MEP) terão seu valor reduzido pelo montante do dividendo recebido (\$ 3.000). Também deve ser recalculado o novo valor dos investimentos avaliados pelo MEP, pois houve valorização das empresas investidas no percentual de 4%.

Considerando os efeitos supracitados, tem-se:

Investimento = 150.000 (avaliados pelo custo) + 208.000 (200.000 X 1,04) – 3.000 (dividendos recebidos de investimentos avaliados pelo MEP) = 355.000.

Opção: B

20. (MDIC ACE 2012) Assinale abaixo a opção incorreta.

Nos termos da lei, a demonstração do resultado do exercício discriminará:

- a) a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos obtidos e os impostos a recolher.
- b) a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto.
- c) as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais.
- d) o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas.
- e) o resultado do exercício antes do imposto de renda e a provisão para o imposto.

SOLUÇÃO

Nos termos da Lei 6.404/76, a qual a banca não indicou, a Demonstração do Resultado do Exercício discriminará:

"Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV - o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;
[\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI - as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;
[\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

Egbert Buarque

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

§ 2º (Revogado). [\(Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007\)](#) [\(Revogado pela Lei nº 11.638, de 2007\)](#)”

A alternativa “A” está errada, **pois a DRE não deve discriminar os impostos a recolher, mas os impostos sobre vendas.**

Opção: A

21. (**AFRE/MG 2005**) A Cia. Souto e Salto tinha prejuízos acumulados de R\$ 40.000,00, mas durante o exercício social apurou lucro. Desse lucro, após destinar R\$ 80.000,00 para imposto de renda e CSLL, a empresa distribuiu 10% em participação de debenturistas, no valor de R\$ 4.000,00, 10% em participação de administradores, no valor de R\$ 3.240,00 e 10% em participação de empregados.

De acordo com as informações acima e com as normas em vigor, podemos dizer que a Cia. Souto e Salto, no final da Demonstração de Resultado do Exercício, vai indicar o lucro líquido do exercício no valor de

- a) R\$ 29.160,00.
- b) R\$ 29.520,00.
- c) R\$ 68.760,00.
- d) R\$ 69.160,00.
- e) R\$ 69.520,00.

SOLUÇÃO

Se a empresa destinou 10% para participação de debenturistas e este percentual resultou no valor financeiro de R\$ 4.000, isto significa que a base de cálculo foi de R\$ 40.000. considerando que havia prejuízos acumulados, pode-se concluir que o Lucro Após o IR/CSLL foi de R\$ 80.000, pois, ao deduzir deste valor os prejuízos acumulados, obtém-se a base de cálculo das participações, que foi de R\$ 40.000.

Finalizando a DRE, temos:

Curso Online – Contabilidade Geral
Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB
Egbert Buarque

Lucro após IR/CSLL.	80.000
(-) Debenturistas.....	(4.000)
(-) Empregados (10% \times 36.000).	(3.600)
(-) Administradores.....	(3.240)
(=) LLE.....	69.160

Importante atentar para a ordem correta do cálculo das participações, pois o enunciado informa a participação de administradores antes dos empregados, quando a ordem correta é calcular a participação dos empregados antes da participação dos administradores.

Opção: D

22. (**MDIC ACE 2012**) Certa empresa, após contabilizar suas contas de resultado, encontrou os seguintes valores:

Receita Líquida de Vendas	250.000,00
Custo das Vendas do Período	140.000,00
Receitas Operacionais	25.000,00
Despesas Operacionais	65.000,00
Ganhos de Capital	10.000,00
Provisão para Imposto de Renda	30.000,00

Os estatutos dessa empresa mandam pagar participação nos lucros, à base de 10% para empregados e 10% para administradores, além dos dividendos de 25%.

No exercício social de que estamos tratando, a empresa destinou ao pagamento das participações o montante de

- a) R\$ 10.000,00.
- b) R\$ 9.500,00.
- c) R\$ 7.600,00.
- d) R\$ 3.750,00.
- e) R\$ 3.156,00.

SOLUÇÃO

Primeiro, temos que calcular o Lucro após o Imposto de Renda (LAPIR):

Receita Líquida de Vendas	250.000,00
(-) Custo das Vendas do Período	(140.000,00)
(=) Lucro Bruto	110.000,00
(+) Receitas Operacionais	25.000,00
(-) Despesas Operacionais	10.000,00
(+) Ganhos de Capital	50.000,00
(-) Imposto de Renda (LAIR)	80.000,00
(-) Provisão para Imposto de Renda	(30.000,00)
(=) Lucro após o Imposto de Renda (LAPIR)	50.000,00
(-) empregados (10% x 50.000)	(5.000,00)
(-) administradores (10% x 45.000)	(4.500,00)
(=) Lucro Líquido do Exercício	40.500,00

Conforme se verifica, grifado em vermelho, as participações de empregados e administradores somam R\$ 9.500,00.

