



DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E OS ELEMENTOS FUNDAMENTAIS PARA SUA ELABORAÇÃO

Vanessa Eduarda de Souza Santos¹
Wilson Antunes de Amorim²

RESUMO

Este artigo tem como propósito apresentar os objetivos da área contábil, os principais elementos dispostos pela contabilidade na elaboração das demonstrações contábeis, divulgadas nos relatórios contábeis. Sendo estes elementos de extrema importante à contabilidade básica, como os ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas. Para mais, trata-se da maneira de elaborar e divulgar os relatórios que são apresentados as entidades, com ênfase no Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício. Por fim, apresenta a finalidade de se elaborar as principais Demonstrações Financeiras, tratando das obrigatórias a toda entidade, como BP, DRE, DLPA e DFC, além de mostrar, através de modelos encontrados na bibliografia, como elaborar uma a uma em conformidade com a legislação vigente. O trabalho foi elaborado através de pesquisa em sites, na bibliografia de autores como Marion e Ribeiro, além de buscar fundamento nos CPC's 00 e 26.

Palavras-chave: Contabilidade; Relatórios Contábeis; Demonstrações; Patrimônio.

RESUMEN

Este artículo tiene como propósito presentar los objetivos del área contable, los principales elementos dispuestos por la contabilidad en la elaboración de los estados contables, divulgados en los informes contables. Siendo estos elementos de extrema importancia a la contabilidad básica, como los activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos. Para más, se trata de la manera de elaborar y divulgar los informes que se presentan las entidades, con énfasis en el Balance Patrimonial y la Demostración del Resultado del Ejercicio. Por último, presenta la finalidad de elaborar los principales Estados Financieros, tratándose de las obligatorias a toda entidad, como BP, DRE, DLPA y DFC, además de mostrar, a través de modelos encontrados en la bibliografía, cómo elaborar una a una conforme a la norma legislación vigente. El trabajo fue elaborado a través de investigación en sitios, en la bibliografía de autores como Marion y Ribeiro, además de buscar fundamento en los CPC's 00 y 26.

Palabras-clave: La contabilidad; Informes Contables; declaraciones; Equidad.

INTRODUÇÃO

Quando damos início ao estudo dessa área devemos entender que a Contabilidade é a ciência que tem por objetivo o estudo das variações quantitativas e qualitativas ocorridas no patrimônio (conjunto de bens, direitos e obrigações) das entidades. Em sua obra Ribeiro (2013) trás o conceito oficial formulado pelo Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilistas:

¹ Acadêmica do 2º Termo, aluna do curso de bacharelado em Ciências Contábeis da AJES – Faculdade do Vale do Juruena. Juína, Mato Grosso, vanessaeduardasouza@outlook.com

² Coordenador do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade do Vale do Juruena – AJES. Email. Email.: Will-1953@hotmail.com



“Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, de controle e de registro relativas à administração econômica.”

Através dela é fornecido o máximo de informações úteis para as tomadas de decisões, tanto dentro quanto fora da empresa, estudando, registrando e controlando o patrimônio. É um sistema de informação e avaliação que registra os eventos que alteram o patrimônio da entidade, destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza patrimonial, econômica e financeira. (MARTINI, 2013). A Contabilidade possui metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar situações que alteram o patrimônio das entidades. (MARTINI, 2013).

Todas as movimentações existentes no patrimônio da entidade são registradas pela Contabilidade, que resume os fatos em forma de relatórios e entrega-os aos interessados em saber como está indo a situação da empresa, podendo ser estes os proprietários da empresa, bancos, o fisco e etc. Lembrando que há muito tempo já deixou de ser uma ferramenta para apenas atender às exigências do fisco, constituindo-se de uma ferramenta indispensável na tomada de decisões de seus usuários diversos. (MARTINI, 2013).

Este artigo tem como objetivo apresentar que é através dos relatórios contábeis, o qual contém as demonstrações financeiras já analisadas, podem-se verificar resultados alcançados e a partir daí tomar decisões em relação aos acontecimentos futuros da entidade, através das demonstrações é possível verificar os lucros ou prejuízos obtidos em determinado período, além de auxiliar no que pode ser feito futuramente com os resultados obtidos.

