



CONTABILIDADE

1. CONCEITOS

Para começar o estudo da disciplina Contabilidade, vamos entender o conceito de Contabilidade. Vejamos dois conceitos: o primeiro foi apresentado no 1º Congresso Brasileiro de Contabilidade, realizado em 1924, e o segundo já foi abordado em provas de concurso público:

▷ Conceito 1

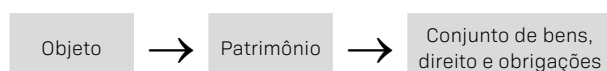
Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro relativos aos atos e fatos da administração econômica.

▷ Conceito 2

Contabilidade é a ciência que estuda, registra, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades com fins lucrativos ou não.

1.1 Objeto

Na Contabilidade, o objeto é sempre o patrimônio de uma entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e obrigações.



1.2 Finalidade

A Contabilidade é mantida com a finalidade de fornecer às pessoas interessadas (usuários) informações sobre um patrimônio.

1.3 Usuários

As informações contábeis são elaboradas e apresentadas para usuários externos em geral, tendo em vista suas finalidades distintas e necessidades diversas. Essas informações se destinam, primariamente, aos seguintes usuários externos:

- ▷ Investidores;
- ▷ Financiadores;
- ▷ Outros credores.

Por meio da Contabilidade, elaboram-se algumas demonstrações contábeis que são usadas pelos usuários para obter as informações que desejam.

1.4 Funções da Contabilidade

A Contabilidade possui as seguintes funções:

- ▷ **Função administrativa:** controle do patrimônio. O patrimônio é composto por bens, direitos e obrigações. Portanto, a função administrativa é responsável por controlar os bens que a entidade possui, tudo que ela tem a receber de terceiros (direitos) e aquilo que ela irá pagar a terceiros (obrigações).
- ▷ **Função econômica:** apurar o lucro ou prejuízo, ou seja, calcular o resultado (crédito). O resultado será apurado por meio do confronto entre as receitas e despesas, e poderá ser um lucro ou prejuízo. A função econômica é responsável pela apuração de quanto a empresa lucrou ou perdeu no período.

1.5 Aspectos patrimoniais

A Contabilidade se ocupa de dois aspectos patrimoniais:

- ▷ **Qualitativos:** relacionados à identificação da **natureza dos elementos** que compõem o patrimônio (bens, direitos e obrigações).
- ▷ **Quantitativos:** relacionados à identificação em **valores monetários** dos elementos que compõem o patrimônio.

1.6 Campo de aplicação

O campo de aplicação da Contabilidade é a azienda (patrimônio considerado juntamente com a pessoa que tem sobre ele poderes de administração e disponibilidade. Patrimônio + pessoa que o administra).

Muito cuidado neste item! É fácil confundir o campo de aplicação (azienda) com o objeto da Contabilidade (patrimônio). O que ocorre é que muitos concurseiros pensam: "Ora, se o objeto de estudo da Contabilidade é o patrimônio, então ele (o patrimônio) será o local onde aplicarei a Contabilidade (campo de aplicação), certo?" Errado! A Contabilidade é aplicada em um patrimônio que sofre variação, e o patrimônio não sofrerá variação sozinho. Para que ele sofra variação, é necessária a figura do gestor, capaz de administrar o patrimônio. Ou seja, para que possamos aplicar a Contabilidade, é necessário um patrimônio sob gestão organizada.

1.7 Técnicas contábeis

As técnicas contábeis são quatro:

- ▷ **Escrituração:**(registrará os fatos que alteram o patrimônio).
- ▷ **Demonstração:**(exporá, por meio de relatórios, todos os fatos contábeis).
- ▷ **Análise das Demonstrações Contábeis:**(interpretará os fatos contábeis expostos nas demonstrações).
- ▷ **Auditoria:**(revisará os fatos contábeis expostos nas demonstrações).

Fique ligado

Azienda é também conhecida como entidade econômico-administrativa = patrimônio + gestão.





2. PATRIMÔNIO

Sob o ponto de vista da Contabilidade Geral, patrimônio é o conjunto de bens, direitos e obrigações de uma entidade.

A Contabilidade Pública, por sua vez, tem como objeto o patrimônio público, que é definido da seguinte forma, tanto pela NBC T 16.2 como pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), da STN:

“Patrimônio Público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.”

2.1 Divisão do patrimônio público

Assim como o patrimônio privado, o patrimônio público divide-se em: ativo, passivo e patrimônio líquido.

