

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS

Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais

Curso de Ciências Contábeis

Contabilidade Introdutória

Direito Empresarial

Matemática

Metodologia do Trabalho Científico

Teoria Básica da Contabilidade

**ESTRUTURA CONCEITUAL DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS EM
CONFORMIDADE COM OS PRONUNCIAMENTOS DO CPC**

André Silva Lopes

Lucas Ribeiro Pires

Luis Henrique de Almeida Teixeira

Belo Horizonte

25 maio 2009

André Silva Lopes

Lucas Ribeiro Pires

Luis Henrique de Almeida Teixeira

**ESTRUTURA CONCEITUAL DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS EM
CONFORMIDADE COM OS PRONUNCIAMENTOS DO CPC**

Artigo Científico apresentado às disciplinas:

Contabilidade Introdutória, Direito Empresarial,
Matemática, Metodologia do Trabalho Científico,
Teoria Básica da Contabilidade do 1º Período do
Curso de Ciências Contábeis, Manhã, do Instituto
de Ciências Econômicas e Gerenciais da PUC Minas
BH.

Professores: Anna Florência de C. Martins Pinto

José Tomaz Pereira

Mara Lúcia de Miranda

Sabino Joaquim de Paula Freitas

Vaine de Magalhães Barros

Belo Horizonte

25 maio 2009

ESTRUTURA CONCEITUAL DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS EM CONFORMIDADE COM OS PRONUNCIAMENTOS DO CPC

RESUMO

O tema do presente trabalho é a estrutura conceitual das demonstrações contábeis em conformidade com os pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Ele é constituído de duas partes. A primeira parte trata dos seguintes temas: estágio da ciência contábil conceito de contabilidade; a matemática e o método das partidas dobradas; a contabilidade segundo o novo código civil; estrutura conceitual da contabilidade brasileira até 2008; convergências das normas contábeis brasileiras às normas internacionais e os principais órgãos reguladores. A segunda parte trata da estrutura conceitual básica de contabilidade que se subdivide em: demonstrações contábeis; pressupostos básicos; característica qualitativa das demonstrações contábeis; elementos das demonstrações contábeis; reconhecimento dos elementos das demonstrações contábeis; mensuração dos elementos das demonstrações contábeis e conceitos de capital e de manutenção de capital.

O objetivo desse trabalho é entender a estrutura conceitual da Contabilidade para acrescentar em nossa bagagem conceitual a fim de nos tornamos profissionais qualificados para atuar na área contábil.

A metodologia utilizada na elaboração desse trabalho foi a pesquisa bibliográfica que consistiu na busca de informações sobre o tema, utilizando capítulos de livros, artigos e informações obtidas na internet.

A técnica da leitura analítica foi realizada individualmente e consistiu na leitura de todos os textos, a

marcação deles e a atribuição de títulos a cada parágrafo (análise textual, análise temática, análise interpretativa). Foi realizada também a pesquisa de campo, ou seja, feita uma entrevista ao contador Avani Feliciano Lopes.

A conclusão desse trabalho é a noção de que a contabilidade é uma ciência social que tem por fim estudar e controlar, para poder informar, aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades. Essa ciência tem como fundamento o método das partidas dobradas que é fundamental para a escrituração contábil e é baseado em uma equação onde todo débito corresponde a um crédito e vice-versa. Constata-se também que a contabilidade, segundo o novo código civil, utiliza de livros e documentos mercantis e contábeis, que estão sujeitos as normas intrínsecas e extrínsecas. Até 2008 havia no Brasil duas estruturas básicas que foram substituídas por essa nova estrutura conceitual.

De tudo que se estudou, conclui-se que a nova estrutura da contabilidade veio para nivelar, em âmbito mundial, a estrutura contábil brasileira, dando um novo enfoque às demonstrações contábeis, escrituração e elementos das demonstrações contábeis, numa tentativa de unificar os conceitos e procedimentos visando gerar uma estrutura contábil mundial, com linguagem única.

PALAVRA-CHAVE: Comitê de pronunciamentos contábeis. Demonstrações contábeis. Escrituração. Elementos das demonstrações contábeis.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	04
2	ESTÁGIO DA CIÊNCIA CONTÁBIL.....	05
2.1	Conceito de Contabilidade.....	05
2.2	A Matemática e o Método das Partidas Dobradas.....	05
2.3	Contabilidade Segundo o Novo Código Civil.....	06
2.4	Estrutura conceitual da Contabilidade brasileira até 2008.....	07
2.5	Convergências das Normas contábeis Brasileiras às normas internacionais.....	07
2.6	Principais órgãos reguladore.....	08
3	ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA DE CONTABILIDADE.....	09
3.1	Demonstrações contábeis.....	09
3.2	Pressupostos básicos.....	11
3.3	Características qualitativas das demonstrações Contábeis.....	11
3.4	Elementos das demonstrações contábeis.....	14
3.5	Reconhecimento dos elementos das demonstrações Contábeis.....	16
3.5.1	Confiabilidade da Mensuração.....	16
3.6	Mensuração dos elementos das demonstrações contábeis.....	17
3.7	Conceitos de Capital e de Manutenção de Capital.....	17
4	CONCLUSÃO.....	19

