

ELABORAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Israel Ferreira

MARÇO/2018

INSTRUTOR: ISRAEL FERREIRA

Contador; Especialista em Direito Tributário – IBPEX/UNINTER; Especialista em Ciências Contábeis - Controladoria – UFPB; Prof. de Contabilidade e Planejamento Tributário da CATÓLICA/PE; Prof. da Disciplina Planejamento Tributário do Curso de Pós-Graduação da UFPE; Prof. da Disciplina Planejamento Tributário do MBA da CATOLICA; Prof. da Disciplina Gestão Fiscal e Tributária da Pós-Graduação do CESMAC/FEJAL – Maceió/AL; Prof. Da Disciplina Planejamento Tributário do Curso de Pós-Graduação da FAFIRE – Recife/PE; Membro da Academia Pernambucana de Ciências Contábeis; (Ex) Conselheiro do CRC/PE; (Ex) Vogal Suplente da JUCEPE; (Ex) Consultor da IOB e Atualmente Instrutor e Consultor Contábil/Tributário da ÍCONE Consultoria.

e-Mail: israellima@iconeconsultoria.com.br

Fones: (81) 988056909 (Claro)

(81) 997312827 (TIM)

ELABORAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

1. INTRODUÇÃO

As mudanças introduzidas na contabilidade brasileira a partir de 2008 com a alteração da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A), pelas Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009, que autorizou a convergência das normas brasileiras de contabilidade às normas internacionais (IFRS), e com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, que passou a emitir Pronunciamentos Técnicos, Interpretações Técnicas e Orientações, a Contabilidade brasileira sofreu uma grande "revolução", trazendo um grande desafio a todos aqueles envolvidos com informações contábeis no Brasil.

A Contabilidade brasileira sempre foi muito influenciada pelos limites e critérios fiscais, particularmente os da legislação de Imposto de Renda. Esse fato, ao mesmo tempo que trouxe a Contabilidade algumas contribuições importantes, também, limitou a evolução dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, dificultando a adoção pelas empresas brasileira de novas normas contábeis já em vigor em países mais desenvolvidos, já que a Contabilidade brasileira era feita pela maioria das empresas com base nos preceitos e formas de legislação fiscal, a qual nem sempre se baseava em critérios contábeis mais corretos.

2. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS SOCIETÁRIAS

As demonstrações contábeis no Brasil, segundo MONTOTO (2015) “são exigidas pela Lei das Sociedades Anônimas, pelo CFC, pela CVM e pelo Regulamento do Imposto de Renda. Entretanto, esses órgãos ou legislações não exigem as mesmas demonstrações. A obrigatoriedade de elaboração está associada também ao formato jurídico de constituição da Entidade, se sociedade anônima ou limitada e, ainda, ao porte da empresa; isto é, micro, pequena, média ou grande empresa”.

- **Segundo o formato jurídico podem ser:** Simples, Ltda, Sociedade por Ações e Sociedade em Comandita.
- **Pelo porte de empresa podem ser:** Micro, Pequena, Média e Grande.

3. OBRIGATORIEDADE DE ELABORAR AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Dependendo da norma legal que a empresa tenha que atender, as demonstrações contábeis são distintas. Existem cinco principais fontes de regulamentação:

- Lei das Sociedades por Ações (n. 6.4(4)/76);
- CPC/CFC para grandes empresas;
- CPC/CFC para pequenas e médias;
- CVM (S.A. de capital aberto);
- Legislação do Imposto de Renda para empresas optantes do lucro real.

Existem outras fontes de regulamentações, como as agências reguladoras brasileiras (ANP, ANEEL, ANATE e outras), as entidades internacionais dos mercados de valores etc.

3.1 Obrigatoriedade de conformidade com a Lei n. 6.404/76 (Sociedades por Ações)

As demonstrações contábeis obrigatórias de acordo com a Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76) estão especificadas no art. 176, transcrito abaixo:

"Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação: do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:
I- balanço patrimonial;
II- demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;
III- demonstração do resultado do exercício; e
IV- demonstração dos Fluxos de caixa; e (Redação dada pela Lei 11.11.638, de 2007),
V - se companhia aberta, demonstração do valor adicionado (Incluído pela Lei n. 11.638, de 2007)."

Portanto, como podemos verificar, a lei não exigir a DMPL (Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido) nem a DRA (Demonstração de Resultado Abrangente), assim como deixou de ser obrigatória a DOAR (Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos).

3.2 Obrigatoriedade de conformidade com o CPC 26(R1) (NBC TG 26)

O CPC 26(R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis, aprovado pela Resolução n  1.185/2009, do Conselho Federal do Contabilidade (CFC), e transformado no Brasil em Norma Técnica de Contabilidade de Aplicação Geral, a NBC TG 26, considera como conjunto completo de Demonstrações Contábeis, aquelas descritas nos seus itens 10 e 11, transcritos a seguir:

"10. O conjunto completo de demonstrações contábeis inclui:
a) balanço patrimonial ao final do período;
b) demonstração do resultado do período;
c) demonstração do resultado abrangente do período;
d) demonstração das mutações do patrimônio líquido do período;
e) demonstração dos fluxos de caixa do período (DFC);
f) demonstração do valor adicionado do período, conforme Pronunciamento Técnico CPC 09 - Demonstração do Valor Adicionado, se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente;
g) notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias; e
h) balanço patrimonial no início do período mais antigo comparativamente apresentado quando a entidade aplica uma política contábil retroativamente ou procede à reapresentação de itens das demonstrações

contábeis, ou ainda quando procede à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis.

A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do patrimônio líquido (...).

11. A entidade deve apresentar com igualdade de importância todas as demonstrações contábeis que façam parte do conjunto completo de demonstrações contábeis."

Portanto, podemos observar que o CPC 26(RI) não exige a DLPA (Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados).

3.3 Obrigatoriedade de conformidade com o CPC-PME

O CPC-PME, aprovado pelo CFC e transformado em Norma Técnica Brasileira de Contabilidade (NBC TG 1000) para as pequenas e médias empresas por meio das Resoluções nº 1.255/2009 e 1.285/2010. O conjunto completo das demonstrações contábeis está especificado nos itens 3.17 e 3.18 desta norma, transcritos a seguir:

"3.17 O conjunto completo de demonstrações contábeis da Entidade deve incluir todas as seguintes demonstrações:

(a) balanço patrimonial ao final do período;

(b) demonstração do resultado do período de divulgação;

(c) demonstração do resultado abrangente do período de divulgação. A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do patrimônio líquido. A demonstração do resultado abrangente, quando apresentada separadamente, começa com o resultado do período e se completa com os itens dos outros resultados abrangentes;

(d) demonstração das mutações do patrimônio líquido para o período de divulgação;

(e) demonstração dos fluxos de caixa para o período de divulgação;

(f) notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias."

"3.18 Se as únicas alterações no Patrimônio Líquido durante os períodos para os quais as demonstrações contábeis são apresentadas derivarem do resultado, da distribuição de lucro, das correções de erros de períodos anteriores e de mudanças de políticas contábeis, a Entidade pode apresentar uma única Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA) no lugar da Demonstração do Resultado Abrangente e da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido" (item 6.4 do CPC-PME).

Podemos observar que o CPC-PME não exige a DVA para as pequenas e médias empresas e torna a DMPL opcional no caso do PL ter sofrido apenas alterações com a contabilização do resultado do período, a distribuição de dividendos e ajustes de exercícios anteriores.

3.4 Obrigatoriedade de conformidade com a CVM

A CVM, desde 1986, exige para as sociedades anônimas de capital aberto, além das demonstrações que são exigidas pela Lei das S.A., a DMPL (Demonstração de Mutação do Patrimônio Líquido). Entendemos que, como a CVM aprovou, por meio da Deliberação n. 595/2009, o CPC 26 (RI), a lista de demonstrações exigidas pela CVM passou a ser igual a deste pronunciamento, já relatada no item anterior, ou seja, ao invés de exigir a DLPA, exige a DMPL.

3.5 Obrigatoriedade de conformidade com o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99)

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) exige, em seu art. 274, transcrito a seguir, que sejam elaborados o Balanço Patrimonial, o Demonstrativo do Resultado e a Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados para as empresas optantes do regime de lucro real de apuração do imposto a recolher, os quais devem ser elaborados de acordo com a Lei n. 6.404/76. Foi a partir dessa exigência do fisco federal que a Lei n. 6.404/76, passou a ser o alicerce da Contabilidade brasileira, porque as demonstrações financeiras para as sociedades por ações passaram a ser elaboradas baseadas nessa lei.

"Art. 274. Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 18).

§ 1º O lucro líquido do período deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976 (Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, art. 67, inciso XI, Lei n. 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 5º).

§ 2º O balanço ou balancete deverá ser transcrito no Diário ou no LALUR (Lei nº 8.383, de 1991, art. 51, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º, § 3º)."

Portanto, concluímos que se uma empresa atender ao especificado no CPC 26(RI), em relação ao conjunto completo das demonstrações contábeis, atenderá a todos os requisitos exigidos pelos órgãos que normatizam a Contabilidade Brasileira.

Observação: *Para os concursos em geral, alertamos que são mais exploradas as regras das demonstrações contábeis exigidas pela Lei nº 6.404/76 e pela CVM, porém, para o exame de suficiência do CFC, são mais exploradas as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo CFC.*

4. AS PRINCIPAL MODIFICAÇÃO INTRODUZIDAS PELA LEI Nº 11.941/2009

Para exercícios encerrados até 04/12/2008:

ATIVO	PASSIVO
CIRCULANTE	CIRCULANTE
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	EXIGÍVEL A LONGO PRAZO
PERMANENTE	RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS
	PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Para exercícios encerrados a partir de 05/12/2008

Entre outras alterações importantes introduzidas na Lei das S/A, a Lei nº 11.941/2009, criou mais um subgrupo de contas classificado como Intangível, no qual devem ser classificados todos os bens incorpóreos e subdividiu o Ativo em Circulante e Não Circulante da seguinte forma:

ATIVO	PASSIVO
CIRCULANTE	CIRCULANTE
NÃO CIRCULANTE	NÃO CIRCULANTE
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
INVESTIMENTOS	
IMOBILIZADO	
INTANGÍVEL	

5. PRONUNCIAMENTO CONCEITUAL BÁSICO

O Pronunciamento Conceitual Básico, também chamado de ESTRUTURA CONCEITUAL PARA A ELABORAÇÃO E APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, que faz a Correlação com as Normas Internacionais de Contabilidade - "Estrutura para a Preparação e a Apresentação das Demonstrações Contábeis" (*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*) - (IASB), preceitua que as demonstrações contábeis são preparadas e apresentadas para usuários externos em geral, tendo em vista suas finalidades distintas e necessidades diversas. Governos, órgãos reguladores ou autoridades fiscais, por exemplo, podem especificamente determinar exigências para atender a seus próprios fins. Essas exigências, no entanto,

não devem afetar as demonstrações contábeis preparadas segundo esta Estrutura Conceitual.

Demonstrações contábeis preparadas sob a égide desta Estrutura Conceitual objetivam fornecer informações que sejam úteis na tomada de decisões e avaliações por parte dos usuários em geral, não tendo o propósito de atender finalidade ou necessidade específica de determinados grupos de usuários.

As demonstrações contábeis preparadas com tal finalidade satisfazem as necessidades comuns da maioria dos seus usuários, uma vez que quase todos eles utilizam essas demonstrações contábeis para a tomada de decisões econômicas, tais como:

- a) decidir quando comprar, manter ou vender um investimento em ações;
- b) avaliar a Administração quanto à responsabilidade que lhe tenha sido conferida, qualidade de seu desempenho e prestação de contas;
- c) avaliar a capacidade da entidade de pagar seus empregados e proporcionar-lhes outros benefícios;
- d) avaliar a segurança quanta a recuperação dos recursos financeiros emprestados a entidade;
- e) determinar políticas tributárias;
- f) determinar a distribuição de lucros e dividendos;
- g) preparar e usar estatísticas da renda nacional; ou
- h) regulamentar as atividades das entidades.

5.1 Finalidade da Estrutura Conceitual

Segundo CPC 00 a finalidade da Estrutura Conceitual está assim caracterizada:

"Esta Estrutura Conceitual estabelece os conceitos que fundamentam a elaboração e a apresentação de demonstrações contábeis destinadas a usuários externos. A finalidade desta Estrutura Conceitual é:

(a) dar suporte ao desenvolvimento de novos Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações e à revisão dos já existentes, quando necessário;

(b) dar suporte à promoção da harmonização das regulações, das normas contábeis e dos procedimentos relacionados à apresentação das demonstrações contábeis, provendo uma base para a redução do número de tratamentos contábeis alternativos permitidos pelos Pronunciamentos, Interpretações e Orientações;

(c) dar suporte aos órgãos reguladores nacionais;

(d) auxiliar os responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis na aplicação dos Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações e no tratamento de assuntos que ainda não tenham sido objeto desses documentos;

(e) auxiliar os auditores independentes a formar sua opinião sobre a conformidade das demonstrações contábeis com os Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações;

(f) auxiliar os usuários das demonstrações contábeis na interpretação de informações nelas contidas, elaboradas em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações; e

(g) proporcionar aos interessados informações sobre o enfoque adotado na formulação dos Pronunciamentos Técnicos, das Interpretações e das Orientações."