Opção: B

23. (**CVM Inspetor 2010**) A CIA Dascartas é controladora da empresa Quatro Ases, pois possui 56% de seu capital votante. Ao fim do exercício social, Quatro Ases apurou um lucro líquido de R\$ 100.000,00, após os tributos, participações, reservas e outros ajustes cabíveis, e, dele, destinou 25% para pagamento de dividendos a seus acionistas. O fato narrado provocou mutações no patrimônio da empresa controladora Dascartas, que mandou promover o competente registro contábil, debitando a conta

- a) Caixa a crédito de Receitas de Dividendos.
- b) Dividendos a Receber a crédito de Investimentos
- c) Dividendos a Receber a crédito de Receitas da Equivalência Patrimonial.
- d) Dividendos a Receber a crédito de Receitas de Dividendos.
- e) Investimentos a crédito de Dividendos a Receber.

SOLUÇÃO

Se a Cia Dascartas avalia seu investimento na empresa Quatro Ases pelo Método da Equivalência Patrimonial, ao registrar os dividendos distribuídos por sua investida (Quatro Ases), a Cia Dascartas deve debitar a conta "dividendos a

Egbert Buarque

receber”, pois os dividendos representam para ela um direito que, portanto, deve ser registrado no seu ativo. Em contrapartida desse débito no ativo, a Cia Dascartas deve creditar a conta que registra seu investimento na empresa Quatro Ases, pois o PL dessa empresa se reduz quando ela distribui dividendos, fato este que provoca a redução do valor do investimento contabilizado no ativo da Cia Dascartas.

IMPORTANTE: o lançamento da distribuição de dividendos na investida que aplica a equivalência patrimonial sempre será:

Dividendos a receber (ativo)

a Investimento (ANC / Investimentos)

Opção: B

24. **(CVM Analista de Normas Contábeis e de Auditoria 2010)** A empresa Struturas & Modelos S/A, no fim do exercício social, apresentou as seguintes contas e saldos:

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

<u>n. - contas</u>	<u>saldos</u>
01 – Caixa	690,00
02 - Receita de Vendas	8.000,00
03 - Fornecedores	2.700,00
04 - Bancos conta Movimento	1.200,00
05 - Aluguéis Ativos	200,00
06 - Duplicatas a Pagar	1.600,00
07 - Clientes	1.700,00
08 - Salários e Ordenados	800,00
09 - Empréstimos Bancários	4.900,00
10 - Duplicatas a Receber	2.300,00
11 - Aluguéis Passivos	240,00
12 - Provisão p/FGTS	90,00
13 - Duplicatas Descontadas	700,00
14 - Custo das Mercadorias Vendas	4.300,00
15 - Provisão p/Imposto de Renda	110,00
16 - Mercadorias	3.000,00
17 - ICMS a Recolher	230,00
18 - Provisão p/Ajuste de Estoques	80,00
19 - Capital Social	5.300,00
20 - Provisão p/Devedores Duvidosos	110,00
21 - Capital a Realizar	300,00
22 - Juros Passivos	220,00
23 - Despesas Antecipadas	400,00
24 - Reserva Legal	300,00
25 - Móveis e Utensílios	2.900,00
26 - Reservas Estatutárias	280,00
27 - Veículos	5.700,00
28 - ICMS sobre Vendas	1.500,00
29 - Depreciação	900,00
30 - Juros Ativos	150,00
31 - Depreciação Acumulada	1.400,00

Do resultado do exercício, a empresa destinou R\$ 190,00 para imposto de renda e o restante para reservas de lucros.

Contabilizado o resultado do exercício e a distribuição do lucro, pode-se dizer que das contas apresentadas surgirá um patrimônio líquido de

- a) R\$ 5.580,00
- b) R\$ 5.770,00
- c) R\$ 5.780,00
- d) R\$ 5.880,00
- e) R\$ 5.970,00

Solução

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Uma vez que a questão pede o saldo do PL, apenas devemos contabilizar os saldos das contas do PL e somar a esse saldo o resultado apurado. Somando-se

as contas do PL tem-se:

Capital Social.....	5.300
(-) Capital a Realizar.....	(300)
(+) Reserva Legal.....	300
(+) Reservas Estatutárias.....	280
(=) PL antes do resultado.....	5.580

		ARE	
SALÁRIOS E ORDENADOS	800,00	8.000,00	RECEITA DE VENDAS
ALUGUÉIS PASSIVOS	240,00	200,00	ALUGUÉIS ATIVOS
CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	4.300,00	150,00	JUROS ATIVOS
JUROS PASSIVOS	220,00		
ICMS SOBRE VENDAS	1.500,00		
DEPRECIACÃO	900,00		
IMPOSTO DE RENDA	190,00		
	8.150,00	8.350,00	
		200,00	

Somando-se o resultado apurado com o saldo do PL, temos saldo final do PL no valor de 5.780 (5.580 + 200).