1 INTRODUÇÃO

O tema do presente trabalho é a estrutura conceitual das demonstrações contábeis em conformidade com o pronunciamento básico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Ele é constituído de duas partes. A primeira parte trata dos seguintes temas: estágio da ciência contábil; conceito de contabilidade; a matemática e o método das partidas dobradas; a contabilidade segundo o novo código civil; estrutura conceitual da contabilidade brasileira até 2008; convergências das normas contábeis brasileiras às normas internacionais e os principais órgãos reguladores do setor contábil. A segunda parte da estrutura conceitual básica de contabilidade que se subdivide em demonstrações contábeis; pressupostos básicos; característica qualitativa das demonstrações contábeis; elementos das demonstrações contábeis; reconhecimento dos elementos das demonstrações contábeis; mensuração dos elementos das demonstrações contábeis e conceitos de capital e de manutenção de capital. O objetivo de nosso trabalho é colher o máximo de informações possíveis para acrescentar na nossa futura profissão a fim de nos tornamos grandes profissionais qualificados e entender as mudanças que houve na estrutura conceitual das demonstrações contábeis. Como futuros contadores o tema escolhido é de grande valia para nós, pois ele fornece informações atualizadas sobre a estrutura conceitual das demonstrações contábeis.

2 ESTÁGIO DA CIÊNCIA CONTÁBIL

2.1 Conceito de Contabilidade

A contabilidade é uma ciência social que tem por fim estudar e controlar, para poder informar, aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades. (SZUSTER, 2008, p. 17). Este sistema, fundamental

para a escrituração contábil, é baseado numa equação onde todo débito corresponde a um crédito e vice-versa, ou seja, é o registro de um fato, demonstrando sua causa e efeito.

2.2 A Matemática e o Método das Partidas Dobradas

Há muitas especulações sobre o nascimento do método das Partidas dobradas. Dentre elas destacam-se o crescimento do capitalismo no fim da Idade Média e aplicação de números arábicos, e ainda a necessidade de se demonstrar o lucro nas transações comerciais. Pode-se dizer que esta necessidade que favoreceu o aparecimento das partidas dobradas continua indispensável até hoje.

Segundo Avani Lopes Feliciano nosso contador entrevistado, a teoria mais aceitável do surgimento do método de partidas dobradas foi exatamente a necessidade de se demonstrar o lucro e o registro dos fatos contábeis baseado no registro de um débito e de um crédito de igual valor. Segundo ele quando o método de partidas dobradas não é adotado corretamente, os relatórios contábeis não poderão ser elaborados.

2.3 A Contabilidade Segundo o Novo Código Civil

O novo código civil destaca bem a responsabilidade do contador em relação à escrituração contábil, sendo explicitada nos do art. 1.177 ao 1.195.

Os livros e documentos mercantis e contábeis estão sujeitos às normas intrínsecas e extrínsecas.

A ordem intrínseca cuida da escrituração dos documentos e livros que deverão seguir: a ordem cronológica de dia, mês, e ano, em língua pátria, em moeda corrente no país e sem espaço

em branco e sem rasuras.

Já a ordem extrínseca determina a forma externa material que devem obedecer a sua identificação através de um título, observando o preenchimento e a autenticação dos livros obrigatórios a este ato.

Os registros lançados pelo contabilista nos livros e documentos da escrituração da empresa são realizados pelo preposto, ou seja, pelo contador. Se o preposto agir de má-fé, a responsabilidade objetiva é da empresa, mas se esta atitude atingir terceiros, a responsabilidade caberá ao próprio preposto que pode ser considerado como autor de um ato culposos.

Compete á empresa a guarda dos livros contábeis, documentos, contratos e demais papéis contábeis. Os profissionais da contabilidade, devidamente inscritos no CRC, serão responsáveis pela escrituração da empresa (FIUZA, 2006, p. 964).

Segundo Avani Lopes Feliciano, a principal mudança introduzida pelo novo código civil foi destacar as responsabilidades do contador. Para ele, as mudanças foram boas, pois, o contador se tornou solidário em tudo que eventualmente aconteça de errado na elaboração das demonstrações financeiras, tornando o trabalho mais sério.

2.4 Estrutura conceitual da Contabilidade brasileira até 2008

Até 2008, existiam no Brasil, duas estruturas básicas. Uma caracterizada pela deliberação nº 29/86 da CVM, que tratava dos postulados, princípios e convenções. Vigorou por 22 anos e, portanto foi amplamente conhecida pelos contadores, sendo revogada pela deliberação nº 539/08 do CVM em 31/12/2008. A

outra estrutura foi resolução n° 750/93 do CFC, complementada pela resolução n° 774/94 e alterada pela resolução n° 900/01 que trata dos princípios fundamentais.