5.2 Características qualitativas da informação contábil útil

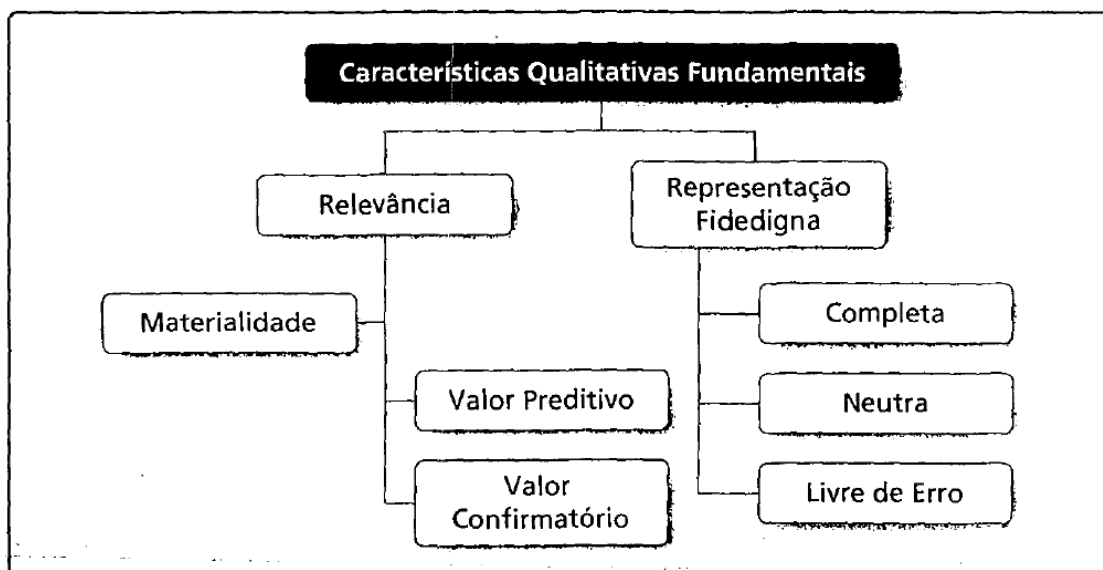
➤ Características qualitativas fundamentais e de melhoria

O pronunciamento conceitual (PC) que trata da estrutura conceitual (EC) para elaboração e a divulgação do relatório contábil-financeiro apresenta, em seu item QC4, que, para ser útil, a informação precisa ser relevante e representar com fidedignidade o que objetiva expor. A utilidade das informações contidas nos relatórios é melhorada se estas forem **comparáveis, verificáveis, tempestivas e compreensíveis**.

➤ Características qualitativas fundamentais

São a **relevância** e a **representação fidedigna**. A informação relevante é aquela capaz de fazer a diferença e, para fazer a diferença, ela precisa ter valor preditivo, valor confirmatório ou ambos. Ligada à relevância, devemos considerar a materialidade da informação, aspecto absolutamente ligado à relevância; a informação é material quando sua omissão ou divulgação distorcida pode influenciar as decisões dos usuários.

A informação é considerada **perfeitamente fidedigna** quando: **completa, neutra e livre de erro**.



Fonte: Contabilidade Geral e Avançada Esquematizado. Eugênio Montoto

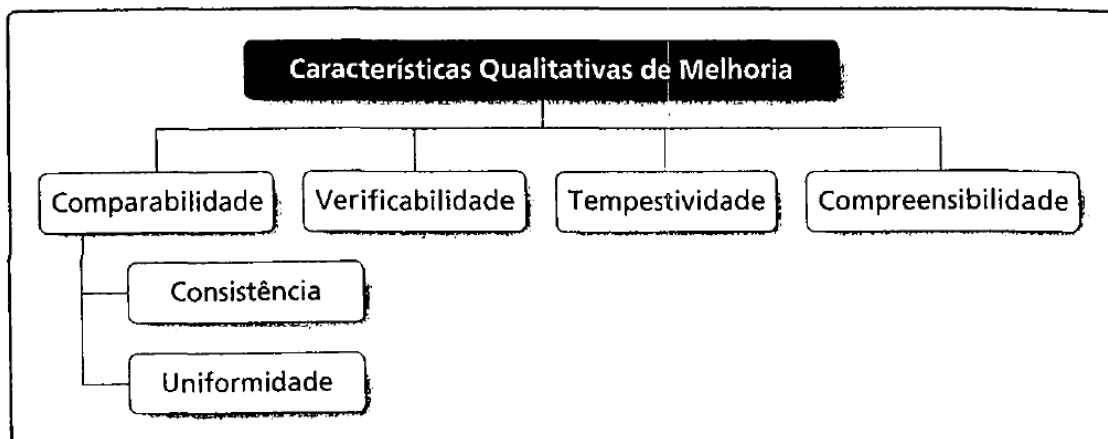
Quadro resumo de relevância e fidedignidade:

RELEVÂNCIA	
Valor Preditivo	Se puder ser usada pelos usuários para prever futuros resultados.
Valor Confirmatório	Se servir para retroalimentação (<i>feedback</i>) confirmando ou alterando avaliações prévias.
FIDEDIGNIDADE	
Completa	Deve incluir toda a informação para a compreensão do fenômeno retratado.
Neutra	Desprovida de viés, não deve ser distorcida com ênfases, pesos ou manipulações.
Livre de Erro	Não ter erro não significa algo perfeito, mas sim que os processos utilizados e suas limitações foram revelados a sua seleção e aplicação para a estimativa, foram reveladas.

Fonte: Contabilidade Geral e Avançada Esquematizado. Eugênio Montoto

➤ *Características qualitativas de melhoria*

"Comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade são características qualitativas que melhoram a utilidade da informação que é relevante e que é representada com fidedignidade. As características qualitativas de melhoria podem também auxiliar a determinar qual de duas alternativas que sejam consideradas equivalentes em termos de relevância e fidedignidade de representação deve ser usada para retratar um fenômeno." (CPC 00)



➤ *Comparabilidade*

A comparabilidade é a característica qualitativa da informação contábil que deve permitir a comparação com relatórios de outros períodos da própria entidade, assim como de entidades do mesmo setor. Essa é a característica que exige relatórios contábil-financeiros de no mínimo dois períodos (dois itens).

"As decisões de usuários implicam escolhas entre alternativas, como, por exemplo, vender ou manter um investimento, ou investir em uma entidade ou noutra. Consequentemente, a informação acerca da entidade que reporta informação será mais útil caso possa ser comparada com informação similar sobre outras entidades e com informação similar sobre a mesma entidade para outro período ou para outra data.

Comparabilidade é a característica qualitativa que permite que os usuários identifiquem e compreendam similaridades dos itens e diferenças entre eles. Diferentemente de outras características qualitativas, a comparabilidade não está relacionada com um único item: A comparação requer no mínimo dois itens." (CPC 00)

➤ **Consistência e uniformidade**

A comparabilidade está intimamente ligada aos atributos consistência e uniformidade.

➤ **Consistência**

Embora esteja relacionada com a comparabilidade, não significa o mesmo. Consistência refere-se ao uso dos mesmos métodos para os mesmos itens, tanto de um período para outro considerando a mesma entidade que reporta a informação, quanto para um único período entre entidades. Comparabilidade é o objetivo; a consistência auxilia a alcançar esse objetivo. (CPC 00)

➤ **Uniformidade**

Comparabilidade não significa uniformidade. Para que a informação seja comparável, coisas iguais precisam parecer iguais e coisas diferentes precisam parecer diferentes. A comparabilidade da informação contábil financeira não é aprimorada ao se fazer com que coisas diferentes pareçam iguais ou que coisas iguais pareçam diferentes. (CPC 00)

➤ **Verificabilidade**

A verificabilidade ajuda a assegurar aos usuários que a informação representa fidedignamente o fenômeno econômico que se propõe representar. A verificabilidade significa que diferentes observadores, conscientes e independentes, podem chegar a um consenso, embora não cheguem necessariamente a um completo acordo, quanto ao retrato de uma realidade econômica em particular ser uma representação fidedigna. Informação quantificável não necessita ser um único ponto estimado para ser verificável. Uma faixa de possíveis montantes com suas probabilidades respectivas pode também ser verificável. (CPC 00)

Ainda segundo o CPC 00, verificação pode ser direta ou indireta. Verificação direta significa verificar um montante ou outra representação por meio de observação direta, como, por exemplo, por meio da contagem física do estoque. Verificação indireta significa checar os dados de entrada do modelo, fórmula ou outra técnica e recalculando os resultados obtidos por meio da aplicação da mesma metodologia. Um exemplo é a verificação do valor contábil dos estoques por meio da checagem dos dados de entrada (quantidades e custos) e por meio do recálculo do saldo final dos estoques utilizando a mesma premissa adotada no fluxo do custo (por exemplo, utilizando o método PEPS).

➤ **Tempestividade**

Essa característica está relacionada com o princípio que consta da Resolução nº 750/93 (princípios da contabilidade), que trata da oportunidade. A informação tempestiva é aquela divulgada na hora em que ocorre e na extensão correta de valor. Segundo o CPC 00, "Tempestividade significa ter informação disponível para tomadores de decisão a tempo de poder influenciá-los em suas decisões. Em geral, a informação mais antiga é a que tem menos utilidade".

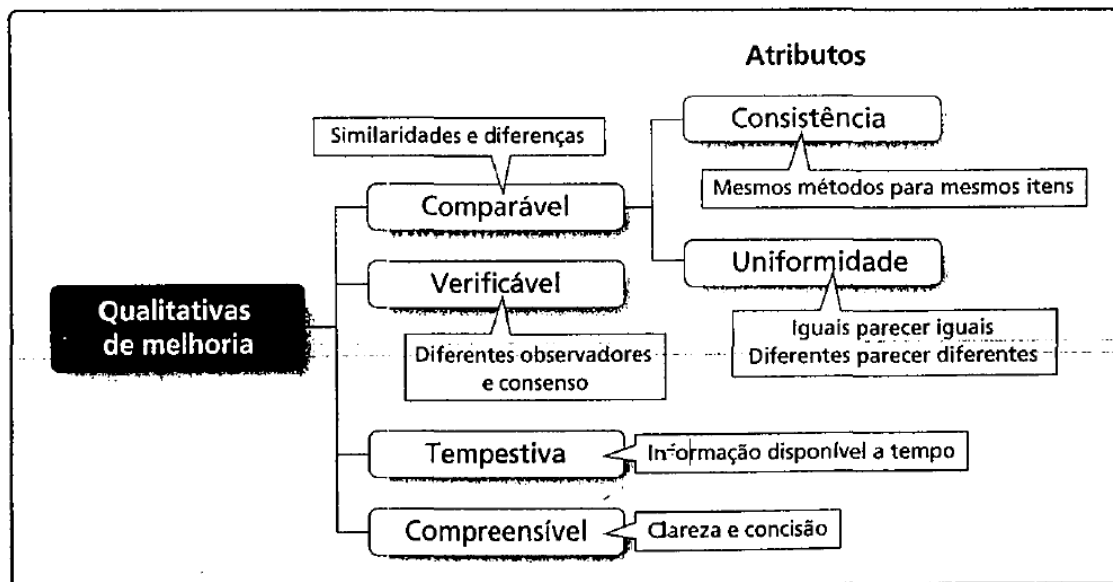
➤ **Compreensibilidade**

O CPC 00 preceitua que "Classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza e concisão torna-a compreensível", bem com "Relatórios contábil-financeiros são elaborados para usuários que têm conhecimento razoável de negócios e de atividades econômicas e que revisem e analisem a informação diligentemente."

➤ **Observação sobre as características de melhoria**

A aplicação das características qualitativas de melhoria não pode tornar útil a informação que é irrelevante ou não representar com fidedignidade as informações de determinada entidade. Para o CPC 00: "Características qualitativas de melhoria devem ser maximizadas na extensão possível. Entretanto, as características qualitativas de melhoria, quer sejam individualmente ou em grupo, não podem tornar a informação útil se dita informação for irrelevante ou não for representação fidedigna."

Quadro resumo das características de melhoria:



É a única que requer dois itens (duas demonstrações)!