Opção: C

25. (**STN AFC 2002**) A Cia. SM Simétrica, em 31/12/01, contabilizou o encerramento de suas contas de resultado para fins de balanço com base nos

seguintes saldos, aqui mostrados em ordem alfabética:

COFINS	R\$ 18.600,00
Compras	4.000 unidades
Contribuição Social sobre Lucro	R\$ 2.900,00
Custo unitário compras/fatura	R\$ 850,00
Custo unitário Estoque Inicial	

Egbert Buarque

Custo unitário Estoque Final	Preço Médio Ponderado
Despesas Administrativas	R\$ 9.000,00
Despesas Financeiras	R\$ 10.000,00
Despesas Gerais	R\$ 11.000,00
Despesas Não-Operacionais	R\$ 5.000,00
Estoque inicial de mercadorias	4.000 unidades
Estoque final de mercadorias	3.000 unidades
ICMS sobre Compras e Vendas	15%
Lucro na Alienação de Bens de Uso	R\$ 7.000,00
Outras Receitas Operacionais	R\$ 6.000,00
Participação Estatutária	R\$ 3.700,00
PIS/Faturamento	R\$ 4.400,00
Provisão para Imposto de Renda	R\$ 17.100,00
Receitas de Vendas	R\$ 700.000,00
Receitas Financeiras	R\$ 4.000,00
Vendas Canceladas	R\$ 80.000,00

Ao elaborar a DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, em 31/12/01, a Cia. SM encontrará

- a) receita líquida de vendas de R\$ 492.000,00.
- b) lucro operacional bruto de R\$ 41.500,00.
- c) lucro operacional líquido de R\$ 59.000,00.
- d) lucro líquido antes do imposto de renda e da CSLL de R\$ 54.100,00.
- e) lucro líquido após a tributação de R\$ 33.300,00.

SOLUÇÃO

Como se vê a partir das informações do enunciado, primeiro deve-se calcular as compras líquidas e, em seguida, o CMV:

Vamos ao cálculo das compras líquidas:

Compras (4.000 unidades x 100).	400.000
(-) ICMS sobre compras (15% x 400.000).	(60.000)
(=) Compras líquidas.....	340.000

Devemos lembra que o estoque é avaliado pelo Preço Médio Ponderado. Portanto, com a compra, o valor médio passou a ser:

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

$$(340.000 + 4.000 \times 85) / (4.000 + 4.000) = 85$$

O cálculo foi facilitado pelo fato de o custo unitário das compras líquidas ter resultado igual ao custo unitário do estoque inicial (R\$ 85,00).

Calculando o CMV:

Estoque inicial (4.000 unidades x 85).....	340.000
(+) compras líquidas.	340.000
(-) Estoque final (3.000 x 85).....	(255.000)
(=) CMV.....	425.000

Elaborando-se a DRE, tem-se:

Receitas de Vendas.....	700.000
(-) Vendas canceladas.....	(80.000)
(-) ICMS sobre vendas (15% x 620.000).....	(93.000)
(-) PIS/Faturamento.....	(4.400)
(-) COFINS.....	(18.600)
(=) Receita Líquida de vendas.....	504.000
(-) CMV.....	(425.000)
(=) Lucro Operacional Bruto.....	79.000
(-) Despesas Administrativas.....	(9.000)
(-) Despesas Gerais.....	(11.000)
(-) Despesas Financeiras.....	(10.000)
(+) Receitas Financeiras.....	4.000
(+) Outras Receitas Operacionais.....	6.000
(=) Lucro operacional líquido.....	59.000
(+) Lucro na Alienação de bens de uso.....	7.000
(-) Despesas Não-Operacionais.....	(5.000)
(-) Lucro Antes da CSLL.....	61.000
(-) Contribuição Social sobre o Lucro.....	(2.900)
(=) Lucro após a CSLL e antes do IR.....	58.100
(-) Provisão para Imposto de Renda.....	(17.100)
(=) Lucro após o IR.....	41.000
(-) Participação Estatutária.....	(3.700)
(=) Lucro Líquido do Exercício (após tributação).....	37.300

Para analisar as alternativas, deve-se atentar para os itens em negrito da DRE. Verifica-se que a opção correta é a "C".

Questão bastante didática para fixar a estrutura da DRE. Vale à pena refazê-la.

Opção: C

26. (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

Egbert Buarque

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 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

Egbert Buarque

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.

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.