Antes de tudo isso é importante saber qual a finalidade desta área, além de conhecer os elementos principais para a elaboração das demonstrações financeiras e a maneira correta de elaborar e divulgar tais relatórios, o que será explanado no decorrer deste artigo.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

1.1 OBJETIVO DA CONTABILIDADE

Martini (2013) apresenta o seguinte conceito de finalidade da Contabilidade: “[...] é uma ciência social que tem por finalidade registrar, controlar e interpretar os eventos que alteram o patrimônio de uma entidade, com o objetivo de fornecer informações aos seus usuários.”, sendo o objetivo principal desta ciência a prestação de informações sobre os resultados obtidos aos interessados.

A Contabilidade tem por objetivo registrar, sistematizar e documentar os atos e fatos de natureza econômico-financeira que afetam uma organização no curso de sua existência. (MUNIZ, 2015).

Entretanto, diferente do que se pensa, a necessidade de manter um sistema contábil não ocorre apenas em relação a empreendimentos comerciais, industriais ou prestadores de serviços do setor privado. Igualmente entidades do terceiro setor sem fins lucrativos necessitam manter uma contabilidade em boa ordem, assim também ocorre no que tange ao setor público. (MUNIZ, 2015).

Segundo Muniz (2015), essas transações são apresentadas de maneira estruturada nas demonstrações contábeis, as quais registram os bens e direitos financeiros da empresa, suas obrigações e dívidas, seus resultados operacionais, que seria os lucros ou prejuízos. Nesse processo, consiste em registrar eventos que ocorreram em uma organização (venda de estoque, compras, etc) em informações compactas, elaborando uma “arrumação” padrão, com estas informações em mãos pode-se realizar um planejamento orçado em cima dos resultados



obtidos pela organização anteriormente, juntamente com um controle efetivo do que se passa na entidade.

1.2 ELABORAÇÃO E DIVULGAÇÃO DOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS

Na Contabilidade é necessária a apresentação de relatórios contábeis contendo informações do andamento da empresa durante determinado período, os quais servem para fornecer informações contábil-financeiras que sejam úteis a investidores existentes e em potencial, a credores por empréstimos e a outros credores, quando da tomada decisão ligada ao fornecimento de recursos para a entidade, ao fisco, entre outros interessados. (MARTINI, 2013).

O objetivo dos relatórios é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira da entidade (Balanço patrimonial), sobre seu desempenho em um determinado período (Demonstração do resultado do exercício) e sobre as modificações na sua posição financeira, informações essas que sejam úteis a um grande número de usuários em suas avaliações e tomadas de decisão econômica. (MARTINI, 2013). O Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício são um dos relatórios a serem apresentados e de extrema importância a entidade.

Martini (2013) trás as seguintes considerações conceituais sobre o Balanço Patrimonial:

“O Balanço patrimonial é uma demonstração estática que tem por finalidade apresentar, qualitativa e quantitativamente, a posição patrimonial e financeira da empresa em determinada data. [...] é uma demonstração de elaboração obrigatória pelas empresas e pode ser considerado o principal demonstrativo contábil, do qual são extraídas as principais análises acerca da situação patrimonial e financeira da empresa, como níveis de liquidez, solvência e de endividamento.” (MARTINI, 2013, p. 70).

O Balanço Patrimonial possui sua estrutura dividida em três partes sendo elas: o ativo, o passivo e o patrimônio líquido, os quais serão apresentados nos próximos tópicos, devendo neste momento levar em consideração o modo que será apresentado, sendo os ativos em ordem decrescente do seu grau de liquidez (ordem crescente dos prazos de realização), e ainda subdivididos entre circulantes (que possuem giro) e não circulantes (como os imóveis), e as contas integrantes do passivo são apresentadas em ordem decrescente de exigibilidade (ordem crescente dos prazos de pagamento). Já o Patrimônio Líquido será dividido entre o Capital Social (também será abordado adiante) e os Lucros/Prejuízos. (MARTINI, 2013).

Já a Demonstração do resultado do exercício (DRE) é uma demonstração dinâmica e de preparação obrigatória pelas empresas. As receitas e as despesas são apresentadas na DRE de forma resumida, padronizada e estruturada, permitindo que os usuários das informações contábeis compreendam o resultado das atividades – Lucro líquido do exercício ou Prejuízo do exercício – apurado pela empresa no exercício final. (MARTINI, 2013).