Essas duas estruturas podem ser comparadas, pois os postulados da entidade contábil e da continuidade das entidades da Deliberação n° 539/08 do CVM são idênticos respectivamente ao princípio da entidade e o princípio da continuidade da Resolução n° 750/93 do CFC. Assim também o princípio do custo como base de valor é idêntico ao princípio do registro pelo valor original. Os princípios da realização da receita e do confronto das despesas com as receitas foram reunidos no princípio da competência. E ainda o princípio conservadorismo e o princípios da prudência deixam bem claro o porquê da comparação (SZUSTER, cap.3, 2008, p. 97).

2.5 Convergências das Normas contábeis Brasileiras às normas internacionais

A criação do International Accounting Standards Board (IASB), se deu a partir da transformação do antigo International Accounting Standards Committee (IASC), no fim dos anos 90, após as crises que afetaram diferentes países asiáticos. As autoridades e especialistas concluíram ser necessário à definição de critérios uniformes de contabilidade, devendo portanto ser reformulada e reforçada por uma entidade independente que definiria critérios universais e padrões para que fossem aplicados em todos os países de maneira idênticas e compreensível. O primeiro documento nesse sentido foi o protocolo de Norwalk, assinado em 2002, que tem gerado uma série de pronunciamentos.

Em 10 de março de 2006, através do comunicado do Banco Central do Brasil n° 14.259 determinou-se a aplicação das normas do IASB nas instituições financeiras. A partir deste

momento vem ocorrendo várias mudanças que estão aproximando as normas contábeis brasileiras às internacionais (SZUSTER, cap.3, 2008, p.100).

2.6 Principais órgãos reguladores

Os principais órgãos reguladores do setor contábil são a Comissão dos Valores Mobiliários, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, o Conselho Federal de contabilidade, a Bolsa de valores de São Paulo e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis. A CVM tem poderes para disciplinar, normatizar e fiscalizar a atuação dos diversos integrantes do mercado de valores mobiliários, tais como as companhias abertas, os intermediários financeiros e os investidores entre outros. Ela tem o poder para apurar, julgar e punir eventuais irregularidades cometidas no mercado. O Ibracon do Brasil tem como função discutir, desenvolver e aprimorar questões éticas e técnicas da profissão de auditor e contador, auxiliando também na correta interpretação das normas que regem a profissão, atuando no conjunto de entidades de ensino, no sentido de ajuda-las a fornecer uma boa formação profissional. O CFC é uma autarquia especial de caráter corporativo, sem vínculo com a administração pública federal que tem como função orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, através dos Conselhos Regionais de Contabilidade. A BOVESPA é o único centro de negociação de ações do Brasil e o maior da América Latina. As negociações são realizadas exclusivamente por meio de seu sistema eletrônico o que as tornam mais rápidas e seguras por possuir uma ótima base tecnológica comparada a dos mercados mais desenvolvidos, tornando-se assim referência mundial. O CPC é uma entidade autônoma que tem como função estudar, preparar e emitir os pronunciamentos técnicos sobre os procedimentos da

contabilidade e divulgar informações dessa natureza (SZUSTER, cap.3, 1998, p.100).

3 ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA DE CONTABILIDADE

3.1 Demonstrações contábeis

As demonstrações contábeis são preparadas e apresentadas para usuários externos em geral, tendo em vista suas finalidades distintas e necessidades diversas. (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2008, p.3).

De acordo CPC (2008, p.5-6) as informações contábeis atendem a um grande número de usuários e elas são preparadas e apresentadas anualmente. As demonstrações contábeis são partes integrantes das informações financeiras divulgadas por uma entidade. O conjunto completo de demonstrações contábeis inclui o balanço patrimonial, a demonstração do resultado, a demonstração das mutações na posição financeira a demonstração das mutações do patrimônio líquido. As demonstrações contábeis não incluem relatórios da administração, relatórios do presidente da entidade, comentários e análises gerenciais e itens semelhantes que possam ser incluídos em um relatório anual ou financeiro.

Segundo o CPC (2008, p.6-7) os usuários das demonstrações contábeis são empregados, credores por empréstimos, fornecedores e outros credores comerciais, clientes, governos e suas agências e o público. Investidores utilizam informações para ajudá-los a decidir se devem comprar manter ou vender investimentos. Os empregados e seus representantes estão interessados em informações sobre a estabilidade e a lucratividade de seus empregadores. Os fornecedores e outros credores comerciais estão interessados em informações que lhes permitam avaliar se as importâncias que lhes são devidas serão

pagas nos respectivos vencimentos. Os clientes têm interesse em informações sobre a continuidade operacional da entidade. Os governos e suas agências estão interessados na destinação de recursos. As demonstrações contábeis podem ajudar o público fornecendo informações sobre a evolução do desempenho da entidade e os desenvolvimentos recentes.