Egbert Buarque

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

RESUMO

- Avaliação de investimentos permanentes: as participações permanentes no capital de outras sociedades podem ser avaliados pelo método do custo ou da equivalência patrimonial.
- as participações em controladas, coligadas, sociedades pertencentes a um mesmo grupo e sociedades sob controle comum devem ser avaliadas pelo método da equivalência patrimonial (MEP).
- as participações permanentes no capital social de outras sociedades que não sejam avaliadas pelo MEP, serão avaliadas pelo método do custo.
- controlada: quando a investidora tem preponderância nas decisões da investida e o poder de eleger a maioria dos seus administradores.
- coligada: quando a investidora possui influência significativa na investida.
- influência significativa: quando a investida possui influência nas políticas financeira e operacional da investida, sem controlá-la. A influência significativa também está caracterizada quando a investidora possui 20% ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la.
- Lucro real: forma de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda. O Lucro Real (LR) é apurado da seguintes forma:
$$LR = LAIR + \text{adições} - \text{exclusões} - \text{compensações},$$
onde LAIR representa o "Lucro antes do imposto de renda".
- participações: devem ser calculadas após as deduções da CSLL e do IR e na seguinte ordem: Debenturistas, Empregados, Administradores, Partes Beneficiárias e Contribuição para Fundo de Assistência e Previdência de empregados (FAP).

- as participações de Administradores e Partes Beneficiárias não são dedutíveis da base de cálculo do IR.

EXERCÍCIOS SEM COMENTÁRIOS

1. (AFRF 2003) A Cia Jovial, controlada da Cia Época, em um determinado exercício reconhece como ajustes de exercícios os efeitos relevantes decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil. Neste caso, a controladora que avalia seu investimento pelo método de equivalência patrimonial deverá:

- a) Registrar o efeito correspondente à sua participação em seu resultado como item operacional.
- b) Proceder à realização de assembléia extraordinária e dar conhecimento aos acionistas minoritários do fato ocorrido na controlada.
- c) Apenas efetuar a evidenciação do fato em notas explicativas e constar em ata de assembléia extraordinária.
- d) Lançar também como ajustes de exercícios anteriores o valor proporcional à sua participação societária.
- e) Apenas fazer a evidenciação do fato em notas explicativas, tendo em vista que o fato não afeta o seu resultado.

2. (TCU 2000 – adaptada) A empresa Cia Aços Especiais investiu R\$ 200.000,00 em ações da empresa SA Armamentos Gerais e contabilizou o investimento em "Ações de Coligadas", constituindo uma participação acionária de 30%, a ser avaliada pelo método da equivalência patrimonial.

No fim do exercício de 1999 a SA Armamentos Gerais contabilizou um lucro líquido anual de R\$ 20.000,00 e destinou 25% desse lucro para dividendos na forma do lançamento abaixo:

Resultado a destinar (Lucros ou Prejuízos Acumulados)
a Dividendos a pagar

Valor que ora se distribui aos acionistas.R\$ 5.000,00.

Ao receber a comunicação sobre os dividendos propostos e contabilizados na forma acima, o contador da empresa investidora, Cia Aços Especiais, deverá promover o seguinte lançamento:

Egbert Buarque

- a) Dividendos a receber
a Receitas de dividendos.R\$ 1.500,00
- b) Ações de coligadas
a Receitas de dividendos.R\$ 1.500,00
- c) Ações de coligadas
a Dividendos a receber.R\$ 1.500,00
- d) Dividendos a receber
a Receitas de dividendos.R\$ 5.000,00
- e) Ações de coligadas
a Receitas de dividendos. R\$ 6.000,00

3. (AFRF 2002) No final de 2000, a Cia Quartzo apura o resultado do exercício e provisiona 1.000.000 de reais como dividendos devidos a seus acionistas. A Cia Cristal, que possui uma participação societária não influente nessa empresa, ao registrar os dividendos a que tem direito, credita a conta:

- a) Reservas de capital
b) Receitas de dividendos
c) Participações societárias
d) Resultados de exercícios futuros
e) Valores a receber

4. (TERMOAÇU CONTADOR 2008 - CESGRANRIO) A Cia. Beta adquiriu ações da Cia. Alfa em janeiro de 2007, sendo o investimento avaliado pelo método do custo de aquisição. Em março do mesmo ano, a Cia. Beta recebeu dividendos da Cia. Alfa. O crédito registrado na contabilidade da Cia. Beta, considerando as técnicas contábeis e a legislação fiscal, será realizado na conta de (a)

- (A) Receita operacional.
(B) Participação societária.
(C) Receita não operacional.
(D) Ágio na aquisição de investimentos.
(E) Resultado de equivalência patrimonial.

5. (BNDES CONTADOR 2009 - CESGRANRIO) A Lei das Sociedades Anônimas, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09, classifica uma empresa como coligada quando a

- (A) empresa participa com 10% ou mais do capital da outra, sem controlá-la.
- (B) empresa participa com pelo menos 15% no capital de outra.
- (C) controladora da sociedade, diretamente ou através de outras coligadas, possui mais de 10% de participação no capital de outra.
- (D) sociedade investidora tem influência significativa na sociedade investida.
- (E) soma de todas as participações societárias que a empresa possui pode ser classificada como relevante.

6. (AFC STN Contábil Financeira 2008) O mercado de nossa praça é uma sociedade de capital aberto que, no exercício de 2007, apurou um lucro antes do imposto de renda e das participações no valor de R\$ 100.000,00.

Esse lucro, segundo as normas da empresa, deverá ser destinado ao pagamento de dividendos e de imposto de renda, no mesmo percentual de 30%, calculado nos termos da lei.