A DRE relaciona todas as receitas auferidas e as despesas incorridas em determinado ano, independentemente de terem sido recebidas ou pagas. Portanto, a DRE deve incluir as receitas e despesas em obediência ao Princípio da Competência (MARTINI, 2013), que determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento. (ZALUCA, 2016).

“De maneira geral, a DRE é apresentada de forma dedutiva (vertical). Das receitas são deduzidas as despesas, apurando-se, no final, o lucro líquido ou prejuízo do exercício. O



artigo 187 da Lei nº 6.404/76 relaciona os grupos de contas de receitas, despesas e de participações que devem constar na DRE [...], bem como, a sua ordem de apresentação.” Além da Legislação o CPC 26 (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) também apresenta a forma correta de estruturação da DRE. (MARTINI, 2013). Estes relatórios devem ser apresentados ao final de cada período aos interessados, como os proprietários da empresa, os bancos, o fisco e etc.

1.3 RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO DOS ELEMENTOS CONTÁBEIS

De acordo com CPC 00, as demonstrações contábeis retratam os efeitos patrimoniais e financeiros das transações e outros eventos, agrupando-os em classes de acordo com as suas características econômicas. Essas classes são chamadas de elementos das demonstrações contábeis. Os elementos diretamente relacionados à mensuração da posição patrimonial e financeira no balanço são os ativos que representa os direitos que a entidade possui junto a terceiros e os bens pertencentes a ela, os passivos os quais representam as obrigações (dívidas) da entidade para com terceiros e o patrimônio líquido. Os elementos diretamente relacionados com a mensuração do desempenho na demonstração do resultado são as receitas e as despesas que são conhecidas como variações patrimoniais e não contas patrimoniais, ou seja, não são contas do ativo, do passivo e do patrimônio líquido.

Santos (2014) trata o Reconhecimento dos elementos como um processo de incorporar um elemento à informação contábil. Envolvendo a descrição do item, a atribuição do seu valor e a sua inclusão no balanço patrimonial ou na demonstração do resultado.

“Os itens que satisfazem os critérios de reconhecimento devem ser registrados no balanço ou na demonstração do resultado. A falta de reconhecimento de tais itens não é corrigida pela divulgação das práticas contábeis adotadas nem pelas notas ou material explicativo.” (CPC 00).

Uma vez determinado o momento de reconhecimento de um determinado elemento no patrimônio, o problema a ser resolvido é o de determinação de seu valor. O segundo critério para reconhecimento de um item é que ele possua um custo ou valor que possa ser determinado em bases confiáveis, sendo mensurável. (CPC 00)

Já sobre a Mensuração, Santos (2014) trata da seguinte forma:

Mensuração é o processo que consiste em determinar os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados no balanço patrimonial e na demonstração do resultado. Com base no custo histórico, os ativos são registrados pelo valor pago e os passivos, pelos valores dos recursos que foram recebidos ou pelo valor que será necessário para liquidar a obrigação. (SANTOS, 2014, p. 5).

Como já dito os elementos diretamente relacionados com a mensuração da posição patrimonial e financeira são ativos, passivos e patrimônio líquido. Estes são definidos como:

Ativo que é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade;

Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos;

Patrimônio Líquido é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos. (CPC 00).



O resultado obtido é geralmente usado como medida de desempenho ou como base para outras avaliações, como o retorno do investimento. Os elementos diretamente relacionados com a mensuração do resultado, como dito, são as receitas e as despesas. O reconhecimento e mensuração das receitas e despesas e, conseqüentemente, do resultado, dependem em parte dos conceitos de capital e de manutenção do capital usados pela entidade na preparação de suas demonstrações contábeis. (CPC 00).

1.4 CONCEITOS E MANUTENÇÃO DO CAPITAL

De maneira geral o termo capital significa recursos. Capital próprio, portanto, denota recursos (financeiros ou materiais) dos proprietários (sócios ou acionistas) aplicados na empresa. Capital de terceiros, por seu lado, significa recursos de outras pessoas (físicas ou jurídicas) aplicados na empresa. (MARION, 2015).