De acordo com o CPC (2008, p.7-8)

"O objetivo das demonstrações contábeis é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mudanças na posição financeira da entidade, que sejam úteis a um grande número de usuários em suas avaliações e tomadas de decisão econômica".

O objetivo das demonstrações contábeis envolve a posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mutações na posição financeira. A posição patrimonial e financeira da entidade é afetada pelos recursos econômicos que ela controla sua estrutura financeira, sua liquidez, e sua capacidade de adaptação às mudanças no ambiente em que opera. As informações referentes ao desempenho da entidade, especialmente a sua rentabilidade, são requeridas com a finalidade de avaliar possíveis mudanças necessárias na composição dos recursos econômicos que provavelmente serão controlados pela entidade. As informações sobre os resultados são úteis para prever a capacidade que a entidade tem de gerar fluxos de caixa.

As informações referentes às mutações na posição financeira da entidade são úteis para avaliar as suas atividades de investimento, de financiamento e operacionais durante o período abrangido pelas demonstrações contábeis. Essas informações são úteis para fornecer ao usuário uma base para avaliar a capacidade que a entidade tem de gerar caixa e

equivalentes de caixa e as suas necessidades de utilização desses recursos. O balanço patrimonial fornece informações sobre a posição patrimonial e financeira. Na demonstração do resultado a informações sobre o desempenho. As informações sobre as mutações na posição financeira são fornecidas nas demonstrações contábeis por meio de uma demonstração tal como a de fluxos de caixa, de origens e aplicações de recursos.

Segundo o CPC (2008, p.9-10):

"As notas explicativas e as demonstrações complementares são informações suplementares e tem como objetivo fornecer informações adicionais que sejam relevantes às necessidades dos usuários sobre itens constantes do balanço patrimonial e da demonstração do resultado".

3.2 Pressupostos básicos

Os pressupostos básicos são o regime de competência e a continuidade.

"Segundo o Regime de Competência os atos e fatos contábeis devem ser reconhecidos quando ocorrem transações e os eventos econômicos, isto é, independentemente se sua realização financeira (pagamento e/ou recebimento)." (SZUSTER, 1998, p.78).

De acordo com Szuster (1998, p.79) o pressuposto básico da continuidade mostra que a entidade deverá continuar em operação no futuro, ou seja, não será encerrada em um futuro previsível. Desse modo a contabilidade da empresa deve

elaborar as demonstrações contábeis, baseadas nessa premissa.

3.3 Características qualitativas das demonstrações Contábeis

São características qualitativas que tornam as demonstrações contábeis úteis aos seus leitores. Este conceito é melhor compreendido se entendermos as demonstrações contábeis como produtos, que devem ser “consumidos” pelos usuários. Sua qualidade poderá ser mensurada pelo grau de satisfações das necessidades dos consumidores.

A compreensibilidade está relacionada à forma como informações são apresentadas nas informações contábeis, devendo ser diretas e claras. Portanto tem que ser entendida, pelos usuários da informação que possuem um conhecimento básico dos negócios. (Szuster, 1998, p.81). A demonstração contábil também deve conter as informações sobre as operações complexas que irá ajudar na tomada de decisões.

Para que as informações contábeis sejam úteis, as informações devem ser relevantes às necessidades dos usuários na tomada de decisões. As informações se tornam relevantes quando podem influenciar a tomada de decisões dos usuários, ajudando os administradores a avaliar o impacto de eventos passados, presentes ou futuros ou confirmando ou corrigindo as suas avaliações anteriores. Szuster (1998, p.82). A relevância pode ser alterada pela natureza da materialidade. Informação é material se a sua não - apresentação ou distorção nas demonstrações contábeis puder influenciar as decisões econômicas dos usuários. (Szuster, cap.3, 1998, p.83).

Uma informação pode ser extremamente relevante embora envolva valores pequenos. Portanto é de se esperar que valores maiores sejam sempre relevantes e não dependem da natureza das informações.

Para a informação ser útil, ela deve ser confiável, deve estar completamente livre de haver erros e representar com propriedade aquilo que se propõe a representar. A maior parte das informações contábeis está sujeita a algum risco de ser menos do que uma representação fiel daquilo que se propõe a retratar. (Szuster, cap.3, 2008, p.84).

De um modo geral, um usuário que não tem confiança nas informações apresentadas, tende a julgar negativamente a empresa, o que pode prejudicá-lo. A apresentação ao interessado deve ter a representação adequada, primazia da essência sobre a forma, neutralidade, prudência, integridade.

Por representação adequada devemos entender que as demonstrações contábeis precisam refletir de forma fiel as transações que ocorreram. Szuster (1998, p.85).