COMPARABILIDADE	Permite que usuários identifiquem e compreendam similaridades dos itens e diferenças entre eles.
CONSISTÊNCIA	Mesmos métodos para os mesmos itens.
UNIFORMIDADE	Coisas iguais precisam parecer iguais e coisas diferentes precisam parecer diferentes.
VERIFICABILIDADE	Significa que diferentes observadores, cômnicos e independentes, podem chegar a um consenso, embora não cheguem necessariamente a um completo acordo.
TEMPESTIVIDADE	Significa ter informação disponível para tomadores de decisão a tempo de poder influenciá-los em suas decisões.
COMPREENSIBILIDADE	Classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza e concisão torna-a compreensível.

Fonte: Contabilidade Geral e Avançada Esquematizado. Eugênio Montoto

6. PRESSUPOSTOS BÁSICOS

6.1 Regime de Competência

A fim de atingir seus objetivos, demonstrações contábeis são preparadas conforme o regime contábil de competência. Segundo esse regime, os efeitos das transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem (e não quando caixa ou outros recursos financeiros são recebidos ou pagos) e são lançados nos registros contábeis e reportados nas demonstrações contábeis dos períodos a que se referem. As demonstrações contábeis preparadas pelo regime de competência informam aos usuários não somente sobre transações passadas envolvendo o pagamento e recebimento de caixa ou outros recursos financeiros, mas também sobre obrigações de pagamento no futuro e sobre recursos que serão recebidos no futuro. Dessa forma, apresentam informações sobre transações passadas e outros eventos que sejam as mais uteis aos usuários na tomada de decisões econômicas. O regime de competência pressupõe a confrontação entre receitas e despesas.

6.2 Continuidade

As demonstrações contábeis são normalmente preparadas no pressuposto de que a entidade continuará em operação no futuro previsível. Dessa forma, presume-se que a entidade não tem a intenção nem a necessidade de entrar em liquidação, nem reduzir materialmente a escala das suas operações; se tal intenção ou necessidade existir, as demonstrações contábeis terão que ser preparadas numa base diferente e, nesse caso, tal base deverá ser divulgada.

7. CPC 26 (R1) – APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis determina a base de apresentação de demonstrações contábeis de uso geral a fim de assegurar a comparação, tanto com as próprias demonstrações contábeis de períodos anteriores como com as demonstrações contábeis de outras entidades.

De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1), um conjunto completo de demonstrações contábeis envolve a apresentação de:

- a) Balanço patrimonial;
- b) Demonstração do resultado;
- c) Demonstração do resultado abrangente;
- d) Demonstração das mutações do patrimônio líquido;
- e) Demonstração dos fluxos de caixa;
- f) Demonstração do valor adicionado (exigência legal para companhias abertas);
- g) Notas explicativas.

7.1 Finalidade das Demonstrações Contábeis

Conforme o item 09, do Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis, as demonstrações contábeis são: uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da companhia. O objetivo das demonstrações contábeis é o de proporcionar informação acerca da posição patrimonial e financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas. Para atender a esse objetivo, as demonstrações contábeis devem fornecer informações a respeito de:

- a) ativos;
- b) passivos;
- c) patrimônio;
- d) receitas e despesas, incluindo ganhos e perdas;
- e) alterações no capital próprio mediante integralizações dos proprietários e distribuições a eles; e
- f) de fluxos de caixa.

7.2 Elementos das Demonstrações Contábeis

O Pronunciamento Conceitual Básico (R1) do CPC considera que os elementos diretamente relacionados com a avaliação e mensuração da posição patrimonial e financeira de uma companhia são:

- **Ativos:** são recursos controlados como resultados de eventos passados e dos quais se esperam que resultem futuros benefícios econômicos para a companhia.
- **Passivos:** são obrigações presentes, derivadas de eventos já ocorridos, cujas liquidações se espera que resultem em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos.
- **Patrimônio líquido:** é o valor residual dos ativos da companhia depois de deduzidos todos os seus passivos, também tratado como fonte de recursos próprios, ou seja, capital próprio ou ativo líquido.

Já o resultado da companhia é normalmente empregado como medida de desempenho e envolve:

- **Receitas:** são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil na forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte dos proprietários da companhia.
- **Despesas:** são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil na forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incrementos em passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da companhia.
- **Ganhos:** representam outros itens que se enquadram na definição de receita e podem ou não surgir no curso das atividades ordinárias da companhia, representando aumentos nos benefícios econômicos.
- **Perdas:** representam outros itens que se enquadram na definição de despesas e podem ou não surgir no curso das atividades ordinárias da companhia, representando decréscimos nos benefícios econômicos.

7.3 Identificação das Demonstrações Contábeis

Cada demonstração contábil e notas explicativas devem ser identificadas claramente, conforme o CPC 26 (R1), levando-se em conta:

- a) o nome da empresa;
- b) se a demonstração e notas se referem a uma empresa individual ou grupo consolidado;
- c) a data-base da demonstração contábil e notas explicativas;
- d) a moeda de apresentação (relatório);
- e) o nível de arredondamento empregado nos valores apresentados em cada uma das demonstrações contábeis e notas explicativas.

7.4 Apresentação Adequada das Demonstrações Contábeis

Com o objetivo de preservar a essência sobre a forma, o CPC 26 (R1) permite que, em casos extremamente raros, nos quais a administração vier a concluir que a conformidade com um requisito de Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC conduziria a uma apresentação tão enganosa que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido na Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, a entidade não aplicará esse requisito, a não ser que esse procedimento seja terminantemente vedado do ponto de vista legal e regulatório.

Caso a companhia deixe de aplicar uma disposição prevista em determinado Pronunciamento, esta deverá reportar as seguintes informações:

I - que a administração concluiu que as demonstrações contábeis apresentam adequadamente sua posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações e os fluxos de caixa;

II - que as demonstrações contábeis estão de acordo com os Pronunciamentos do CPC, exceto quanto a mudança descrita, que teve como objetivo apresentar de modo mais adequado essas demonstrações;

III - qual é a disposição e qual é o número do Pronunciamento que deixaram de ser adotados, a natureza do desvio, incluindo o tratamento que o Pronunciamento exige, a razão pela qual esse tratamento causaria distorções nas circunstâncias de tal forma que os objetivos das demonstrações contábeis não seriam atingidos, bem como o tratamento adotado; e

IV - qual seria o efeito financeiro nas demonstrações contábeis em cada período apresentado, caso o Pronunciamento tivesse sido adotado.

8. BALANÇO PATRIMONIAL

De acordo com o CPC 26 (R1), um balanço patrimonial deve apresentar o seguinte conjunto mínimo de contas contábeis:

- a. caixa e equivalentes de caixa;
- b. clientes e outros recebíveis;
- c. estoques;
- d. ativos financeiros (exceto: caixa e equivalentes de caixa, clientes e outros recebíveis e investimentos avaliados pelo método de equivalência patrimonial);
- e. ativos financeiros classificados como disponíveis para venda e ativos não circulantes à disposição para venda;
- f. ativos biológicos;
- g. investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;
- h. propriedades para investimento;
- i. imobilizado;
- j. intangível;
- k. contas a pagar comerciais e outras;
- l. provisões;
- m. obrigações financeiras (exceto as referidas nas alíneas “k” e “l”);
- n. obrigações e ativos relativos à tributação corrente;
- o. impostos diferidos ativos e passivos, classificados no não circulante;
- p. obrigações associadas a ativos à disposição para venda;
- q. participação de não controladores apresentada de forma destacada dentro do patrimônio líquido; e
- r. capital integralizado e reservas e outras contas atribuíveis aos proprietários da entidade.

Desse modo, levando-se em conta as Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09, e o CPC 26 (R1), um balanço patrimonial pode ser apresentado a partir do seguinte formato:

ATIVO	Nota	2011	2010
Ativo Circulante			
Caixa e Equivalentes			
Títulos e Valores Mobiliários			
Contas a Receber de Clientes			
Estoques			
Outros Ativos...			
Ativo Não Circulante			
Realizável a Longo Prazo:			
Contas a Receber			
Impostos Diferidos			
Títulos e Valores Mobiliários			
Depósitos Judiciais			
Outros Ativos...			
Investimento			
Imobilizado			
Intangível			
TOTAL DO ATIVO			

PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	Nota	2011	2010
Passivo Circulante			
Fornecedores			
Salários e Benefícios			
Impostos e Contribuições			
Empréstimos e Financiamentos			
Outros Passivos...			
Passivo Não Circulante			
Empréstimos e Financiamentos			
Impostos Diferidos			
Arrendamentos e Compromissos Contratuais			
Receitas Diferidas Líquidas			
Outros Passivos...			
Patrimônio Líquido			
Capital Social Integralizado			
Reservas de Lucros			
Outros Resultados Abrangentes			
Total Patrimônio Líquidos dos Controladores			
Participação dos Não Controladores			
Total do Patrimônio Líquido Incluindo Participação dos Não Controladores			
TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO			

A seguir, são apresentados alguns procedimentos para evidenciação de ativos, passivos e itens de patrimônio líquido:

I - Ativos e passivos: são separados em circulantes (curto prazo) e não circulantes (longo prazo).

II - Caixa e equivalentes: envolve as disponibilidades financeiras imediatas (dinheiro em caixa, depósitos bancários e aplicações financeiras com prazo de liquidez de até noventa dias).

III - Impostos diferidos: geralmente classificados como ativos e/ou passivos não circulantes.

IV - Títulos e valores mobiliários: classificados em títulos “para negociação”, “disponíveis para venda” e “mantidos até o vencimento”, conforme as normas sobre instrumentos financeiros: CPC 38 e CPC 39.

V - Outros resultados abrangentes: compreende variações na reserva de reavaliação, ajustes acumulados de conversão, variação cambial de investimento societário no exterior, ganhos e perdas com parcela efetiva de hedge de fluxo de caixa, ganhos e perdas com ativos financeiros disponíveis para venda, ganhos e perdas atuariais com planos de pensão com benefício definido.

VI - Participação dos não controladores: é apresentada dentro do patrimônio líquido como demonstrado no balanço patrimonial anterior.

VII - Notas explicativas: deve haver indicação do número da nota explicativa a que se refere o ativo, passivo e item de patrimônio líquido.

8.1 Ativos e Passivos Circulantes

De acordo com o CPC 26 (R1), um **ativo** deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:

1. espera-se que seja realizado ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decorso normal do ciclo operacional da companhia;
2. está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado;
3. espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço; ou
4. é caixa ou equivalente de caixa (conforme definido no CPC 03 (R2) – Demonstração dos Fluxos de Caixa), a menos que sua troca ou seu uso para liquidação de passivo se encontrem vedadas durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.

Já um **passivo** deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:

1. espera-se que seja liquidado durante o ciclo operacional normal da companhia;
2. está mantido essencialmente para a finalidade de ser negociado;

3. deve ser liquidado no período de até doze meses após a data do balanço; ou
4. a entidade não tem direito incondicional de diferir a liquidação do passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

Todos os outros passivos devem ser classificados como não circulantes.