O patrimônio público é estruturado em três grupos:

- 01.** Ativo: compreende os recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e dos quais se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços;
- 02.** Passivo: compreende as obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se espera que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços;
- 03.** Patrimônio Líquido, Situação Líquida Patrimonial ou Saldo Patrimonial: é o valor residual dos ativos da entidade, depois de deduzidos todos seus passivos.

De acordo com o MCASP:

[...] as definições de ativo e passivo identificam os seus aspectos essenciais, mas não tentam especificar os critérios que precisam ser atendidos para que possam ser reconhecidos no balanço patrimonial. Ao avaliar se um item se enquadra na definição de ativo, passivo ou patrimônio líquido, deve-se atentar para a sua essência e realidade econômica e não apenas sua forma legal.

2.1.1 Ativo

Os ativos são recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e dos quais se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços, sendo que seu conjunto é chamado de ativo (no singular).

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

Também são reconhecidos no ativo os depósitos caracterizados no art. 3º da Lei nº 4.320/1964, como entradas compensatórias no ativo e no passivo financeiro (receitas extraorçamentárias). Tais depósitos são representados por cauções em dinheiro para garantia de contratos, consignações a pagar, retenção de obrigações de terceiros a recolher e outros depósitos com finalidades especiais, como aqueles destinados para garantia de recursos.

O ativo divide-se em Circulante e não circulante.

Ativo circulante e não circulante

Os ativos devem ser classificados como circulantes, quando satisfizerem a um dos seguintes critérios:

- a)** Estiverem disponíveis para realização imediata; ou
- b)** Tiverem a expectativa de realização até 12 meses após a data das demonstrações contábeis. Expectativa de realização é a previsão do tempo que se espera para que o ativo seja transformado em dinheiro.

Assim, serão classificados no ativo circulante os recursos disponíveis para realização imediata (como dinheiro em caixa, em conta corrente bancária ou em aplicações financeiras de liquidez imediata) e aqueles que se espera que serão convertidos em dinheiro no prazo de até 12 meses após as demonstrações contábeis (por exemplo, valores que o ente público tenha a receber dali a 3 meses).

Os ativos que não são ativos circulantes devem ser classificados como não circulantes.

O ativo não circulante, por sua vez, divide-se nos seguintes subgrupos:

- a)** Ativo realizável a longo prazo: compreende bens, direitos e despesas antecipadas realizáveis no longo prazo, ou seja, aqueles valores que se espera receber em até 12 meses após a data das demonstrações contábeis.
- b)** Investimentos: compreende as participações permanentes em outras sociedades, bem como bens e direitos não classificáveis no ativo circulante nem no ativo realizável em longo prazo, e que não se destinem à manutenção da atividade da entidade.
- c)** Imobilizado: compreende os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens. Como exemplos de bens classificados nesse subgrupo, temos o direito de propriedade sobre prédios, veículos e equipamentos.
- d)** Intangível: compreende os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da entidade ou exercidos com essa finalidade. Como exemplos, temos os direitos sobre marcas e patentes.

Ativo financeiro e não financeiro

No balanço patrimonial, a divisão em ativo financeiro e ativo não financeiro (ativo permanente) tem base nos §§ 1º e 2º do art. 105 da Lei nº 4.320/1964:

§1º O ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.

§2º O ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

Destaca-se que os conceitos de ativos financeiros e permanentes guardam relação com aspectos legais definidos na Lei nº 4.320/1964. A conceituação presente em normas contábeis é distinta da apresentada na referida lei.

2.2 Passivo

Os passivos são obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se espera que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços.

Assim, uma característica essencial para a existência de um passivo é que a entidade tenha uma obrigação presente. As obrigações podem ser legalmente exigíveis em consequência de um contrato ou de requisitos estatutários. Esse é normalmente o caso, por exemplo, das contas a pagar por mercadorias e serviços recebidos.

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 e o valor pelo qual essa liquidação se dará possa ser determinado em bases confiáveis.

Sob o prisma patrimonial, as obrigações em que o fato gerador não tenha ocorrido não são geralmente reconhecidas como passivos nas demonstrações contábeis.

Também são reconhecidos no passivo, pois se caracterizam como obrigações para com terceiros, os depósitos caracterizados no art. 3º da Lei nº 4.320/1964 como entradas compensatórias no ativo e no passivo financeiro (receitas extraorçamentárias).