Já o CPC 00 trás como conceito de Capital da seguinte forma:

O conceito financeiro de capital é adotado pela maioria das entidades na preparação de suas demonstrações contábeis. De acordo com o conceito financeiro de capital, tal como o dinheiro investido ou o seu poder de compra investido, o capital é sinônimo de ativo líquido ou patrimônio líquido da entidade. Por outro lado, segundo o conceito físico de capital, o capital é considerado como a capacidade produtiva da entidade baseada, por exemplo, nas unidades de produção diária. (CPC 00).

A maneira mais apropriada de se escolher o conceito de capital para a entidade é da forma mais viável a ela, baseando-se nas suas necessidades, devendo ser adotado se os usuários das demonstrações contábeis estão principalmente interessados na manutenção do capital nominal investido ou no poder de compra do capital investido. (CPC 00).

“Entretanto, se a principal preocupação dos usuários é com a capacidade operacional da entidade, o conceito físico de capital deve ser usado. O conceito escolhido indica a meta a ser atingida na determinação do lucro, embora possa haver dificuldades de mensuração em se tornar operacional esse conceito.” (CPC 00).

Como mencionado anteriormente, existem os conceitos de capital ou conceitos de manutenção de capital, que são: Manutenção do Capital Financeiro e Manutenção do Capital Físico.

A Manutenção do Capital Financeiro, de acordo com o conceito, ocorre quando o lucro é obtido somente se o montante financeiro dos ativos líquidos no fim do período excede o seu montante financeiro no começo do período, depois de excluídas quaisquer distribuições aos proprietários e seus aportes de capital durante o período. (CPC 00).

Já a Manutenção do Capital Físico, também de acordo com o conceito, ocorre quando o lucro é obtido somente se a capacidade física produtiva (ou capacidade operacional) da entidade (ou os recursos ou fundos necessários para atingir essa capacidade) no fim do período excede a capacidade física produtiva no início do período, depois de excluídas quaisquer distribuições aos proprietários e seus aportes de capital durante o período. (CPC 00).

1.5 OBJETIVOS DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

O CPC 26 trás como finalidade das demonstrações financeiras ou contábeis a seguinte definição:



As demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade. 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. As demonstrações contábeis também objetivam apresentar os resultados da atuação da administração na gestão da entidade e sua capacitação na prestação de contas quanto aos recursos que lhe foram confiados. (CPC 26).

Para Ribeiro (2013) as demonstrações contábeis, denominadas pela Lei nº 6.404/1976 por demonstrações financeiras, são relatórios elaborados com base na escrituração mercantil mantida pela entidade [...] são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade.

As demonstrações financeiras podem satisfazer esses objetivos através dos ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas, incluindo ganhos e perdas, alterações no capital próprio mediante integralizações dos proprietários e distribuições a eles e os fluxos de caixa. “Essas informações, juntamente com outras informações constantes das notas explicativas, ajudam os usuários das demonstrações contábeis na previsão dos futuros fluxos de caixa da entidade e, em particular, a época e o grau de certeza de sua geração.” (CPC 26).

Para tanto, as demonstrações financeiras devem ser preparadas para atendimento às necessidades comuns da maioria dos investidores existentes e em potencial, a credores por empréstimos e a outros credores. (MARTINI, 2013).

As demonstrações financeiras obrigatórias perante a Lei nº 11.638/07 são o Balanço Patrimonial (BP), Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPAC), Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC). (MARION, 2015).

1.6 ESTRUTURA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Como apresentado, as demonstrações contábeis essenciais é formada por quatro demonstrações (BP, DRE, DLPA e DFC), em seu livro Marion nos trás a estrutura da demonstração financeira completa e Ribeiro trás modelos de como realiza-las uma a uma.

Para Ribeiro (2013) o Balanço Patrimonial é a demonstração financeira destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da empresa, deve compreender todos os Bens e Direitos (Ativo), as obrigações (Passivo) e o Patrimônio Líquido da entidade em uma determinada data.

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) é um relatório contábil destinado a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações da empresa, evidencia o resultado econômico, ou seja, o lucro ou o prejuízo apurado pela empresa no desenvolvimento das suas atividades durante um determinado período. (RIBEIRO, 2013).