8.2 Patrimônio Líquido

Levando-se em conta as alterações no patrimônio líquido introduzidas pelas Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09, e o CPC 26 (R1), os principais componentes do novo patrimônio líquido, do balanço patrimonial consolidado são os seguintes:

Patrimônio líquido

Capital social integralizado

Reserva de capital

Reserva de reavaliação (saldo antigo mantido até a sua realização)

Reservas de lucros:

Legal

Estatutária

Incentivos Fiscais

Lucros Retidos

Prejuízos acumulados

Outros resultados abrangentes:

Ajustes de Avaliação Patrimonial (ativos financeiros disponíveis para venda e *hedges* de fluxo de caixa e de investimento líquido no exterior)

Ajustes Acumulados de Conversão (variação cambial de investimento societário no exterior)

Ganhos e Perdas Atuariais em Planos de Pensão com Benefício Definido

Total do patrimônio líquido dos controladores

Participação dos não controladores

Total do patrimônio líquido incluindo a participação de não controladores

9. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

O CPC 26 (R1) ressalta que uma demonstração do resultado do período deve, no mínimo, apresentar as seguintes rubricas:

- a. receitas;
- b. custo dos produtos, das mercadorias ou dos serviços vendidos;
- c. lucro bruto;
- d. despesas com vendas gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;
- e. parcela dos resultados de empresas investidas reconhecida por meio do método de equivalência patrimonial;
- f. resultado antes das receitas e despesas financeiras;
- g. despesas e receitas financeiras;
- h. resultado antes dos tributos sobre o lucro;

- i. despesa com tributos sobre o lucro;
- j. resultado líquido das operações continuadas;
- k. valor líquido dos seguintes itens:
 - 1. resultado líquido após tributos das operações descontinuadas;
 - 2. resultado após os tributos decorrente da mensuração ao valor justo menos despesas de venda ou na baixa dos ativos ou do grupo de ativos à disposição para venda que constituem a unidade operacional descontinuada;
- l. resultado líquido do período;
- m. resultados líquidos atribuíveis:
 - 1. à participação de sócios não controladores; e
 - 2. aos detentores do capital próprio da empresa controladora;

A demonstração de resultado pode ser apresentada por função ou natureza de receitas e despesas com base nos seguintes formatos:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO POR FUNÇÃO		Nota	2011	2010
Receita Bruta (Vendas e Serviços)				
(-) Deduções (Cancelamentos/Devoluções/Tributos)				
Receitas Líquidas				
(-)	Custos (CMV / CPV / CSP)			
Lucro Bruto				
(-)	Despesas Operacionais (Gerais, Administrativas, Comerciais, etc.)			
(-)	Despesas com Depreciação			
(±)	Resultado de Participações Societárias pela Equivalência Patrimonial			
(±)	Outras Receitas e Despesas			
Lucro Líquido Antes do Resultado Financeiro				
1	(+) Receitas Financeiras			
2	(-) Despesas Financeiras			
3	(±) Variação Cambial			
4	(±) Variação Monetária Líquida			
5	(±) Ganhos e Perdas com Derivativos			
	(=) Resultado Financeiro (1 a 5)			
Resultado Antes dos Tributos Sobre o Lucro				
(-)	Tributos Sobre o Lucro Corrente (CSLL e IR)			
(-)	Tributos Sobre o Lucro Diferido (CSLL e IR)			
RESULTADO LÍQUIDO DAS OPERAÇÕES CONTINUADAS				
(±)	Resultado Líquido Após Tributos das Operações descontinuadas			
RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO				
Resultado Líquido Atribuível aos Controladores				
Resultado Líquido Atribuível aos Não Controladores				

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO POR NATUREZA		Nota	2011	2010
Receitas Líquidas de Vendas				
(+)	Outras Receitas			
(-)	Variação dos Estoques de Produtos Acabados			
(-)	Consumo de Matérias Primas e Materiais			
(-)	Depreciação, Amortização e Exaustão			
(-)	Perda com <i>Impairment</i>			
(-)	Despesas com Pesquisa e Desenvolvimento			
(-)	Outras Despesas			
(±)	Resultado de Particip. Societárias pela Equivalência Patrimonial			
Lucro Líquido Antes do Resultado Financeiro				
1 (+)	Receitas Financeiras			
2 (-)	Despesas Financeiras			
3 (±)	Variação Cambial			
4 (±)	Variação Monetária Líquida			
5 (±)	Ganhos e Perdas com Derivativos			
(-)	Resultado Financeiro (1 a 5)			
Resultado Antes dos Tributos Sobre o Lucro				
(-)	Tributos Sobre o Lucro Corrente			
(-)	Tributos Sobre o Lucro Diferido			
RESULTADO LÍQUIDO DAS OPERAÇÕES CONTINUADAS				
(±)	Resultado Líquido Após Tributos das Operações descontinuadas			
RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO				
Resultado Líquido Atribuível aos Controladores				
Resultado Líquido Atribuível aos Não Controladores				

A seguir, são apresentados os procedimentos de alguns itens de resultado:

- **Resultado de equivalência patrimonial:** é apresentado em conta específica da demonstração de resultado.
- **Receitas e despesas financeiras:** não compõem o lucro proveniente das operações, são apresentados individualmente em linhas específicas.
- **Resultado das operações descontinuadas:** apresentado em conta específica e destacado.
- **Notas explicativas:** os principais itens de resultado são mais bem detalhados em notas explicativas.

Conforme o item 99, do CPC 26 (R1), a companhia deve:

... apresentar análise das despesas utilizando uma classificação baseada na sua natureza, se permitida legalmente, ou na sua função dentro da entidade, devendo eleger o critério que proporcionar informação confiável e mais relevante, obedecidas as determinações legais.

10. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE

Conforme Leite (Padoveze, Benedicto e Leite, 2011), a demonstração do resultado abrangente tem por objetivo apresentar o resultado líquido do período, bem como possíveis resultados futuros ajustados no patrimônio líquido (outros resultados abrangentes), decorrentes de transações que ainda não se realizaram financeiramente, pois dependem de eventos futuros.

A seguir, são apresentados os procedimentos de alguns itens de resultado:

O CPC 26 (R1) estabelece que os resultados abrangentes de uma companhia devam considerar:

- a. o resultado líquido do período (apurado na demonstração do resultado);
- b. as variações na reserva de reavaliação (quando a reavaliação de ativos for permitida legalmente);
- c. os ganhos e as perdas com parcela efetiva de *hedge* de fluxo de caixa;
- d. os ganhos e as perdas com a remensuração de ativos financeiros disponíveis para venda;
- e. os ajustes acumulados de conversão – variação cambial de investimento societário no exterior;
- f. os ganhos e as perdas atuariais com planos de pensão com benefício definido.

Os componentes de resultado abrangente devem ser apresentados “líquidos dos seus efeitos tributários”

Desse modo, a demonstração do resultado abrangente deve evidenciar as seguintes rubricas:

- a. resultado líquido do período;
- b. cada item dos outros resultados abrangentes classificados conforme sua natureza;
- c. parcela dos outros resultados abrangentes de empresas investidas reconhecida por meio do método de equivalência patrimonial;
- d. resultado abrangente do período;

- e. resultados abrangentes totais do período atribuíveis:
1. à participação de sócios não controladores; e
 2. aos detentores do capital próprio da empresa controladora.

Com isso, a demonstração do resultado abrangente pode ser elaborada e apresentada com base no modelo a seguir:

	Nota	2011	2010
(±) Outros Resultados Abrangentes da Companhia			
Variações na Reserva Avaliação			
Ajustes Acumulados de Conversão – Variação Cambial de Investimento Societ. No Exterior			
Ganhos e Perdas com Parcela efetiva de <i>Hedge</i> de Fluxo de Caixa			
Ganhos e Perda com Ativos Financeiros Disponíveis para Venda			
Ganhos e Perdas Atuariais com Planos e Pensão com Benefícios Definidos			
(±) Outros Resultados Abrangentes de Participação Societária pela Equivalência Patrimonial			
RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO			
Resultado Líquido Atribuível aos Controladores			
Resultado Líquido Atribuível aos Não Controladores			

11. DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

De acordo com o CPC 26 (R1), as informações constantes de uma demonstração das mutações do patrimônio líquido são as seguintes:

- a. o resultado abrangente do período, apresentando separadamente o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e o montante correspondente à participação de não controladores;
- b. para cada componente do patrimônio líquido, os efeitos das alterações nas políticas contábeis e as correções de erros reconhecidas de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro;
- c. para cada componente do patrimônio líquido, a conciliação do saldo no início e no fim do período, demonstrando se separadamente as mutações decorrentes:
 - c1. do resultado líquido;
 - c2. de cada item dos outros resultados abrangentes; e
 - c3. de transações com os proprietários realizadas na condição de proprietário, demonstrando separadamente suas integralizações e as distribuições realizadas, bem como modificações nas participações em controladas que não implicaram perda do controle.

O patrimônio líquido deve apresentar o capital social, as reservas de capital, os ajustes de avaliação patrimonial, as reservas de lucros, as ações ou cotas em tesouraria, os prejuízos acumulados, se legalmente admitidos os lucros acumulados e as demais contas exigidas pelos Pronunciamentos emitidos pelo CPC.

A seguir, apresentamos o modelo de demonstração das mutações do patrimônio líquido.

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO									
	Capital Social Integralizado	Reserva de Capital	Reserva de Reaval.	Reserva de Lucros	Lucros e Prejuízos Acumul.	Outros Resultados Abrangentes	Patrimônio Líquido dos controladores	Participação Não Controlador	Total Patrimônio Líquido
Saldo em 31/12/2009									
Variações									
Saldo em 31/12/2010									
Variações									
Saldo em 31/12/2011									
Variações									

12. DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

O CPC 03 (R2) – Demonstração dos Fluxos de Caixa estabelece as bases e os critérios contábeis para a preparação e apresentação da demonstração dos fluxos de caixa pelos métodos direto e indireto. Em termos técnicos e em todos os seus aspectos relevantes, o CPC 03 (R2) é semelhante a IAS 07 - Demonstração dos Fluxos de Caixa.

Todas as companhias devem preparar uma demonstração de fluxos de caixa e, de acordo com os requerimentos da norma CPC 03 (R2), apresentá-la como parte integrante de suas demonstrações contábeis para cada período, ao qual são apresentadas.

A demonstração de fluxo de caixa, quando empregada em conjunto com o restante das demonstrações contábeis, fornece informações que permitem que os usuários avaliem as mudanças no ativo líquido de uma companhia, sua estrutura financeira (incluindo sua liquidez e quão solvente ela é) e sua capacidade de afetar os montantes e de determinar os fluxos de caixa para adaptar mudanças de circunstâncias e oportunidades. Informações sobre o fluxo de caixa são úteis na previsão da capacidade de um empreendimento de gerar caixa e seus equivalentes e permitem que usuários desenvolvam modelos que prevejam e comparem o valor presente dos futuros fluxos de caixa de diferentes empreendimentos. Elas também melhoram a comparabilidade dos relatórios em relação a performance operante entre empreendimentos porque elas eliminam os efeitos do uso de diferentes tratamentos contábeis para as mesmas transações e os mesmos eventos.

Informações históricas de fluxo de caixa são, geralmente, empregadas como um indicador do montante, prevendo futuros fluxos de caixa. Também é útil checar a “certeza” de previsões passadas de futuros fluxos de caixa e examinar o impacto de mudanças de preços e a relação entre lucro e fluxo de caixa.

Os seguintes termos são usados no CPC 03 (R2):

- **Caixa** abrange dinheiro em mãos e depósitos demandados.

- **Equivalentes de caixa** são investimentos de curto prazo e altamente líquidos que estão prontos para ser convertidos em montantes conhecidos de caixa e os quais estão sujeitos a riscos insignificantes de mudança em valores.
- **Fluxos de caixa** são entradas e saídas de caixa e de seus equivalentes.
- **Atividades operacionais** são as principais atividades de produção de renda de receita de um empreendimento e outras atividades que não são de investimento ou de financiamento.
- **Atividades de investimento** são a aquisição e a disposição de ativos de longo prazo e de outros investimentos que não estão incluídos em equivalentes de caixa.
- **Atividades de financiamento** são atividades que resultam em mudanças no tamanho e na composição da liquidez do capital e empréstimos do empreendimento.

Os equivalentes de caixa são mantidos com a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo e não para investimento ou outros fins. Para ser considerada equivalente de caixa, uma aplicação financeira deve ter conversibilidade imediata em um montante conhecido de caixa e estar sujeita a um insignificante risco de mudança de valor. Por conseguinte, um investimento, normalmente, se qualifica como equivalente de caixa quando tem vencimento de curto prazo, por exemplo, três meses ou menos, a contar da data da contratação.

Os investimentos em ações de outras entidades devem ser excluídos dos equivalentes de caixa a menos que eles sejam, em essência, um equivalente de caixa, por exemplo, nos casos de ações preferenciais resgatáveis que tenham prazo definido de resgate e cujo prazo atenda à definição de curto prazo.

Empréstimos bancários são geralmente considerados como atividades de financiamento. Entretanto, em determinadas circunstâncias, saldos bancários a descoberto, decorrentes de empréstimos obtidos por meio de instrumentos como cheques especiais ou contas-correntes garantidas são liquidados automaticamente de forma a integrarem a gestão das disponibilidades da entidade. Uma característica de tais contas correntes é que frequentemente os saldos flutuam de devedor para credor. Nessas circunstâncias, esses saldos bancários a descoberto devem ser incluídos como componente de caixa e equivalentes de caixa. A parcela não utilizada do limite dessas linhas de crédito não deve compor os equivalentes de caixa.

Fluxos de caixa excluem movimentos entre itens que constituem o caixa ou seus equivalentes, porque esses componentes são parte da administração do caixa de um empreendimento e não parte de suas atividades de operação, de investimento e de financiamento. A administração do caixa inclui o investimento do excesso de caixa e de seus equivalentes.

12.1 Apresentação da Demonstração dos Fluxos de Caixa

A demonstração do fluxo de caixa deve relatar fluxos de caixa durante o período classificado por atividades operacionais, investimentos e financiamentos.

➤ Atividades Operacionais

Os fluxos de caixa de atividades operacionais são primeiro derivados das principais atividades que produzem receitas para a companhia; portanto, eles geralmente resultam de transações e de outros eventos que são determinados pelo lucro líquido ou prejuízo.

Alguns exemplos de fluxos de caixa que decorrem das atividades operacionais:

- I - recebimento em dinheiro pela venda de mercadorias e a prestação de serviços;
- II - pagamentos em dinheiro a fornecedores de mercadorias e serviços;
- III - pagamentos em dinheiro a empregados ou por conta de empregados.