Para a primazia da essência sobre a forma uma entidade pode vender um imóvel a um terceiro. Na sua contabilidade, a empresa não possui mais aquele imóvel. Mas a empresa pode continuar exercendo suas atividades no imóvel vendido, e ela tem o direito de recomprar um imóvel em condições vantajosas. Então, pode se confirmar que não houve mudança efetiva da propriedade e sim uma operação de financiamento. Szuster (cap.3, 2008, p.86).

O profissional da contabilidade tem que procurar reconhecer uma transação econômica de acordo com a realidade, e não conforme o interesse de sua entidade. Szuster (p.87). Por exemplo: uma empresa que tem vários processos contra ela na justiça, deve colocar o ocorrido em suas demonstrações contábeis, mesmo que o que aconteceu foi algo negativo para a empresa. A empresa tem que ser totalmente neutra.

Os profissionais da contabilidade muitas vezes se deparam com incertezas durante a elaboração das demonstrações contábeis. No processo do reconhecimento da contabilidade o contador tem que ser prudente, ou conservador nas avaliações

das incertezas Szuster (p. 87).

A necessidade por integralidade das informações da contabilidade poderá ajudar na prevenção de fraudes, pois propicia um controle amplo das operações das entidades. Assim algo que aconteceu errado em uma área pode ser descoberta por outra área. Szuster (cap.3, 2008, p.88).

E preciso tomar cuidado para se fazer às comparações de uma forma correta. Szuster (p.89). A intenção de comparabilidade é uma das causas da normalização continua vindo das práticas contábeis. Caso não acontecesse a normalização, cada empresa poderia usar o tratamento que achasse adequado e não haveria a comparação.

Existem limitações na relevância e confiabilidade das informações são elas a tempestividade, equilíbrio entre custo e benefício e equilíbrio entre as características qualitativas. Qualquer instrumento, para ter alguma utilidade ao usuário, necessariamente precisa ser disponibilizado a tempo para que o usuário do instrumento possa utilizá-lo efetivamente em seu propósito caso isso não ocorra não terá qualquer serventia para o usuário. (SZUSTER, p.91). Em nosso dia-a-dia encontramos as necessidades de avaliar os pontos negativos e os pontos positivos de vários acontecimentos. Quando nós fazemos essa avaliação, estamos avaliando se os benefícios esperados superam os custos de nossas ações do dia-a-dia. A avaliação dos custos e dos benefícios é, em essência, um exercício de julgamento. A necessidade de deixar iguais os custos e os benefícios também ocorre com as decisões relacionadas às escolhas contábeis. Portanto, se espera que os benefícios das informações, sejam maiores que os custos que se tem para produzi-la. (SZUSTER, 1998, p.91)

A base dessa limitação é a idéia de que não existe qualquer hierarquia entre as características qualitativas, portanto não se pode dizer que uma informação é mais

importante que a outra. Pelo contrário, é o contador que deve, em cada caso, dizer qual das características tem o maior valor para os usuários. Essa percepção apóia o argumento de que a Contabilidade é uma Ciência Social e que está em uma constante evolução, pois a importância das características qualitativas depende muito do momento, do contexto e dos valores dos diversos usuários. (SZUSTER, 1998, p.92). A contabilidade é impactada pela sociedade na qual está inserida, inclusive pelo sistema legal de cada país - assim mesmo pelo fato do sistema legal ser caracterizado como "Direito Consuetudinário", ou "Direito Positivo" (p. 92).

3.4 Elementos das demonstrações contábeis

De acordo com o CPC (2008, p.15-16) demonstrações contábeis retratam os efeitos patrimoniais e financeiros das transações. Elas são agrupadas em classe de acordo com as suas características econômicas. As classes são chamadas de elementos das demonstrações contábeis. Os elementos relacionados à mensuração da posição patrimonial e financeira no balanço são os ativos, os passivos e o patrimônio líquido. Os elementos relacionados com a mensuração do desempenho na demonstração do resultado são as receitas e as despesas. Segundo o CPC (2008, p.17-18) o ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade: são usados na produção de mercadorias ou prestação de serviços capazes de satisfazer os desejos e necessidades dos clientes, trocado por outros ativos; usado para liquidar um passivo. Contas a receber e imóveis, estão ligados a direitos legais, inclusive o direito de propriedade.

Segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (2008, p.18-

19) o passivo é uma obrigação da entidade, derivada de fatos já ocorridos. As obrigações podem ser legalmente exigíveis em consequência de um contrato ou de requisitos estatutários. A obrigação normalmente surge somente quando o ativo é recebido ou a entidade assina um acordo irrevogável de aquisição do ativo. A extinção de uma obrigação presente pode ocorrer por meio de pagamento em dinheiro; transferência de outros ativos; prestação de serviços; substituição da obrigação por ou outra ou pela renúncia do credor.