Também deverão ser destinados 5% para reserva legal, 10% para reserva estatutária e 10% para participação de administradores.

Sabendo-se que os Estatutos da empresa mandam conceder uma participação de R\$ 15.000,00 para os empregados e que o restante dos lucros, após a retirada dos percentuais acima, será segregado a uma conta de reservas de lucros, podemos afirmar que será lançado o valor de

- a) R\$ 2.677,50, em reserva legal.
- b) R\$ 4.950,00, em reserva estatutária.
- c) R\$ 5.500,00, em participação de administradores.
- d) R\$ 12.918,00, em dividendos distribuídos.
- e) R\$ 30.000,00, em provisão para Imposto de Renda.

7. (Técnico da Receita Federal 2005) O Contador da empresa Comercial de Laticínios S.A., cujos estatutos sociais determinavam o pagamento de 10% dos lucros como participação aos empregados, teve de informar à Assembléia Geral o valor absoluto dessa participação no exercício em que o lucro líquido foi de R\$ 300.000,00, a reserva legal foi constituída de R\$ 5.000,00, a participação estatutária de administradores foi de R\$ 12.000,00, e o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro foram provisionados em R\$ 75.000,00.

Com fulcro nessas informações, o referido contador pode afirmar que a participação de empregados foi de

- a) R\$ 30.000,00.
- b) R\$ 22.500,00.

Egbert Buarque

- c) R\$ 22.000,00.
- d) R\$ 21.800,00.
- e) R\$ 21.300,00.

8. (AFC STN Contábil Financeira 2008) A empresa Negócios de Comércio S.A., em 31 de dezembro de 2007, entre outras contas, apresentou para balanço os seguintes dados:

Vendas deste exercício	R\$120.000,00
Compras deste exercício	R\$100.000,00
Compras do ano passado	R\$ 30.000,00
Frete pago sobre as compras	R\$ 8.000,00
Frete pago sobre as vendas	R\$ 6.000,00
Impostos apurados no exercício:	
IPVA	R\$1.200,00
Imposto de Renda	R\$ 1.500,00
IPTU	R\$ 2.000,00
IPI sobre as compras	R\$ 5.000,00
ICMS sobre as compras	R\$ 12.000,00
ICMS sobre as vendas	R\$ 14.000,00
Estoque final de mercadorias	R\$ 40.000,00

Com base nas informações fornecidas acima, podemos calcular um lucro operacional bruto no valor de

- a) R\$ 25.000,00.
- b) R\$ 23.000,00.
- c) R\$ 21.000,00.
- d) R\$ 20.000,00.
- e) R\$ 15.000,00.

9. (Técnico da Receita Federal 2003) A Companhia Delta, no encerramento do exercício de 2002, obteve as seguintes informações, conforme segue:

Valores em R\$

Capital Social	1.000.000,00
Financiamentos	50.000,00
Lucro Antes do Imposto de Renda	300.000,00
Prejuízos Acumulados	70.000,00
Provisão para Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	90.000,00

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Estatutariamente as participações no resultado são: empregados 10%; administradores 10%. Assinale o valor do Lucro Líquido do Exercício.

Lucro Líquido do Exercício

Valores em R\$

- a) 183.400,00
- b) 170.100,00
- c) 168.000,00
- d) 153.000,00
- e) 150.000,00

10. (Técnico da Receita Federal 2003) A Companhia Tríplice, no encerramento do exercício de 2002, obteve as seguintes informações, conforme segue:

Valores em R\$

Lucro Bruto	90.000,00
Lucro Operacional	70.000,00
Receitas Financeiras	2.000,00
Despesas Financeiras	10.000,00
Participação dos empregados	

Assinale a opção correta, que contém o valor da Reserva Legal que deverá ser constituída, considerando que o saldo final da Reserva terá um percentual inferior ao limite legal.

Provisão para Imposto de Renda

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

- a) R\$ 1.800,00
- b) R\$ 1.900,00
- c) R\$ 2.200,00
- d) R\$ 2.400,00
- e) R\$ 2.800,00

11. (Técnico da Receita Federal 2003) No dia 02 de janeiro de 2003, a empresa Participa S.A. adquiriu 80% do capital da empresa Construção Ltda., tomando o seu controle com intenção de permanência, pelo valor de R\$ 90.000,00.

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

Construção Ltda.	
Balanco de 30 de Novembro de 2002	
	Valores em R\$
Capital Social	50.000,00
Reserva de Capital	2.000,00
Reserva Legal	1.000,00
Lucro Líquido do Exercício (janeiro a novembro de 2002)	7.000,00

Com base nos dados da empresa Construção Ltda., acima, assinale o lançamento que corresponde a este fato contábil.