Algumas transações, como a venda de um item da fábrica, podem aumentar o lucro ou o prejuízo que esteja incluído na determinação do lucro e prejuízo, entretanto, os fluxos de caixa relacionados a tais transações são fluxos de caixa de atividades de investimentos.

Uma companhia pode ter aplicação e empréstimos de negócios comerciais e, nesse caso, estes são similares ao inventário adquirido especificamente para a revenda. Portanto, fluxos de caixa que surgem da compra e da venda de aplicações são classificados como atividades de operação. Similarmente, adiantamentos de caixa e empréstimos feitos por instituições financeiras são geralmente classificados como atividades de operação desde que estes estejam relacionados à principal atividade produtora de renda do empreendimento.

➤ Atividades de Investimento

A divulgação separada de fluxos de caixa que surgem de atividades de investimento é importante porque os fluxos de caixa representam a extensão a qual os gastos foram realizados por fontes que pretendiam gerar receita futura e fluxos de caixa. Os exemplos de fluxos de caixa que surgem de atividades de investimentos são:

- I - fluxos de caixa (pagamentos e recebimentos) da aquisição e disposição de pagamentos, propriedades, fábricas e equipamento, intangíveis e outros ativos de longo prazo. Esses pagamentos incluem aqueles relacionados ao desenvolvimento capitalizado de custos e à própria construção de propriedades, fábrica e equipamento;
- II - pagamentos de caixa para adquirirem liquidez ou instrumentos de débito de outros empreendimentos e juros em fusões (outros, além de pagamentos para aqueles instrumentos considerados como equivalentes de caixa ou daqueles negociados com propósitos comerciais);
- III - recebimentos de caixa de vendas de instrumentos de liquidez ou dívida de outros empreendimentos e juros em fusões (outros, além de pagamentos para aqueles instrumentos considerados equivalentes de caixa ou daqueles negociados com propósitos comerciais).

Quando um contrato é contabilizado como proteção (hedge), determinada defesa de uma posição identificável, os fluxos de caixa do contrato são classificados do mesmo modo que os fluxos de caixa que poderão ser protegidos.

➤ **Atividades de financiamentos**

A divulgação separada dos fluxos de caixa, que surgem de atividades de financiamentos, é importante por sua utilidade na premonição de reclamações em futuros fluxos de caixa feitas por fornecedores de capital à companhia. Exemplos de fluxos de caixa que surgem de atividades de financiamentos:

I - o caixa é proveniente da emissão de ações ou de outros instrumentos de capital;

II - pagamentos a proprietários para adquirir ou retomar as ações da companhia;

III - o caixa é proveniente da emissão de debêntures, empréstimos, notas, títulos, hipotecas e outros empréstimos de curto prazo;

IV - novos pagamentos de caixa de montantes emprestados;

V - pagamentos de caixa por um proprietário para a redução de passivos pendentes relacionados a um arrendamento.

12.2 Reportando os Fluxos de Caixa de Atividades Operacionais

A companhia deve reportar fluxos de caixa de atividades operacionais empregando:

I - o método direto, em que classes maiores de recebimentos brutos de caixa e pagamentos brutos de caixa são divulgadas; ou

II - o método indireto, no qual o lucro líquido ou prejuízo são ajustados em relação aos efeitos das transações que não são de natureza do caixa; quaisquer despesas ou ganhos de recebimentos ou pagamentos passados ou futuros do caixa e itens de renda ou despesas associados ao investimento ou financiamento de fluxos de caixa.

As companhias são encorajadas, porém não são obrigadas a relatar os fluxos de caixa de atividades operacionais usando o método direto.

12.3 Reportando os Fluxos de Caixa das Atividades de Investimentos e Financiamentos

Uma companhia deve reportar separadamente classes maiores de recebimentos brutos de caixa e pagamentos brutos de caixa que surgem de atividades de investimentos e financiamentos, exceto em relação à extensão de fluxos de caixa, são relatados em uma base líquida.

12.4 Reportando os Fluxos de Caixa em Uma Base Líquida

Fluxos de caixa que surgem das seguintes atividades operacionais, de investimentos e financiamentos, devem ser reportados em uma base líquida:

- a. recebimentos e pagamentos de caixa em nome de clientes, quando os fluxos de caixa refletem as atividades do cliente, em vez daqueles que detêm a companhia;
- b. recebimentos e pagamentos de caixa para itens nos quais a rotação seja rápida, os montantes sejam significativos, grandes, e os vencimentos de curto prazo.

12.5 Itens Extraordinários

Os fluxos de caixa associados aos itens extraordinários devem ser classificados como resultantes de atividades operacionais, de investimentos ou financiamentos quando apropriados e divulgados separadamente.

• Juros e Dividendos

Fluxos de caixa de juros e dividendos recebidos e pagos devem ser divulgados separadamente. Cada um deles deve ser classificado de maneira consistente de período a período como atividades operacionais, investimento ou financiamento.

Juros pagos e os juros e dividendos recebidos são geralmente classificados como fluxos de caixa de operação para instituições financeiras. Entretanto, não há um consenso sobre a classificação desses fluxos de caixa para outros empreendimentos. Juros pagos e os juros e dividendos recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa de operação, porque eles entram na determinação de lucro ou prejuízo líquido. Alternativamente, juros pagos e os juros e dividendos recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa de financiamento e de investimento, respectivamente, porque eles são custos de obtenção de fontes financeiras ou de retornos de investimentos.

Dividendos pagos podem ser classificados como fluxo de caixa de financiamento porque eles formam um custo da obtenção de fontes financeiras. Alternativamente, dividendos pagos podem ser classificados como um componente de fluxos de caixa de atividades de operação para ajudar usuários a determinar a capacidade de um empreendimento de pagar dividendos fora dos fluxos de caixa de operação.

➤ Impostos Sobre a Renda

Fluxos de caixa que surgem de impostos sobre a renda devem ser divulgados separadamente e ser classificados como fluxos de caixa de atividades de operação, exceto quando sejam especificamente identificados com atividades de financiamento e investimento.

➤ Investimentos em Subsidiárias, Associadas (*Joint Ventures*) e em Fusões

Quando o método de equivalência patrimonial for empregado na contabilidade para um investimento em urna conta de certa associada ou subsidiária, o investidor deverá restringir sua apresentação na demonstração de fluxos de caixa entre ele e a investida; por exemplo, em relação aos dividendos e aos adiantamentos.

Uma companhia que reporta seus interesses em uma entidade controlada conjuntamente, usando consolidação proporcional, inclui cío sua demonstração consolidada de

fluxo de caixa suas ações proporcionais de fluxos de caixa da entidade, controlados conjuntamente. Uma companhia que relata tais acontecimentos empregando o método de equivalência de liquidez inclui, em sua demonstração de fluxo de caixa, os fluxos de caixa relacionados a seus investimentos na entidade controlada conjuntamente e as distribuições e outros pagamentos ou recebimentos entre este e a entidade controlada conjuntamente.

➤ **Aquisições e Vendas de Subsidiárias e de Outras Unidades de Negócio da Companhia**

Os fluxos de caixa agregados que surgem de aquisições e de vendas de subsidiárias e de outras unidades de negócio devem ser apresentados separadamente e classificados como atividades de investimento.

Uma companhia deve divulgar, de forma agregada, em relação às aquisições e às vendas de suas subsidiárias ou de outras unidades de negócio durante o período:

- a. o preço total de compra ou venda;
- b. a porção do preço da compra ou venda paga através do caixa ou de seus equivalentes;
- c. montante do caixa e de seus equivalentes na subsidiária ou na unidade de negócios adquirida ou vendida;
- d. montante de ativos e passivos que não formam o caixa ou seus equivalentes na subsidiária ou na unidade de negócio adquirida ou vendida, resumida por importantes categorias.

➤ **Transações Que Não São Caixa**

Transações de investimento e financiamento que não requerem o uso do caixa e de seus equivalentes devem ser excluídas de uma demonstração do fluxo de caixa. Tais transações devem ser divulgadas nas demonstrações contábeis de modo que estas forneçam todas as informações relevantes sobre essas atividades de investimento e financiamento.

Exemplos de transações que não afetam o caixa:

- a. aquisição de ativos assumindo diretamente o respectivo passivo ou por meio de um *lease* financeiro;
- b. aquisição de uma empresa por meio de emissão de ações;
- c. conversão da dívida em capital.

➤ Componentes do Caixa e de Seus Equivalentes

Determinada companhia pode divulgar seus componentes do caixa e de seus equivalentes e deve apresentar uma reconciliação dos montantes em sua demonstração de fluxo de caixa com os itens equivalentes reportados no balanço.

➤ Outras Divulgações

Uma companhia deve divulgar, junto com os comentários feitos pela administração, o montante de saldos significativos do caixa e de seus equivalentes feitos pela companhia que não estão disponíveis ao uso do grupo.

A divulgação de fluxos de caixa segmentados permite que os usuários obtenham melhor compreensão da relação entre os fluxos de caixa dos negócios como um todo, e algumas partes dos seus componentes e a disponibilidade e variedade de fluxos de caixa segmentados.

12.6 Formato de DFC – Método indireto

A demonstração dos fluxos de caixa pode ser preparada para apresentação ao mercado a partir do método indireto, que é um dos mais adotados pelas companhias, sendo o seu formato o seguinte:

	2011	2010
Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais		
Lucro Líquido do Período		
Ajustes para Conciliação do Lucro Líquido com o Caixa Proveniente das atividades Operacionais:		
Depreciação, Exaustão e Amortização		
Imposto de Renda diferido, entre outros		
Ajustes por mudança no capital de giro líquido		
Aumento (Redução) no Ativo Operacional		
Aumento (Redução) no Passivo Operacional		
Caixa Líquido das Atividades Operacionais		
Fluxo de Caixa das Atividades de Investimentos		
Adições ao imobilizado, entre outros		
Caixa Líquido das Atividades de Investimentos		
Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamentos		
Captações de Financiamentos de longo prazo, entre outros		
Caixa Líquido Proveniente das Atividades de Financiamentos		
CAIXA LÍQUIDO NO PERÍODO		
CAIXA E EQUIVALENTES NO INÍCIO DO PERÍODO		
CAIXA E EQUIVALENTES NO FIM DO PERÍODO		

➤ **Estudo de Caso Ilustrativo – Elaboração de DFC pelo Método Indireto**

O caso a seguir, que considera apenas as variações dos saldos das contas contábeis, serve apenas para ilustrar o processo de elaboração e apresentação da demonstração dos fluxos de caixa a partir do método indireto, não sendo dispensada uma análise mais detalhada das transações e dos eventos que influenciaram o caixa.

A Cia Exemplo apresenta a seguir seu balanço patrimonial e sua demonstração de resultado de dezembro de 2010 e dezembro de 2011. Assim, com os dados a seguir iremos elaborar a demonstração dos fluxos de caixa em reais (R\$), referente ao mês de dezembro de 2011 pelo método indireto.