Passivo circulante e não circulante

Os passivos devem ser classificados como circulantes quando corresponderem a valores exigíveis até 12 meses após a data das demonstrações contábeis. Os demais passivos devem ser classificados como não circulantes.

Passivo financeiro e não financeiro

No balanço patrimonial, o passivo é classificado em passivo Financeiro e passivo Permanente (não financeiro), conforme o art. 105 da Lei nº 4.320/1964:

§3º O passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outros pagamentos que independam de autorização orçamentária.

§4º O passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

A exemplo da conceituação de ativos financeiros e permanentes, os conceitos de passivos financeiros e permanentes estão relacionados com aspectos legais definidos na Lei nº 4.320/1964. A conceituação presente em normas contábeis é distinta da apresentada na referida lei.

Um mesmo direito pode ser classificado, em parte, no ativo circulante e, em parte, no não circulante; do mesmo modo, uma obrigação pode ser classificada, em parte, no passivo circulante e, em parte, no não circulante, se houver a decomposição em parcelas superiores a 12 meses.

Assim, por exemplo, imaginemos que o ente público tenha vendido um imóvel a ser pago em 36 prestações mensais sucessivas. Nesse caso, parte desse direito seria classificada no ativo circulante (as parcelas que serão recebidas em até 12 meses após a data das demonstrações contábeis), enquanto parte no não circulante (as demais parcelas).

Da mesma forma, se o ente público contrair uma dívida a ser paga em 120 meses, parte da dívida seria cadastrada no passivo circulante (as parcelas exigíveis até 12 meses após as demonstrações contábeis) e o restante no passivo não circulante.

2.2.1 Patrimônio líquido

Define-se patrimônio líquido ou situação líquida como o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos.

Ou seja, o patrimônio líquido retrata o quanto bens e direitos superam as obrigações do ente público.

Se o ativo for maior do que o passivo, o patrimônio líquido será positivo; caso contrário, será negativo (passivo a descoberto).

Integram o patrimônio líquido: patrimônio/capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria, resultados acumulados e outros desdobramentos do saldo patrimonial.

No patrimônio líquido, deve ser evidenciado o resultado do período segregado dos resultados acumulados de períodos anteriores.

2.3 Ativo imobilizado e intangível

2.3.1 Critérios de mensuração

Ativo imobilizado

Já vimos que o ativo imobilizado registra bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade.

Os bens do ativo imobilizado são reconhecidos inicialmente com base no valor de aquisição, produção ou construção.

Quando os elementos do ativo imobilizado tiverem vida útil econômica limitada, ficam sujeitos a depreciação, à amortização ou à exaustão sistemática durante esse período, sem prejuízo das exceções expressamente consignadas.

Quando se tratar de ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, devem ser registrados pelo valor justo na data de sua aquisição, sendo que deverá ser considerado o valor resultante da avaliação obtida

com base em procedimento técnico ou valor patrimonial definido nos termos da doação.

Deve ser evidenciado, em notas explicativas, o critério de mensuração ou avaliação dos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, bem como a eventual impossibilidade de sua valoração, devidamente justificada.

Após o reconhecimento inicial, a entidade detentora do ativo deve optar entre valorá-lo pelo modelo do custo ou da reavaliação.

O modelo do custo consiste no valor de aquisição, produção ou construção menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade.

O modelo da reavaliação consiste no valor justo sujeito à reavaliação periódica, menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade.

Os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado devem ser incorporados ao valor desse ativo, quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como despesa do período em que seja incorrido.

No caso de transferências de ativos, o valor a atribuir deve ser o valor contábil líquido constante nos registros da entidade de origem. Em caso de divergência deste critério com o fixado no instrumento de autorização da transferência, este deve ser evidenciado em notas explicativas.

Ativo intangível

Os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos, destinados à manutenção da atividade pública, ou exercidos com essa finalidade, são mensurados ou avaliados com base no valor de aquisição ou de produção, deduzido do saldo da respectiva conta de amortização acumulada e do montante acumulado de quaisquer perdas do valor que haja sofrido, ao longo de sua vida útil, por redução ao valor recuperável (impairment).

Um ativo intangível deve ser reconhecido somente quando:

- a) For provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e
- b) O custo do ativo possa ser mensurado com segurança.

O critério de mensuração ou avaliação dos ativos intangíveis obtidos a título gratuito e a eventual impossibilidade de sua valoração devem ser evidenciados em notas explicativas.

Os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo intangível devem ser incorporados ao valor desse ativo, quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços.