Contas	Valores em R\$	
	Débito	Crédito
a) Carteira de Ações (Realizável LP)	90.000,00	
a Bancos Conta Movimento		90.000,00
b) Diversos		
a Bancos Conta Movimento		90.000,00
a Investimentos Avaliados pelo PL – Construção Ltda.	48.000,00	
Investimentos - Ágio - Construção Ltda.	42.000,00	
c) Diversos		
a Bancos Conta Movimento		90.000,00
Investimentos Avaliados pelo PL - Construção Ltda.	40.000,00	
Investimentos - Ágio - Construção Ltda.	50.000,00	
d) Investimento em Ações	90.000,00	
a Bancos Conta Movimento		90.000,00
e) Bancos Conta Movimento	90.000,00	
a Diversos		
a Investimentos Avaliados pelo PL – Construção Ltda.		40.000,00
a Investimentos - Ágio - Construção Ltda.		50.000,00

12. (APOF SEP SP 2009) A empresa Soledade S/A, de Guaraí, no Estado do Tocantins, tem um capital social de R\$ 240.000,00, formado por 30.000 ações ordinárias, que dão a seus donos direitos iguais.

No exercício de 2008, a empresa finalizou, corretamente, a sua demonstração de resultado do exercício com os seguintes valores:

Lucro líquido antes do Imposto de Renda	186.000,00
Provisão para Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	31.500,00
Participações Estatutárias sobre o Lucro	10.500,00

Como se sabe, a última linha dessa demonstração de lucros deverá indicar o montante do lucro por ação do capital social que, neste caso, será no valor de

- a) R\$ 1,67.
- b) R\$ 4,80.
- c) R\$ 5,15.
- d) R\$ 6,20.
- e) R\$ 8,00.

13. (APOF SEP SP 2009) Assinale abaixo a opção que contém uma afirmativa verdadeira.

- a) Lucro Bruto é a diferença entre a receita líquida de vendas de bens ou serviços e o custo das mercadorias vendidas ou dos serviços prestados por terceiros.
- b) As despesas do mês, que foram pagas antecipadamente, estão registradas em contas do ativo circulante. A apropriação no último dia do mês é feita debitando-se a conta que representa a referida despesa e creditando-se a conta do passivo circulante que registrou a despesa paga antecipadamente.
- c) Despesas não-operacionais são aquelas decorrentes de transações não incluídas nas atividades principais ou acessórias da empresa, como, por exemplo, o montante obtido na alienação de bens ou direitos integrantes do ativo permanente.
- d) Os prejuízos acumulados correspondem a prejuízos apurados pela Contabilidade em exercícios anteriores, que estejam devidamente contabilizados e que não podem ser compensados pelo lucro apurado no exercício atual.
- e) Após apurado o resultado do exercício e calculadas as provisões para contribuição social e para pagamento do imposto de renda, deverão ser calculadas e contabilizadas as participações contratuais e estatutárias nos lucros e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados.

14. (AFPS 2002) A escrituração contábil da empresa Normas Mornas S/A tornou disponíveis as seguintes informações para permitir o cálculo da provisão para o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido.

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

<u>Contas</u>	<u>saldos</u>
Reversão de Provisões	R\$ 2.500,00
Reversão de Reservas	R\$ 1.800,00
Lucros Acumulados	R\$ 8.000,00
Reserva Legal	R\$ 5.000,00
Participação de Administradores	R\$ 2.000,00
Participação de Debenturistas	R\$ 2.200,00
Receita Bruta de Vendas	R\$ 80.000,00
Receita Líquida de Vendas	R\$ 70.000,00
Custo das Mercadorias Vendidas	R\$ 30.000,00
Aluguéis Passivos	R\$ 1.200,00
Depreciação Acumulada	R\$ 3.000,00
Comissões Ativas	R\$ 2.100,00
Salários e Ordenados	R\$ 4.800,00

Utilizando as informações acima, naquilo que for pertinente ao assunto, pode-se dizer que o cálculo da provisão para IR e CSLL, feito à alíquota de 35%, vai alcançar o valor de

- a) R\$ 12.040,00
- b) R\$ 12.740,00
- c) R\$ 12.810,00
- d) R\$ 13.510,00
- e) R\$ 13.685,00

15. (ANALISTA MPU PERICIAL CONTABILIDADE 2007) Dados extraídos da contabilidade e do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) da Cia Peloponeso, referentes ao período de apuração anual encerrado em 31/12/2005:

- Lucro Líquido do Exercício antes do Imposto de Renda.....	300.000,00
- Adições, conforme LALUR, parte A.	125.000,00
- Exclusões, conforme LALUR, parte A.	50.000,00
- Prejuízos fiscais de exercícios anteriores, conforme LALUR – parte B.....	187.500,00

Egbert Buarque

O lucro real correspondente a esse período de apuração, caso a companhia utilize o valor máximo de compensação do prejuízo fiscal admitido pela legislação tributária, será, em R\$,

- A) 137.500,00
- B) 212.500,00
- C) 237.500,00
- D) 262.500,00
- E) 312.500,00

Instruções relativas às questões 16 a 18

As seguintes informações foram extraídas da contabilidade da Cia. XYZ em 31/12/2005.