Segundo o CPC (2008, p.20) patrimônio líquido é o valor que sobra dos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos. O valor que o patrimônio líquido apresentado no balanço patrimonial depende da mensuração dos ativos e passivos. Normalmente, o valor do patrimônio líquido é igual ao valor de mercado das ações da entidade.

Segundo o CPC (2008, p.20-21) o resultado é utilizado como medida de desempenho ou como base para outras avaliações, tais como o retorno do investimento ou resultado por ação. Os elementos relacionados com a mensuração do resultado são as receitas e as despesas.

Segundo o CPC (2008, p.21-22) receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos que podem causar aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido. Vários tipos de ativos podem ser recebidos ou aumentados por meio da receita; exemplos incluem caixa, contas a receber, mercadorias e serviços recebidos em troca de mercadorias e serviços fornecidos. A receita também pode resultar da liquidação de passivos.

Segundo o CPC (2008, p.22) despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incrementos em passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido

tomam a forma de um desembolso ou redução de ativos como caixa e equivalentes de caixa, estoques e ativo imobilizado. Perdas representam decréscimos nos benefícios econômicos, incluem as que resultam de incêndio, inundações. Quando as perdas são reconhecidas na demonstração do resultado, elas são geralmente demonstradas separadamente, pois sua divulgação é útil para fins de tomada de decisões econômicas. As perdas são geralmente demonstradas líquidas das respectivas receitas.

Segundo o CPC (2008, p.23)

"A reavaliação ou a atualização de ativos e passivos dão margem a aumentos ou diminuições do patrimônio líquido. Embora tais aumentos ou diminuições se enquadrem na definição de receitas e de despesas, sob certos conceitos de manutenção do capital eles não são incluídos na demonstração do resultado. Em vez disso, tais itens são incluídos no patrimônio líquido como ajustes para manutenção do capital ou reservas de reavaliação."

3.5 Reconhecimento dos elementos das demonstrações contábeis

De acordo com o CPC (2008, p.23) reconhecimento é o processo que consiste em incorporar ao balanço patrimonial ou à demonstração do resultado um item que se enquadre na definição de um elemento.

De acordo com o CPC (2008, p.23-24) o conceito de probabilidade está de acordo com a incerteza que caracteriza o ambiente em que a entidade opera. O grau de incerteza está ligado ao fluxo de futuros benefícios econômicos.

3.5.1 Confiabilidade da Mensuração

Segundo o CPC (2008, p.24) um item que possui as características de ativo, passivo, receita ou despesa, mas não atende aos critérios para reconhecimento, pode requerer divulgação nas notas e material explicativos ou em demonstrações suplementares.

De acordo com o CPC (2008, p.24)

"Um ativo é reconhecido no balanço patrimonial quando for provável que benefícios econômicos futuros dele provenientes fluirão para a entidade e seu custo ou valor puder ser determinado em bases confiáveis".

"Um ativo não é reconhecido no balanço patrimonial quando desembolsos tiverem sido incorridos ou comprometidos".

De acordo com o CPC (2008, p.25) um passivo é reconhecido no balanço patrimonial quando for provável que uma saída de recursos envolvendo benefícios econômicos seja exigida em liquidação de uma obrigação presente.

De acordo com o CPC (2008, p.25) a receita é reconhecida na demonstração do resultado quando resulta em um aumento de um ativo ou da diminuição de um passivo. Mas nem todo aumento de ativo ou redução de um passivo corresponde a uma receita.

Segundo o CPC (2008, p.25-26) as despesas são reconhecidas na demonstração do resultado quando surge um decréscimo provenientes da diminuição de um ativo ou do aumento de um passivo. Uma despesa é reconhecida imediatamente na demonstração do resultado quando um gasto não produz

benefícios econômicos futuros.

3.6 Mensuração dos elementos das demonstrações contábeis

De acordo com o CPC (2008, p.26-27) mensuração é o processo que determina os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados no balanço patrimonial e na demonstração do resultado.

Diversas bases de mensuração são empregadas em diferentes combinações nas demonstrações contábeis. Essas bases incluem o Custo histórico, custo corrente, valor realizável, valor presente. Custo histórico os ativos são registrados pelos valores pagos ou a serem pagos em caixa ou equivalente de caixa. Custo corrente os ativos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa que teriam de ser pagos.

3.7 Conceitos de Capital e de Manutenção de Capital

Segundo o CPC (2008, p.28) o conceito financeiro de capital é adotado pela maioria das entidades na preparação de suas demonstrações contábeis. De acordo com o conceito financeiro o capital é sinônimo de ativo líquido ou patrimônio líquido da entidade (dinheiro investido) ou de acordo com o conceito físico o capital é considerado como capacidade produtiva da entidade.