Balanço Patrimonial		
ATIVO	31/12 2011	31/12/2010
CIRCULANTE	R\$ 129.000,00	R\$ 80.000,00
Caixa e Equivalentes	R\$ 84.000,00	R\$ 58.000,00
Duplicatas a Receber	R\$ 20.000,00	R\$ 10.000,00
Estoques	R\$ 25.000,00	R\$ 12.000,00
NÃO CIRCULANTE	R\$ 36.400,00	R\$ 41.600,00
Imobilizado	R\$ 36.400,00	R\$ 41.600,00
Equipamentos	R\$ 52.000,00	R\$ 52.000,00
(-) Depreciação Acumulada	(R\$ 15.600,00)	(R\$ 10.400,00)
TOTAL DO ATIVO	R\$ 165.400,00	R\$ 121.000,00
PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
CIRCULANTE	R\$ 18.000,00	R\$ 9.500,00
Duplicatas a Pagar	R\$ 15.000,00	R\$ 8.000,00
Salários a Pagar	R\$ 3.000,00	R\$ 1.500,00
NÃO CIRCULANTE	R\$ 51.700,00	R\$ 47.000,00
Empréstimos	R\$ 51.700,00	R\$ 47.000,00
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	R\$ 95.700,00	R\$ 65.100,00
Capital Social	R\$ 55.000,00	R\$ 55.000,00
Reservas de Lucros	R\$ 10.100,00	R\$ 10.100,00
Lucros do Período	R\$ 30.600,00	-
TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	R\$ 165.400,00	R\$ 121.000,00

Demonstração do Resultado 31/12/2011		
ITENS DO RESULTADO		DEZEMBRO 2011
Receita Líquida		R\$ 80.000,00
(-)	Custo das Mercadorias Vendidas	R\$ 32.000,00
(=)	LUCRO BRUTO	R\$ 48.000,00
(-)	Salários	R\$ 10.000,00
(-)	Depreciação	R\$ 5.200,00
(-)	Despesas Financeiras	R\$ 4.700,00
(+)	Receitas Financeiras	R\$ 2.500,00
(=)	Lucro do Período	R\$ 30.600,00

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PAGRIMÔNIO LÍQUIDO EM 31/12/2011

Movimentações	Capital	Reservas de Capital	Reservas de Reavaliação	Reservas de Lucro	Lucros ou Prejuízos Acumulados	Resultados Abrangentes AAP	Patrimônio Líquido dos controladores	Participação de não Controladores	Total Patrimônio Líquido
Saldo em 31/01/X0	55.000			10.100					65.100
Ajuste Exerc Anterior									-
Aumento Capital									-
Reversão de Reservas									-
Lucro Líquido do Período					30.600				30.600
									-
<i>Distribuição Proposta</i>									-
Reserva Legal									-
Res. Estatutária									-
Res. P/Contingência									-
Res. Orçamentária									-
Res. Lucros a Realizar									-
Dividendos a Distribuir									-
									-
Totais	55.000	-	-	10.100	30.600	-	-	-	95.700

DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA – MÉTODO INDIRETO	
1. ATIVIDADES OPERACIONAIS	JANEIRO 2011
Ajustes ao Lucro do Mês:	
Lucro do Mês	R\$ 30.600,00
(+) Depreciação	R\$ 5.200,00
(=) LUCRO AJUSTADO	R\$ 35.800,00
Variações no Capital Circulante Líquido (CCL)	
Ativo Circulante – Operacional:	
(-) Duplicatas a Receber	R\$ 10.000,00
(-) Estoques	R\$ 13.000,00
Passivo Circulante – Operacional:	
Duplicatas a Pagar	R\$ 7.000,00
Salários a Pagar	R\$ 1.500,00
Caixa Gerado pelas Atividades Operacionais	R\$ 21.300,00
2. ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS	
Ativo Não Circulante: imobilizado não sofreu variação	
Caixa Gerado pelas Atividades Investimentos	
3. ATIVIDADES DE FINANCIAMENTOS	
Passivo não circulante:	
Empréstimos	R\$ 4.700,00
Patrimônio Líquido	
Capital Social não sofreu variação	
Reservas de Lucros não sofreram variação	
Caixa Gerado pelas Atividades de Financiamentos	R\$ 4.700,00
4. CAIXA GERADO NO MÊS (1 + 2 + 3)	R\$ 26.000,00
5. CAIXA E EQUIVALENTES NO INÍCIO DO MÊS	R\$ 58.000,00
6. CAIXA E EQUIVALENTES NO FIM DO MÊS (4 + 5)	R\$ 84.000,00

- **Ajustes ao lucro do mês:** apresentados na demonstração de resultado.
- **Variações no capital circulante líquido (CCL):** calculadas pelas diferenças de saldos entre os meses de dezembro e janeiro no balanço patrimonial.
- **Atividades de investimentos e financiamentos:** calculadas pelas diferenças de saldos entre os meses de dezembro e janeiro no balanço patrimonial.
- **Caixa e equivalentes no início do mês:** saldo de dezembro no balanço patrimonial.

13. DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO

Para Leite (Padoveze, Benedicto e Leite, 2013), “valor adicionado” representa a riqueza criada e produzida pela empresa, de forma geral medida pela diferença entre o valor das vendas e os insumos adquiridos de terceiros. Inclui também o valor adicionado recebido em transferência, ou seja, produzido por terceiros e transferido à entidade.

O principal objetivo da Demonstração do Valor Adicionado (DVA) é evidenciar a parcela de contribuição que a empresa tem na formação do Produto Interno Bruto (PIB). Na primeira parte, a DVA apresenta a riqueza criada e produzida pela empresa, e na segunda, evidencia como se deu a distribuição dessa riqueza.

A DVA é regulamentada pelo CPC 09 – Demonstração do Valor Adicionado, do CPC e pela Deliberação nº 557/08, da Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Ressalte-se que a DVA é obrigatória para companhias de capital aberto de acordo com a Lei nº 11.638/07.

13.1 Cálculo do Valor Adicionado – Empresas em Geral

Conforme o CPC 09, os seguintes elementos devem compor o cálculo da riqueza criada pela companhia:

- **Receitas**

1. **Venda de mercadorias, produtos e serviços:** inclui os valores dos tributos incidentes sobre essas receitas (por exemplo, ICMS, IPI, PIS e COFINS), ou seja, corresponde ao ingresso bruto ou faturamento bruto, mesmo quando na demonstração do resultado tais tributos estejam fora do cômputo dessas receitas.

2. **Outras receitas:** da mesma forma que o item anterior, incluem os tributos incidentes sobre essas receitas.

3. **Provisão para créditos de liquidação duvidosa:** constituição/reversão — engloba os valores relativos à constituição e à reversão dessa provisão.

- **Insumos Adquiridos de Terceiros**

1. **Custo dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos:** compreende os valores das matérias-primas adquiridas com terceiros e contidas no custo do produto vendido, das mercadorias e dos serviços vendidos adquiridos de terceiros; não inclui gastos com pessoal próprio.

2. **Materiais, energia, serviços de terceiros, e outros:** abrangem valores relativos às despesas originadas da utilização desses bens, utilidades e serviços adquiridos com terceiros.

3. **Observação:** nos valores dos custos dos produtos e mercadorias vendidos, materiais, serviços, energia etc. consumidos, devem ser considerados os tributos incluídos no momento das compras (por exemplo, ICMS, IPI, PIS e COFINS), recuperáveis ou não. Esse procedimento é diferente das práticas utilizadas na demonstração do resultado.

4. **Perda e recuperação de valores ativos:** engloba valores relativos a ajustes por avaliação a valor de mercado de estoques, imobilizados, investimentos etc. Também devem ser incluídos os valores reconhecidos no resultado do período, tanto na constituição como na reversão de provisão para perdas por desvalorização de ativos, con-

forme aplicação do CPC 01 -. Redução ao Valor Recuperável de Ativos (se no período o valor líquido for positivo, deve ser somado).

- **Depreciação, Amortização e Exaustão**

1. Inclui a despesa ou o custo contabilizado no período.

- **Valor Adicionado Recebido em Transferência**

1. **Resultado de equivalência patrimonial:** o resultado da equivalência pode representar receita ou despesa; se despesa, devem ser considerados redução ou valor negativo.

2. **Receitas financeiras:** incluem todas as receitas financeiras, inclusive as variações cambiais ativas, independentemente de sua origem.

3. **Outras receitas:** englobam os dividendos relativos a investimentos avaliados ao custo, aluguéis, direitos de franquia etc.

13.2 Distribuição do Valor Adicionado – Empresas em Geral

De acordo com o CPC 09, a segunda parte da DVA deve apresentar a distribuição da riqueza considerando os seguintes elementos:

- **Pessoal:** valores apropriados ao custo e ao resultado do exercício na forma de:

a. **Remuneração direta** – representada pelos valores relativos a salários, 13º salário, honorários da administração (inclusive os pagamentos com base em ações), férias, comissões, horas extras, participação de empregados nos resultados, e outros.

b. **Benefícios** – representados pelos valores relativos à assistência médica, alimentação, transporte, planos de aposentadoria e outros.

c. **FGTS** – representado pelos valores depositados em conta vinculada dos empregados.

- **Impostos, taxas e contribuições:** valores relativos ao imposto de renda, contribuição social sobre o lucro, contribuições ao INSS (incluídos aqui os valores do Seguro de Acidentes do Trabalho) que sejam ônus do empregador, bem como os demais impostos e as contribuições a que a empresa esteja sujeita. Para os impostos compensáveis, como ICMS, IPI, PIS e COFINS, devem ser considerados apenas os valores devidos ou já recolhidos, e representam a diferença entre os impostos e as contribuições incidentes sobre as receitas e os respectivos valores incidentes sobre os itens considerados “insumos adquiridos de terceiros”

a. **Federais** – incluem os tributos devidos à União, inclusive aqueles que são repassados no todo ou em parte aos Estados, municípios, autarquias e outros, como: IRPJ, CSLL, IPI, CIDE, PIS, COFINS. Englobam também a contribuição sindical patronal.

b. **Estaduais** – compreende os tributos devidos aos Estados, inclusive aqueles que são repassados no todo ou em parte aos municípios, autarquias e outros, como o ICMS e o IPVA.

c. **Municipais** – incluem os tributos devidos aos municípios, inclusive aqueles que são repassados no todo ou em parte às autarquias, ou a quaisquer outras entidades, como o ISS e o IPTU.

d. **Outros** – abrangem os encargos do consumidor.

• **Remuneração de capitais de terceiros:** valores pagos ou creditados aos financiadores externos de capital.

a. **Juros** – incluem as despesas financeiras, inclusive as variações cambiais passivas, relativas a quaisquer tipos de empréstimos e financiamentos junto a instituições financeiras, empresas do grupo ou outras formas de obtenção de recursos. Englobam os valores que tenham sido capitalizados no período.

b. **Aluguéis** – abrangem os aluguéis (inclusive as despesas com arrendamento operacional) pagos ou creditados a terceiros, inclusive os acrescidos aos ativos.

c. **Outras** — incluem outras remunerações que configurem transferência de riqueza a terceiros, mesmo que originadas em capital intelectual, tais como *royalties*, franquia, direitos autorais e outros.

d. **Remuneração de capitais próprios:** valores relativos à remuneração atribuída aos sócios e acionistas.

I. Juros sobre o capital próprio (JCP) e dividendos — englobam os valores pagos ou creditados aos sócios e acionistas por conta do resultado do período, ressaltando-se os valores dos JCP transferidos para conta de reserva de lucros. Devem ser incluídos apenas os valores distribuídos com base no resultado do próprio exercício, desconsiderando-se os dividendos distribuídos com base em lucros acumulados de exercícios anteriores, uma vez que já foram tratados como “lucros retidos” no exercício em que foram gerados.

II. Lucros retidos e prejuízos do exercício — compreendem os valores relativos ao lucro do exercício destinados às reservas, inclusive os JCP quando tiverem esse tratamento; nos casos de prejuízo, esse valor deve ser incluído com sinal negativo.

Observação: as quantias destinadas aos sócios e acionistas na forma de juros sobre o capital próprio (JCP), independentemente de serem registradas como passivo (JCP a pagar) ou como reserva de lucros, devem ter o mesmo tratamento dado aos dividendos no que diz respeito ao exercício a que devem ser imputados.

13.3 Aspecto importante — Cálculo do valor adicionado — Outras receitas

No cálculo da riqueza produzida pela companhia, a empresa deve considerar as receitas operacionais, bem como “outras receitas” que envolvem:

- a. vendas de ativos não circulantes;
- b. valores de construção de ativos para uso próprio (ativos construídos pela empresa para uso próprio).

13.4 Ativos construídos pela empresa para uso próprio

Para fins de DVA, a construção de ativos corresponde à produção vendida para própria empresa, sendo assim o valor contábil da construção (no período da construção) deve ser considerado receita. O procedimento de reconhecimento dos valores gastos no período como outras receitas reflete o conceito econômico de valor adicionado (riqueza criada/gerada).

Os principais critérios para apresentação na DVA do valor contábil da construção são os seguintes:

- a. a mão de obra própria (interna) alocada na construção é considerada distribuição de riqueza criada;
- b. juros capitalizados durante o período de construção são tratados como distribuição da riqueza;
- c. os gastos com serviços de terceiros e materiais são apropriados como insumos adquiridos de terceiros;
- d. à medida que tais ativos entrem em operação, a geração de resultados desses ativos recebe tratamento idêntico aos resultados gerados por qualquer outro ativo adquirido de terceiros.