- Saldo da conta Lucros ou prejuízos Acumulados, antes do lançamento do resultado do exercício de 2005: devedor em R\$ 20.000,00;
- Lucro líquido de 2005, antes da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas: R\$ 260.000,00;
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido: R\$ 18.000,00;
- Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas: R\$ 30.000,00.

O estatuto da companhia prevê as seguintes participações nos lucros:

- Empregados: 10%
- Administradores: 5%
- Contribuição para Fundo de Assistência e Previdência dos empregados: 5%

16. (ANALISTA MPU PERICIAL CONTABILIDADE 2007) A base de cálculo da participação dos empregados no lucro correspondeu, em R\$, a

- A) 260.000,00
- B) 240.000,00
- C) 212.000,00
- D) 210.000,00

E) 192.000,00

17. (ANALISTA MPU PERICIAL CONTABILIDADE 2007) A participação dos administradores no lucro da companhia foi, em R\$,

- A) 8.060,00
- B) 8.640,00
- C) 9.250,00
- D) 9.750,00
- E) 10.600,00

18. (ANALISTA MPU PERICIAL CONTABILIDADE 2007) A companhia contribuiu para o fundo de assistência e previdência de empregados com o valor, em R\$, de

- A) 9.295,00
- B) 8.685,00
- C) 8.208,00
- D) 8.105,00
- E) 7.595,00

19. (AFRFB 2009) Em fevereiro de 2008 a empresa Calcedônia Minerais S.A. investiu R\$ 350.000,00 em ações de outras companhias, contabilizando a transação em seu ativo permanente.

Desse investimento, R\$ 200.000,00 deverão ser avaliados por "Equivalência Patrimonial" e R\$ 150.000,00, pelo Método do Custo.

Durante o exercício em questão, as empresas investidas obtiveram lucros que elevaram seus patrimônios líquidos em 4%, tendo elas distribuído dividendos de tal ordem que coube à Calcedônia o montante de R\$ 6.000,00, sendo metade para os investimentos avaliados por Equivalência Patrimonial e metade para os investimentos avaliados pelo método do custo.

Com base nessas informações, podemos afirmar que, no balanço patrimonial da empresa Calcedônia Minerais S.A. relativo ao exercício de 2008, deverá constar contabilizado um investimento no valor de

- a) R\$ 350.000,00.
- b) R\$ 355.000,00.
- c) R\$ 358.000,00.
- d) R\$ 361.000,00.
- e) R\$ 364.000,00.

20. (MDIC ACE 2012) Assinale abaixo a opção incorreta.

Nos termos da lei, a demonstração do resultado do exercício discriminará:

- a) a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos obtidos e os impostos a recolher.
- b) a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto.
- c) as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais.
- d) o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas.
- e) o resultado do exercício antes do imposto de renda e a provisão para o imposto.

21. (AFRE/MG 2005) A Cia. Souto e Salto tinha prejuízos acumulados de R\$ 40.000,00, mas durante o exercício social apurou lucro. Desse lucro, após destinar R\$ 80.000,00 para imposto de renda e CSLL, a empresa distribuiu 10% em participação de debenturistas, no valor de R\$ 4.000,00, 10% em participação de administradores, no valor de R\$ 3.240,00 e 10% em participação de empregados.

De acordo com as informações acima e com as normas em vigor, podemos dizer que a Cia. Souto e Salto, no final da Demonstração de Resultado do Exercício, vai indicar o lucro líquido do exercício no valor de

- a) R\$ 29.160,00.
- b) R\$ 29.520,00.
- c) R\$ 68.760,00.
- d) R\$ 69.160,00.
- e) R\$ 69.520,00.

22. (MDIC ACE 2012) Certa empresa, após contabilizar suas contas de resultado, encontrou os seguintes valores:

Receita Líquida de Vendas	250.000,00
Custo das Vendas do Período	140.000,00
Receitas Operacionais	25.000,00

Egbert Buarque

Despesas Operacionais	65.000,00
Ganhos de Capital	10.000,00
Provisão para Imposto de Renda	30.000,00

Os estatutos dessa empresa mandam pagar participação nos lucros, à base de 10% para empregados e 10% para administradores, além dos dividendos de 25%.

No exercício social de que estamos tratando, a empresa destinou ao pagamento das participações o montante de

- a) R\$ 10.000,00.
- b) R\$ 9.500,00.
- c) R\$ 7.600,00.
- d) R\$ 3.750,00.
- e) R\$ 3.156,00.