De acordo com o CPC (2008, p.28-29) o conceito de manutenção do capital está relacionado à forma como a entidade define o capital que ela procura manter. O conceito de capital dá origem a dois conceitos de manutenção de capital: a manutenção de capital financeiro e a manutenção de capital físico. A manutenção do capital financeiro define que o lucro é auferido somente se o montante financeiro (dinheiro) dos

ativos líquidos no fim do período exceder o seu montante financeiro no começo do período. A manutenção de capital físico define que o lucro é auferido somente se a capacidade física produtiva da entidade no fim do período exceder a capacidade física produtiva no início do período. O lucro é o valor que resta depois que as despesas tiverem sido deduzidas do resultado. Se as despesas excederem a receita, o saldo será um prejuízo.

4. CONCLUSÃO

Feito o trabalho podemos concluir que a Contabilidade é uma ciência social que tem por fim estudar e controlar, para poder informar, aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades.

O método das partidas dobradas é fundamental para a escrituração contábil e é baseado em uma equação onde a todo débito corresponde um crédito e vice-versa, nada mais é que o registro de um fato, demonstrando sua causa e efeito.

Segundo o novo código civil os livros e documentos mercantis e contábeis estão sujeitos a normas que são denominadas intrínseca e extrínsecas. A ordem intrínseca cuida da escrituração dos documentos e livros que para serem regulados deverão seguir: a ordem cronológica de dia, mês, e ano, em língua pátria, em moeda corrente no país e sem espaço em branco e sem rasuras.

Já a ordem extrínseca determina a forma externa material que devem obedecer a sua identificação através de um título.

Até 2008 havia no Brasil duas estruturas conceituais básicas: uma que tratava dos postulados, princípios e convenções e a outra que trata dos princípios fundamentais, podendo, portanto, ser comparadas.

Os principais órgãos reguladores do setor contábil são:

Comissão dos Valores Mobiliários(CVM), Instituto dos Auditores Independentes do Brasil(IBRACON), Conselho Federal de contabilidade(CFC), Bolsa de valores de São Paulo(BOVESPA) e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis(CPC).

A CVM tem poderes para disciplinar, normatizar e fiscalizar a atuação dos diversos integrantes do mercado de valores mobiliários, tais como as companhias abertas, os intermediários financeiros e os investidores entre outros. Ela tem poder para apurar, julgar e punir eventuais irregularidades cometidas no mercado.

O Ibracon do Brasil tem como função discutir, desenvolver e aprimorar questões éticas e técnicas da profissão de auditor e contador.

O CFC é uma autarquia especial de caráter corporativo, sem vínculo com a administração pública federal que tem como função orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, através dos Conselhos Regionais de Contabilidade.

A BOVESPA é o único centro de negociação de ações do Brasil e o maior da América Latina.

O CPC é uma entidade autônoma que tem como função estudar, preparar e emitir os pronunciamentos técnicos sobre os procedimentos da contabilidade e divulgar informações dessa natureza.

Os usuários das demonstrações contábeis são empregados, credores por empréstimos, fornecedores e outros credores comerciais, clientes, governos e suas agências e o público.

O objetivo das demonstrações contábeis é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mudanças na posição financeira da entidade, que sejam úteis a um grande número de usuários em suas avaliações e tomadas de decisão econômica. As notas

explicativas e as demonstrações complementares são informações suplementares e tem como objetivo fornecer informações adicionais.

Os ativos de uma entidade resultam de transações passadas ou outros eventos passados. Um ativo é reconhecido no balanço patrimonial quando for provável que benefícios econômicos futuros dele provenientes fluirão para a entidade.

A característica essencial para a existência de um passivo é que a entidade tenha uma obrigação presente (dever). Um passivo é reconhecido no balanço patrimonial quando for provável que uma saída de recursos envolvendo benefícios econômicos seja exigida em liquidação de uma obrigação presente. Patrimônio líquido é definido como um valor residual.

A receita surge no curso da atividade de uma entidade, é reconhecida na demonstração do resultado quando resulta em um aumento de um ativo ou da diminuição de um passivo. Despesas tomam a forma de um desembolso ou redução de ativos como caixa.

Uma despesa é reconhecida imediatamente na demonstração do resultado quando um gasto não produz benefícios econômico futuros.

O conceito financeiro de capital é adotado pela maioria das entidades na preparação de suas demonstrações contábeis. De acordo com o conceito financeiro o capital é sinônimo de ativo líquido ou patrimônio líquido da entidade (dinheiro investido).

O lucro é o valor que resta depois que as despesas tiverem sido deduzidas do resultado. Se as despesas excederem a receita, o saldo será um prejuízo.

De tudo que se viu verifica-se que a nova contabilidade veio para nivelar, em âmbito mundial, a estrutura contábil dando um

novo enfoque às demonstrações contábeis, escrituração e elementos das demonstrações contábeis, unificando os conceitos e formas visando gerar uma estrutura contábil mundial com linguagem única. A finalidade desta Estrutura Conceitual é:

(a) dar suporte ao desenvolvimento de novas normas e à revisão das existentes quando necessário; b) dar suporte aos responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis na aplicação das normas e no tratamento de assuntos que ainda não tiverem sido objeto de normas; (c) auxiliar os auditores independentes a formar sua opinião sobre a conformidade das demonstrações contábeis com as normas; (d) apoiar os usuários das demonstrações contábeis na interpretação de informações nelas contidas, preparadas em conformidade com as normas; e proporcionar, àqueles interessados, informações sobre o enfoque adotado na formulação das normas.