Segundo Ribeiro (2013) o citado dispositivo legal não fixa um modelo a ser observado por todas as empresas, mas estabelece as informações mínimas que devem conter na DRE, ficando, portanto, cada empresa livre para elaborar sua demonstração conforme necessidade. O autor nos trás um modelo que apresenta as informações exigidas na DRE.

Já para a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA), Ribeiro nos diz que é um relatório contábil que tem por finalidade evidenciar: o lucro líquido do exercício e sua destinação; os ajustes contábeis relativos a resultados de exercícios anteriores; as



reversões de reservas, bem como os saldos da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados no início e no final do período.

A DLPA deve ser estruturada observando-se a disciplina contida no artigo 186 da Lei nº 6.404/1976:

Artigo 186. A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

I — o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial;

II — as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício;

III — as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporada ao capital e o saldo ao fim do período.”

Por fim, temos a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), que Ribeiro trás da seguinte forma:

[...] um relatório contábil que tem por fim evidenciar as transações ocorridas em um determinado período e que provocaram modificações no saldo de caixa e equivalentes de caixa. Trata-se de uma demonstração sintetizada dos fatos administrativos que envolvem os fluxos de dinheiro ocorridos durante um determinado período, devidamente registrados a débito (entradas) e a crédito (saídas) da conta Caixa, da conta Bancos conta Movimento e das contas representativas dos equivalentes de caixa. (RIBEIRO, 2013, p. 430).

A Lei nº 6.404/76 não fixou um modelo de DFC a ser observado por todas as empresas, ela limitou-se a estabelecer no inciso I do artigo 188 que a DFC deverá indicar no mínimo as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa. (RIBEIRO, 2013).

Com todos estes modelos é possível elaborar o relatório contábil contendo as demonstrações financeiras obrigatórias e importantes para todas as instituições financeiras, tratando-se de informações úteis para tomada de quaisquer decisões. Lembrando que alguns são apenas modelos e que as empresas podem adotar um modelo próprio, conforme sua necessidade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao finalizar o presente trabalho podemos verificar que a muitos estudos ao que tange a contabilidade básica e geral, no que se trata dos elementos fundamentais da contabilidade (ativo, passivo, receitas, etc) e sobre as demonstrações financeiras, percebendo assim a importância destes elementos na área contábil.

As demonstrações financeiras são responsáveis por apresentar as informações uteis aos seus usuários, não devendo apenas atender as exigências do fisco, mas, também, para controle da entidade sobre seu patrimônio, pois com a realização pode-se tomar decisões futuras com o patrimônio.

A falta da elaboração das demonstrações e dos relatórios contábeis pode causar um grande descontrole, o que causa o grande número de encerramento de empresas no país, com a elaboração os interessados podem perceber o risco antes de tal fato acontecer.

Deste modo, podemos concluir que as demonstrações contábeis e a divulgação dos relatórios são importantes ao fisco, mas também as entidades para ter controle e tomar decisões corretas sobre seu patrimônio.



REFERÊNCIAS

Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC (2008). Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC>. Acessado em: 06 nov 2018.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC (2010). Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC>. Acessado em: 07 nov 2018.

MARION, J. C. **Contabilidade Basica**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINI, L. **Contabilidade Geral**. Belo Horizonte, MG: Educação Coletiva, 2013.
Disponível em:

https://educacaocoletiva.com.br/assets/system_files/material/phpCggYZ11779.pdf. Acessado em: 12 nov 2018.

MUNIZ, I. **Introdução à Contabilidade**. Rio de Janeiro, RJ: FGV Direito Rio, 2015.
Disponível em:

https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u100/introducao_a_contabilidade_2015-2.pdf. Acessado em: 12 nov 2018.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade Geral Fácil**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTOS, L. E. **Fundamentos Decifrados de Contabilidade**. Brasília, DF: Contabilidade Decifrada, 2016. Disponível em:

<http://www.contabilidadedecifrada.com.br/midia/Fundamentos-AULA01/A-001-01-05-03-02-b/Texto-completo.pdf>. Acessado em: 12 nov 2018.