13.5 Modelo de DVA — CPC 09

A seguir, é apresentado um modelo de DVA, sugerido pelo CPC 09, para as empresas industriais, comerciais e prestadoras de serviços (empresas em geral):

DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO (Modelo Para as Empresas em Geral)	2011	2010
1. Receitas:		
Vendas de Mercadorias, produtos e serviços		
Outras Receitas (ativos não circulantes e ativos construídos para uso próprio)		
Provisão para Devedores Duvidosos		
2. Insumos Adquiridos de Terceiros		
Custos dos Produtos, Mercadorias e Serviços		
Materiais, Energia, Serviços de Terceiros e Outros		
Perda na Recuperação de Valores de Ativos		
Outros		
3. VALOR ADICIONADO BRUTO (1 – 2)		
4. Depreciação, Amortização e Exaustão		
5. VALOR ADICIONADO LÍQUIDO GERADO PELA EMPRESA (3 – 4)		
6. Valor Adicionado Recebido em Transferência		
Resultado de Equivalência Patrimonial e Dividendos		
Receitas Financeiras, Aluguéis e <i>Royalties</i>		
7. VALOR ADICIONADO TOTAL A DISTRIBUIR (5 + 6)	100%	100%
8. DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO		
Pessoal		
Remuneração Direta		
Benefícios FGTS		
Impostos, Taxas e Contribuições		
Federais		
Estaduais		
Municipais		
Outros		
Remuneração de Capitais de Terceiros		
Juros		
Aluguéis		
Outros		
Remuneração de Capitais Próprios		
Dividendos		
Lucros Retidos		
Outros		
9. TOTAL DO VALOR ADICIONADO DISTRIBUIDO	100%	100%

14. NOTAS EXPLICATIVAS

14.1 Notas explicativas — Contabilidade societária

As notas explicativas das demonstrações contábeis incluem descrições narrativas ou análises mais detalhadas de montantes demonstrados no balanço patrimonial, demonstrações do resultado e do resultado abrangente, demonstração de fluxo de caixa e demonstração das mutações do patrimônio líquido, assim como informações adicionais

requeridas e encorajadas a serem divulgadas pelos Pronunciamentos Técnicos do CPC, e outras divulgações necessárias para alcançar uma apresentação justa.

• Estrutura

De acordo com o CPC 26 (R1) — Apresentação das Demonstrações Contábeis, as notas explicativas de uma companhia devem:

- a. apresentar informações sobre a base da preparação das demonstrações contábeis e as políticas contábeis específicas selecionadas e aplicadas em importantes eventos e transações;
- b. divulgar informações requeridas pelas normas do CPC que não são apresentadas nas demonstrações contábeis;
- c. fornecer informação adicional que não está apresentada nas demonstrações contábeis, mas é necessária para uma apresentação justa.

Notas explicativas às demonstrações contábeis devem ser apresentadas de uma maneira sistemática. Cada item do balanço patrimonial, demonstração do resultado e demonstração de fluxo de caixa deve fazer uma referência às informações relacionadas nas notas. As notas são normalmente apresentadas na seguinte ordem, o que ajuda os usuários na compreensão das demonstrações contábeis e na comparação destas com as de outros empreendimentos:

- a. declaração de conformidade com os Pronunciamentos, Orientações e interpretações do CPC;
- b. resumo das bases de mensuração e de políticas contábeis aplicadas;
- c. informação de apoio para itens apresentados em cada demonstração para a qual cada item e cada demonstração sejam apresentadas;
- d. outras divulgações requeridas nas diversas normas do CPC;
- e. contingências, compromissos e outras divulgações financeiras e contábeis;
- f. divulgações que não são financeiras, mas relevantes, por exemplo, os objetivos e as políticas de gestão do risco financeiro da entidade.

• Políticas Contábeis

A seção de notas de políticas contábeis das demonstrações contábeis deve descrever, de acordo com Leite (Padoveze, Benedicto e Leite, 2011):

- a. a base de avaliação e mensuração usada na preparação de demonstrações contábeis;
- b. cada política contábil específica que seja necessária para uma compreensão apropriada das demonstrações contábeis.

Seguem exemplos de políticas contábeis que uma companhia pode considerar na apresentação:

- a. mensuração e reconhecimento da receita;
- b. mensuração e reconhecimento de ativos imobilizados;
- c. combinação de negócios;
- d. instrumentos financeiros, e outros.

• Outras Divulgações

Determinada companhia deve divulgar os seguintes itens se tais informações não forem publicadas com as demonstrações contábeis:

- a. o domicílio e a forma legal da companhia, seu país de incorporação, o endereço do registro do escritório ou o local principal de negócios;
- b. uma descrição da natureza das operações do empreendimento e suas principais atividades;
- c. o nome da controladora da companhia;
- d. o número de empregados do fim no período ou no meio do período.

Ressalte-se que várias outras informações adicionais são requeridas pelos diversos Pronunciamentos Técnicos do CPC para divulgação em notas explicativas.

14.2 Relação das Principais Notas Explicativas

Considerando os diversos Pronunciamentos Técnicos do CPC, a seguir, é apresentada uma relação das principais notas explicativas por ordem de evidenciação:

I.	Contexto Operacional (CPC 26 - R1);
II.	Contratos de Concessão (ICPC 01 – R1 e ICPC 17);
III.	Apresentação das Demonstrações Contábeis (CPC 26 -R1);
IV.	Alterações em Práticas Contábeis (CPC 13 e CPC 23)
V.	Sumário das Principais Práticas Contábeis (CPC 26 - R1);
VI.	Caixa e Equivalentes de Caixa (CPC 03 -R2);
VII.	Títulos e Valores Mobiliários (CPC 01 R1, CPC 38, CPC 39 e CPC 40)
VIII.	Contas a Receber: Consumidores, Concessionárias e Permissionárias (CPC 26 — R1);
IX.	Estoques (CPC 16 — R1);
X	Investimentos (CPC 01 - R1, CPC 18 e CPC 28);
XI.	Imobilizado (CPC 01 — R1, CPC 27 e ICPC 10);
XII.	Intangível (CPC 01 – R1 e CPC 04 — R1);
XIII.	Arrendamento Mercantil (CPC 16 — R1);
XIV.	Tributos (CPC 32);
XV.	Empréstimos e Financiamentos (CPC 26 — R1);
XVI.	Outras Contas a Pagar (CPC 26 — R1);

XVII.	Provisões e Contingências (CPC 25);
XVIII.	Instrumentos Financeiros (CPC 38, CPC 39 e CPC 40);
XIX.	Patrimônio Líquido (CPC 26 - R1);
XX.	Ingressos/Receitas Operacionais (CPC 30);
XXI.	Dispêndios/Despesas e Custos (CPC 26 - R1);
XXII.	Informações por Segmento e Atividades de Negócios (CPC 22);
XXIII.	Partes Relacionadas (CPC 05 - R1);
XXIV.	Eventos Subsequentes (CPC 24).

14.3 Modelo de Nota Explicativa

➤ Modelo de nota explicativa sobre “Contexto operacional”

Nota 1 — Contexto operacional

A Empresa Modelo Ltda é uma sociedade empresária, por cotas de responsabilidade limitada, está registrada no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica sob o nº 04.809.509/0001-30, inscrita no Registro Municipal sob o nº 250.989-0, com sede em Recife/PE, na Av Rios, nº 101, Imbiribeira. O sócio Controlador é a empresa Empreendimento e Participações Empresariais Ltda, que detém 84,50% do capital votante e do capital social.

O objeto da Empresa é o de realizar construção, supervisão, administração, estudos, projetos, planejamento e consultoria e a execução de serviços e obras de engenharia sob todas as suas modalidades, bem como, atuar em outras áreas que ensejem oportunidades de negócios.

➤ Modelo de nota explicativa sobre “Apresentação das Demonstrações Contábeis”

Nota 2 — Apresentação das Demonstrações Contábeis

As demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, as quais abrangem as disposições contidas na Lei nº 6.404/76, alterada pelas Leis nºs 11.638/07 e 11.941/09, e no pronunciamento técnico emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, homologado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) através da Resolução CFC nº 1.255/2009, que aprovou a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

Os valores das demonstrações contábeis estão expressos reais e não estão reconhecidos os efeitos inflacionários, tendo em vista as disposições da Lei nº 9.249/95 que revogou a sistemática de correção monetária.

➤ **Modelo de Nota Explicativa Sobre “Sumário das Principais Práticas Contábeis”**

Nota 3 - Sumário das Principais Práticas Contábeis

a. Conversão de Operações em Moeda Estrangeira

Os direitos e as obrigações monetários denominados em moedas estrangeiras são convertidos às taxas de câmbio vigentes na data das demonstrações contábeis. As receitas de vendas, os custos e as despesas denominados em moedas estrangeiras são convertidos pela taxa média de câmbio do mês de suas ocorrências. A moeda funcional da entidade é o real (R\$).

b. Caixa e Equivalentes de Caixa

Os fluxos de caixa dos investimentos de curto prazo são demonstrados pelos valores líquidos (aplicações e resgates). As aplicações de curto prazo que possuem liquidez imediata e vencimento original em até noventa dias são consideradas caixa e equivalentes. Os demais investimentos, com vencimentos superiores a noventa dias, são reconhecidos a valor justo e registrados em investimentos de curto prazo.

c. Contas a Receber

Os valores a receber são registrados e mantidos no balanço patrimonial pelo valor nominal dos títulos representativos desses créditos, acrescidos das variações monetárias ou cambiais, quando aplicáveis, deduzidos de provisão para cobrir eventuais perdas na sua realização. A provisão para créditos de liquidação duvidosa é constituída em montante considerado suficiente pela administração para cobrir eventuais perdas estimadas na realização desses créditos. O valor estimado da provisão para créditos de liquidação duvidosa pode ser modificado em função das expectativas da administração com relação à possibilidade de se recuperar os valores envolvidos, assim como por mudanças na situação financeira dos clientes.

d. Estoques

Os estoques estão registrados pelo custo médio de aquisição e demonstrados pelo menor valor entre o custo médio de aquisição ou produção e os valores de reposição ou realização. Quando aplicável, é constituída provisão para estoques obsoletos ou de baixa movimentação.

e. Não Circulante

Os direitos realizáveis e as obrigações vencíveis após os doze meses subsequentes à data das demonstrações contábeis são considerados não circulantes.

f. Imobilizado

O imobilizado está registrado ao custo (sendo os bens adquiridos no Brasil acrescidos das atualizações monetárias até 1995) e inclui os encargos financeiros incorridos durante o período de construção. Os bens são depreciados pelo método linear com base na vida útil estimada.

g. Intangível

Os ativos intangíveis são avaliados ao custo de aquisição, deduzido da amortização acumulada e perdas por redução do valor recuperável, quando aplicável. Os ativos intangíveis que possuem vida útil definida são amortizados considerando sua utilização efetiva ou um método que reflita seus benefícios econômicos, enquanto os de vida útil indefinida são testados anualmente quanto à sua recuperabilidade.

h. Redução ao Valor Recuperável de Ativos — *Impairment*

A empresa analisa anualmente se há evidências de que o valor contábil de um ativo não será recuperável. Caso identifique tais evidências, a empresa estima o valor recuperável do ativo. Independentemente da existência de indicação de não recuperação de seu valor contábil, saldos de ágio originados da combinação de negócios e ativos intangíveis com vida útil indefinida têm sua recuperação testada pelo menos uma vez por ano. Quando o valor residual contábil do ativo excede seu valor recuperável, a empresa reconhece uma redução do saldo contábil deste ativo (deterioração). Se não for possível determinar o valor recuperável de um ativo individualmente, é realizada a análise do valor recuperável da unidade geradora de caixa à qual o ativo pertence.

i. Arrendamento mercantil

Os arrendamentos mercantis nos quais uma parte significativa dos riscos e benefícios de propriedade ficam com o arrendador são classificados como arrendamentos operacionais. Os encargos dos arrendamentos são apropriados ao resultado pelo método linear ao longo do período do arrendamento.

j. Benefícios a empregados

Os pagamentos de benefícios tais como salário, férias vencidas ou proporcionais, bem como os respectivos encargos trabalhistas incidentes sobre esses benefícios, são reconhecidos mensalmente no resultado obedecendo-se ao regime de competência.

k. Impostos diferidos

O reconhecimento de impostos diferidos é baseado nas diferenças temporárias entre o valor contábil e o valor para base fiscal dos ativos e passivos e nos prejuízos fiscais do imposto de renda e na base de cálculo negativa de Contribuição Social sobre o Lucro na medida em que foi considerada provável sua realização contra resultados tributáveis futuros. Se a cooperativa não for capaz de gerar lucros tributáveis futuros, ou se houver uma mudança significativa no tempo necessário para que os impostos diferidos sejam dedutíveis, a adminis-

tração avalia a necessidade de constituir provisão para perda desses impostos diferidos.

l. Valor presente de ativos e passivos de longo prazo

Os ativos e passivos de longo prazo da empresa e de suas controladas são, quando aplicável, ajustados a valor presente utilizando taxas de desconto que refletem a melhor estimativa da cooperativa.

m. Provisão para contingências

Os passivos contingentes são constituídos sempre que a perda for avaliada como provável, o que ocasionaria uma provável saída de recursos para a liquidação das obrigações e, quando os montantes envolvidos forem mensuráveis com suficiente segurança, levando em conta a opinião dos assessores jurídicos, a natureza das ações, similaridade com processos anteriores, complexidade e no posicionamento de tribunais. Os passivos contingentes classificados como perdas possíveis não são reconhecidas contabilmente, sendo apenas divulgados nas demonstrações financeiras, e os classificados como remotos não requerem provisão nem divulgação. Os depósitos judiciais são atualizados monetariamente e apresentados como dedução do valor do correspondente passivo constituído quando não houver possibilidade de resgate destes depósitos, a menos que ocorra desfecho favorável da questão para a entidade.

n. Receitas e despesas

A Empresa tem como prática a adoção do regime de competência para o registro das mutações patrimoniais ocorridas no exercício, assim como reconhecimento dos ingressos/receitas e dispêndios/despesas e custos, independentemente de seu efetivo recebimento ou pagamento.