Relatórios Contábeis ou Demonstrações Contábeis: OBRIGATÓRIOS (lei nº11. 638/07): Sociedade por ações: *Balanço Patrimonial*Demonstração do Resultado do Exercício*Demonstração dos lucros ou Prejuízos Acumulados*Demonstração do Fluxos de Caixa*Demonstração do Valor Adicionado.

NÃO OBRIGATÓRIOS: *Demonstração das origens e Aplicações de recurso*Balanço Social*Orçamentos

Até 2008

ATIVO

Circulante

Realizável a longo prazo

Permanente

Investimento

Imobilizado

PASSIVO

Circulante

Exigível a longo prazo

Patrimônio Líquido

Diferido

Medida Provisória nº 449/08, e após os Pronunciamentos emitidos por este CPC até 31 de dezembro de 2008

ATIVO

PASSIVO

Ativo Circulante

Passivo não-circulante

Ativo Não-Circulante

Patrimônio Líquido

Realizável a Longo Prazo

Capital Social

Investimento

(-) Gastos com Emissão de Ações

Imobilizado

Reserva de Capital

Intangível

Opções Outorgadas Reconhecidas

Reserva de Lucros

(-) Ações em Tesouraria

Ajustes de Avaliação Patrimonial

Ajustes Acumulados de Conversão

(-) Prejuízos Acumulados

Principais alterações originadas na estrutura do Balanço Patrimonial.

a) Segregação de Ativos e Passivos em apenas dois grandes grupos: Circulante e Não-Circulante. b) Extinção do Ativo Permanente como grupo do Ativo. Os seus subgrupos (Imobilizado, Investimentos e agora o Intangível) passam a integrar o Ativo Não-Circulante. c) Extinção do Subgrupo Ativo Diferido. d) Criação do subgrupo Ativo Intangível, no grupo Ativo Não-Circulante.

REFERÊNCIA

1.ARNOSTI, José Carlos Melchior; NEUMANN, Regina Aparecida. **Capital intelectual**: um novo paradigma contábil. A era do conhecimento agregando valor. Revista Eletrônica falnac. Disponível em: < [http:// revista falnac.edu.br/ matéria.asp](http://revista.falnac.edu.br/matéria.asp) > Acesso em: 10 abr. 2009.

2.COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Composição**. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br>> Acesso em: 13 fev. 2009.

3.COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento conceitual básico - estrutura conceitual**. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br>> Acesso em: 13 fev. 2009.

4.FIÚZA, Ricardo. da escrituração. In: FIÚZA, Ricardo. Novo código civil comentado. 5. ed. atual. São Paulo: Saraiva 2006. cap.4.p.964-976

5.FIÚZA, Ricardo. do contabilista e outras auxiliares. In: FIÚZA, Ricardo. Novo código civil comentado. 5. ed.atual. São Paulo: Saraiva 2006. cap.3, p. 963-964

6.MARION, José Carlos. Balanço patrimonial - grupo de contas. In: MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 9. ed. Atualizada conforme a Lei 11.638/07 e pronunciamentos do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis). São Paulo: Atlas, 2009. Cap. 5, p. 61-79.

7.MARION, José Carlos. Balanço patrimonial - uma introdução. In: MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 9. ed. Atualizada conforme a Lei 11.638/07 e pronunciamentos do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis). São Paulo: Atlas, 2009. Cap. 4, p. 51-60.

8. MARION, José Carlos. Demonstrações financeiras. In: MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 9. ed. Atualizada conforme a Lei 11.638/07 e pronunciamentos do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis). São Paulo: Atlas, 2009. Cap. 3, p. 42-50.

9.SZUSTER, Natan et al. Estrutura conceitual básica da Contabilidade. In: SZUSTER, Natan et al. **Contabilidade geral**: introdução à Contabilidade Societária. 2. ed. Atualizada de

acordo com a Lei 11.638/07. São Paulo: Atlas, 2998. Cap. 3, p. 71-101.

10.SZUSTER, Natan et al. Noções básicas. In: SZUSTER, Natan et al. **Contabilidade geral**: introdução à Contabilidade Societária. 2. ed. Atualizada de acordo com a Lei 11.638/07. São Paulo: Atlas, 1998. Cap. 1, p. 1-29.

11.ZANLUCA, Julio Cesar: **Historia da Contabilidade**. Disponível em: <http://portaldecontabilidade.com.br/tematico/historia> Acesso e: 31 mar. 2009.