23. (CVM Inspetor 2010) A CIA Dascartas é controladora da empresa Quatro Ases, pois possui 56% de seu capital votante. Ao fim do exercício social, Quatro Ases apurou um lucro líquido de R\$ 100.000,00, após os tributos, participações, reservas e outros ajustes cabíveis, e, dele, destinou 25% para pagamento de dividendos a seus acionistas. O fato narrado provocou mutações no patrimônio da empresa controladora Dascartas, que mandou promover o competente registro contábil, debitando a conta

- a) Caixa a crédito de Receitas de Dividendos.
- b) Dividendos a Receber a crédito de Investimentos
- c) Dividendos a Receber a crédito de Receitas da Equivalência Patrimonial.
- d) Dividendos a Receber a crédito de Receitas de Dividendos.
- e) Investimentos a crédito de Dividendos a Receber.

24. (CVM Analista de Normas Contábeis e de Auditoria 2010) A empresa Struturas & Modelos S/A, no fim do exercício social, apresentou as seguintes contas e saldos:

Curso Online – Contabilidade Geral

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil - ATRFB

Egbert Buarque

<u>n. - contas</u>	<u>saldos</u>
01 – Caixa	690,00
02 - Receita de Vendas	8.000,00
03 - Fornecedores	2.700,00
04 - Bancos conta Movimento	1.200,00
05 - Aluguéis Ativos	200,00
06 - Duplicatas a Pagar	1.600,00
07 - Clientes	1.700,00
08 - Salários e Ordenados	800,00
09 - Empréstimos Bancários	4.900,00
10 - Duplicatas a Receber	2.300,00
11 - Aluguéis Passivos	240,00
12 - Provisão p/FGTS	90,00
13 - Duplicatas Descontadas	700,00
14 - Custo das Mercadorias Vendas	4.300,00
15 - Provisão p/Imposto de Renda	110,00
16 - Mercadorias	3.000,00
17 - ICMS a Recolher	230,00
18 - Provisão p/Ajuste de Estoques	80,00
19 - Capital Social	5.300,00
20 - Provisão p/Devedores Duvidosos	110,00
21 - Capital a Realizar	300,00
22 - Juros Passivos	220,00
23 - Despesas Antecipadas	400,00
24 - Reserva Legal	300,00
25 - Móveis e Utensílios	2.900,00
26 - Reservas Estatutárias	280,00
27 - Veículos	5.700,00
28 - ICMS sobre Vendas	1.500,00
29 - Depreciação	900,00
30 - Juros Ativos	150,00
31 - Depreciação Acumulada	1.400,00

Do resultado do exercício, a empresa destinou R\$ 190,00 para imposto de renda e o restante para reservas de lucros. Contabilizado o resultado do exercício e a distribuição do lucro, pode-se dizer que das contas apresentadas surgirá um patrimônio líquido de

- a) R\$ 5.580,00
- b) R\$ 5.770,00
- c) R\$ 5.780,00
- d) R\$ 5.880,00
- e) R\$ 5.970,00

Egbert Buarque

25. (STN AFC 2002) A Cia. SM Simétrica, em 31/12/01, contabilizou o encerramento de suas contas de resultado para fins de balanço com base nos seguintes saldos, aqui mostrados em ordem alfabética:

COFINS	R\$ 18.600,00
Compras	4.000 unidades
Contribuição Social sobre Lucro	R\$ 2.900,00
Custo unitário compras/fatura	R\$ 100,00
Estoque Inicial	R\$ 85,00
Estoque Final	R\$ 85,00
Despesas Administrativas	R\$ 9.000,00
Despesas Financeiras	R\$ 10.000,00
Despesas Gerais	R\$ 11.000,00
Despesas Não-Operacionais	R\$ 5.000,00
Estoque inicial de mercadorias	4.000 unidades
Estoque final de mercadorias	3.000 unidades
ICMS sobre Compras e Vendas	15%
Lucro na Alienação de Bens de Uso	R\$ 7.000,00
Outras Receitas Operacionais	R\$ 6.000,00
Participação Estatutária	R\$ 3.700,00
PIS/Faturamento	R\$ 4.400,00
Provisão para Imposto de Renda	R\$ 17.100,00
Receitas de Vendas	R\$ 700.000,00
Receitas Financeiras	R\$ 4.000,00
Vendas Canceladas	R\$ 80.000,00

Ao elaborar a DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, em 31/12/01, a Cia. SM encontrará

- receita líquida de vendas de R\$ 492.000,00.
- lucro operacional bruto de R\$ 41.500,00.
- lucro operacional líquido de R\$ 59.000,00.
- lucro líquido antes do imposto de renda e da CSLL de R\$ 54.100,00.
- lucro líquido após a tributação de R\$ 33.300,00.

26. (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

Egbert Buarque

- 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.

GABARITO

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
A	C	B	B	D	A	B	E	A	D
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
B	B	E	B	D	E	B	C	B	A
21	22	23	24	25	26				
D	B	B	C	C	C				

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.
- Pronunciamentos Contábeis do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CFC). www.cpc.org.br
- Normas da Comissão de Valores Mobiliários (CVM). www.cvm.gov.br
- MORAES JUNIOR, José Jayme. *Contabilidade Geral*. Rio de Janeiro. Elsevier Editora. 3ª Edição. 2011.