➤ **Modelo de nota explicativa sobre "Caixa e Equivalentes de Caixa"**

Nota 4 - Caixa e Equivalentes de Caixa

	2011	2010
Caixa		
Depósitos Bancários		
Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata		
Total de Caixa e Equivalentes de Caixa		

Todas as aplicações financeiras de liquidez imediata foram efetuadas em investimento de baixo risco, com prazo de vencimento de até noventa dias.

➤ **Modelo de nota explicativa sobre “Títulos e Valores Mobiliários”****Nota 5 - Títulos e valores mobiliados**

	2011	2010
Ações		
Debêntures		
Outros		
Total de Títulos e Valores Mobiliários		

	2011	2010
Destinados à Venda		
Mantidos até o Vencimento		
Mantidos para Negociação		
Total de Títulos e Valores Mobiliários		

As ações preferenciais são da companhia X e foram adquiridas 100.000 em 2008, por R\$ 15,00 cada uma. As debêntures foram adquiridas em 2009 e emitidas pela companhia Y e não são conversíveis em ações. Foram adquiridas 10.000 debêntures no valor nominal de R\$ 10,00 cada uma delas.

➤ **Modelo de nota explicativa sobre “Contas a receber”****Nota 6 – Contas a Receber**

	Vincendos	Vencidos até 90 dias	Vencidos há mais de 90 dias	Total	
				2011	2010
Clientes					
Total					
Provisão para Devedores Duvidosos					
Total a Receber, líquido					

Os valores a receber são provenientes, principalmente, do fornecimento de energia elétrica aos associados da cooperativa e estão registrados no ativo circulante.

A provisão para devedores duvidosos foi mensurada e reconhecida a partir da experiência da administração da empresa em relação ao histórico das perdas efetivas. O valor de R\$_ é considerado suficiente para cobrir eventuais perdas que possam ocorrer na realização financeira dos créditos a receber.

➤ Modelo de nota explicativa sobre “Estoques”

Nota 7 – Estoques

	2011	2010
Mercadorias para Revenda		
Almoxarifado		
Total		
(-) Provisão para Perda de Estoque		
Total do Estoques		

➤ Modelo de Nota Explicativa sobre “Investimentos”

Nota 8 - Investimentos

a. Investimentos Societários Avaliados por Equivalência Patrimonial

	Empresa A		Empresa B		TOTAL
	Investimento	Ágio	Investimento	Ágio	
Saldo em 1º de janeiro de 2010					
Equivalência Patrimonial					
Saldo em 31 de dezembro de 2010					
Equivalência Patrimonial					
Saldo em 31 de dezembro de 2011					

Os investimentos societários nas empresas A e B foram realizados em 2008 e são avaliados por equivalência patrimonial.

O valor de recuperação do ágio sobre investimentos é avaliado anualmente de acordo com os critérios e métodos estabelecidos pelo CPC 01 (R1) — Redução ao Valor Recuperável de Ativos. Para os exercícios sociais apresentados não foram identificadas quaisquer perdas por redução ao valor recuperável para os ágios da empresa.

b. Propriedades para Investimento

	2011		2010	
	Valor Justo	Valor de Custo	Valor Justo	Valor de Custo
Imóveis para Renda				
Terrenos para Valorização do Capital				
Total de Propriedade Para Investimentos				

Os imóveis para renda estão locados à empresa X por R\$..... mensais e o contrato de locação encerra-se em 2013. Os terrenos adquiridos pela empresa são para valorização de capital e não foram dados em garantia para pagamento de dívidas. Todas as propriedades para investimento foram avaliadas por seus valores justos na data das demonstrações contábeis, 31 de dezembro de 2011, e refletem seus valores de mercado. A avaliação foi feita pela empresa Z, especializada em avaliações, que emitiu laudo de avaliação específico. Os ganhos e as perdas decorrentes das oscilações nos valores justos das propriedades para investimento são contabilizados em contas de resultado quando incorridos.

➤ **Modelo de nota explicativa sobre “Imobilizado”**

Nota 9 – Imobilizado

a. Imobilizado em Serviço e em Curso

	Custo Corrigido	Depreciação Acumulada	Valor Residual	
			2011	2010
Terrenos				
Edificações				
Máquinas e Equipamentos				
Móveis e Utensílios				
Veículos				
Imobilizados por <i>Leasing</i>				
Total do Imobilizado				

Compõem-se basicamente de bens utilizados pela empresa no exercício de suas atividades estando representado pelo custo de aquisição líquido das depreciações e amortizações acumuladas até 31/12/2014. As taxas de depreciação utilizadas são as usuais, sendo de 10% ao ano para móveis e utensílios, máquinas e equipamentos e instalações e de 20% para veículos e hardware e software.

Os itens do Imobilizado foram reconhecidos e mensurados de conformidade com a seção 17 – Ativo Imobilizado e a seção 35 – Adoção Inicial dessa Norma, da NBC TG 1000. Foram atribuídos novos custos aos itens do Imobilizado no momento da adoção inicial as normas internacionais de contabilidade, porém só sofreram alterações os Terrenos, pois os mesmos estavam subavaliados.

O Imobilizado é composto por:

- a) Terrenos: esta conta não se sujeita a depreciação, sendo assim, na aquisição deverá ser destacado o seu valor justo de aquisição. Alguns terrenos adquiridos anteriormente, porém não contabilizados no período da aquisição, foram incorporados ao imobilizado da empresa somente em 02/01/2011 pelo seu valor justo;
- b) Edificações: Haviam imobilizações de edificações em janeiro/2011, Porém, a elas foram incorporadas novas edificações em janeiro e em dezembro de 2011,

22/2
6

- referentes as obras realizadas em 2010 e em 2011;
- c) Construção em Andamento;
 - d) Máquinas e Equipamentos;
 - e) Móveis e Utensílios;
 - f) Veículos;
 - g) Computadores e Periféricos;
 - h) Outros Imobilizados.

Observações:

1 - Em relação as imobilizações de Terrenos e Edificações, as mesmas foram atualizadas em janeiro/2011 e contabilizadas dando as mesmas um custo atribuído conforme Seção 35 da NBC TG 1000 – ADOÇÃO INICIAL DESSA NORMA.
2 – A Vida útil dos itens foram mantidas, porém, ficou pré-determinado que anualmente serão revistas as vidas úteis do bens do imobilizado, bem como serão realizados o teste para recuperabilidade do ativo conforme CPC 01 (R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

➤ Modelo de Nota Explicativa sobre ‘Intangível’**Nota 10 – Intangível**

	Vida Útil Estimada	Amortização Acumulada	Valor Residual	
			2011	2010
Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura				
Direitos e Concessões/Permissões				
Softwares de Gestão				
Total do Intangível				

➤ Modelo de Nota Explicativa sobre “Arrendamento Mercantil”**Nota 11 – Arrendamento Mercantil**

A empresa mantém contratos de arrendamento mercantis financeiros relacionados a “Equipamentos” utilizados na atividade da empresa. Esses contratos são denominados em reais e possuem cláusulas de opção de compra de tais ativos ao final do prazo do arrendamento, que variam de oito a quinze anos, por um preço substancialmente inferior ao seu valor justo.

A administração possui a intenção de exercer as opções de compra nas datas previstas em cada contrato.

➤ **Modelo de Nota Explicativa Sobre “Tributos”****Nota 12 - Tributos**

	2011	2010
Ativo Circulante		
ICMS a Recuperar		
Imposto de Renda a Compensar		
Total		
Ativo Não Circulante		
ICMS a Recuperar		
Imposto de Renda a Compensar		
Imposto de Renda e Contribuição Social Diferidos		
Total		
Passivo Circulante		
ICMS a recolher		
PIS a recolher		
COFINS a recolher		
Imposto de Renda a recolher		
Contribuição Social a recolher		
Total		
Passivo Não Circulante		
ICMS a recolher		
PIS a recolher		
COFINS a recolher		
Imposto de Renda a recolher		
Contribuição Social a recolher		
Imposto de Renda e Contribuição Social Diferidos		
Total		

a. ICMS a recuperar

Os valores de ICMS a recuperar referem-se a créditos decorrentes de aquisição ativos imobilizados, instituído pela Lei Complementar nº 87/1996, que serão recuperados mensalmente na razão de 1/48 conforme determina a Lei Complementar nº 102/2000.

b. Imposto de renda a Compensar

Os valores registrados como Imposto de Renda a compensar referem-se a créditos de valores retidos na fonte.

c. Imposto de renda e Contribuição Social Diferidos

O montante do imposto de renda diferido ativo é revisado a cada data das demonstrações contábeis e reduzido pelo montante que não seja mais realizável através de lucros tributáveis futuros. Ativos e passivos fiscais diferidos são calculados usando as alíquotas fiscais aplicáveis ao lucro tributável nos anos em que essas diferenças tempo-

rárias deverão ser realizadas. O lucro tributável futuro pode ser maior ou menor que as estimativas consideradas quando da definição da necessidade de registrar, e o montante a ser registrado, do ativo fiscal.

A empresa mensura e reconhece o imposto de renda e a contribuição social diferidos considerando as alíquotas de 15% mais o adicional de 10% para o imposto de renda e de 9% para a contribuição social.

Modelo de nota explicativa sobre “Empréstimos e financiamentos”

Nota 13 - Empréstimos e Financiamentos

a. Taxas de juros

Os empréstimos e financiamentos de curto prazo (passivo circulante) denominados em reais e em dólares norte-americanos têm taxas médias de juros de ___% e ___% ao ano, respectivamente. Já os com vencimento em longo prazo (passivo não circulante) têm taxas médias de juros anuais de ___% e ___%, respectivamente.

b. Vencimento das Parcelas de Longo Prazo

Em 31 de dezembro de 2011, as parcelas de longo prazo dos empréstimos e financiamentos têm vencimentos nos anos seguintes:

	Em R\$	Em %
2012		
2013		
2014		
2015		
2016		
2017 (Em diante)		

c. Garantias

Para liquidação dos empréstimos e financiamentos de longo prazo, a empresa deu como garantia ___, o que representa cerca de % ___ da dívida contraída.

➤ Modelo de nota explicativa sobre “Outras contas a pagar”

Nota 14 - Outras Contas a Pagar

	2011	2010
Água e Luz		
Telefone		
Aluguéis		
Total de Outras Contas a Pagar		

➤ **Modelo de Nota Explicativa sobre “Provisões e Contingências”**

Nota 15 - Provisões e Contingências

Contingências	Valor Estimado	Depósitos Judiciais	Valor Líquido	
			2011	2010
Trabalhistas				
Regulatórias				
Cíveis				
Total de Contingências				

A empresa é parte envolvida em ações trabalhistas, regulatórias e cíveis e está discutindo estas questões tanto na esfera administrativa quanto na judicial, as quais, quando aplicável, são amparadas por depósitos judiciais. As provisões para as perdas decorrentes desses processos são estimadas e atualizadas pela administração que as considera prováveis, amparada pela opinião da diretoria jurídica da cooperativa e de seus consultores legais externos.

Contingências Trabalhistas

Inerentes a ações movidas por ex-funcionários contra a empresa, envolvendo a cobrança de horas extras e periculosidade,

➤ **Modelo de Nota Explicativa sobre “Patrimônio Líquido”**

Nota 16 - Patrimônio Líquido

a. Capital Social

O capital social da empresa, no valor de R\$___, é formado por cotas/Ações referentes a ----- em 31 de dezembro de 2011.

b. Reservas

➤ **Modelo de Nota Explicativa sobre “Ingressos/Receitas Operacionais”**

Nota 17 - Ingressos/Receitas Operacionais

	2011	2010
Receita Operacional Bruta		
Venda de Mercadorias		
Prestação de Serviços		
Outras Receitas		
Total Receita Operacional Bruta		
Tributos Sobre a Receita		
ICMS		

COFINS		
PIS		
ISSQN		
Total dos Tributos sobre a receita		
Receita Operacional Líquida		

➤ Modelo de Nota Explicativa sobre “Dispêndio/Despesas e custos”
Nota 18 - Dispêndios/Despesas e custos

Natureza dos Custos e Despesas	2011			
	Custos dos Serviços	Despesas Comerciais	Despesas Gerais e Administrativas	Total
Materiais				
Serviços de Terceiros				
Pessoal e Administradores				
Depreciação				
Amortização				
Provisões e Reversos				
Publicidade e Propaganda				
Outros Custos e Despesas				