Qualquer outro gasto deve ser reconhecido como despesa do período em que tenha incorrido.

O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo.





CONTAS

3. CONTAS

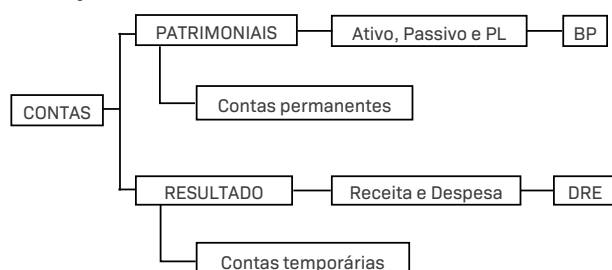
É um título que identifica um elemento patrimonial com características semelhantes (bem, direito, obrigação ou PL) ou uma variação patrimonial (receitas e despesas).

Conta sintética: conta genérica. Nome que indica um conjunto de contas. Assim, o valor patrimonial de uma conta sintética é igual à soma dos valores patrimoniais das contas analíticas que a compõem.

Conta analítica: conta específica. É aquela que demanda controle e acompanhamento em separado das demais. Apresenta maior detalhamento e, por isso, recebe o registro contábil.

| Conta sintética Banco conta movimento = 100 | |
|--|-----------------|
| Conta analítica | Conta analítica |
| Banco do Brasil = 80 | Bradesco = 20 |

3.1 Tipos de contas



- ▷ **Contas permanentes:** saldos acumulados de um período para outro.
- ▷ **Contas temporárias:** saldos encerrados ao final de cada período.
- ▷ **Contas patrimoniais:** utilizadas para controle e apuração do patrimônio, registram bens, direitos, obrigações e situação líquida. Consideradas contas permanentes, saldos acumulados de um período para outro.

São elas:

- Contas do ativo.
- Contas do passivo.
- Contas do patrimônio líquido.
- Contas retificadoras: têm a função de reduzir o saldo de outra conta.

| Contas patrimoniais | |
|---|---|
| Ativo | Passivo |
| Ativo circulante | Passivo Circulante |
| Ativo não circulante | Passivo não circulante |
| | Patrimônio líquido |
| ARLP Investimento Imobilizado Intangível | Capital Social (-) Capital a Realizar Reserva de Capital (+/-) Ajuste de Avaliação Patrimonial Reservas de Lucro (-) Prejuízo Acumulado (-) Ações em Tesouraria |

- ▷ **Contas de resultado:** utilizadas para a apuração do resultado do exercício (lucro ou prejuízo). Consideradas contas transitórias, visto que seu tempo de vida é limitado a um exercício social, pois, ao final de cada exercício, seus saldos serão zerados (encerrados) a fim de que se possa apurar o resultado do período. São elas:

- Contas de receita.
- Contas de despesa.

| Contas resultado | |
|------------------|----------|
| DESPESAS | RECEITAS |

3.2 Classificação das contas

3.2.1 Quanto aos elementos que registrem

Patrimoniais: registram bens, direitos, obrigações e PL. São as contas **estáticas** que compõem o balanço patrimonial.

- | Caixa, fornecedor, capital social.

Resultado: registram receitas e despesas. São as contas **dinâmicas** que compõem a DRE.

- | Juros ativos, salários, desconto concedido, desconto obtido.

3.2.2 Quanto à necessidade de desdobramento ou divisão

Sintéticas: conta genérica. Nome que indica um conjunto de contas (funciona como agregadora, possuindo conta em nível inferior).

- | Passivo Circulante.

Analíticas: conta específica. Apresenta maior detalhamento e, por isso, recebe o registro contábil.

- | Fornecedor, imposto a recolher.

3.2.3 Quanto à natureza do saldo

Devedora: ativo, retificadora do passivo (-) P, Retificadora do PL (-) PL, despesa.

- | Caixa, capital a integralizar, salários.

Credora: Retificadora do ativo (-) A, passivo, PL, receita.

- | Depreciação acumulada, fornecedor, juros ativos.

3.2.4 Quanto à movimentação

Unilaterais: recebem registro apenas a débito ou a crédito (sofrem variações somente em um sentido).

- | Receitas, despesas.

Bilaterais: recebem registro tanto a débito quanto a crédito (sofrem variações nos dois sentidos).

- | Fornecedor, clientes, caixa.

3.2.5 Quanto à variação na natureza do saldo

Estáveis: contas cujo saldo só pode ser devedor ou credor, sem variação.

- | Fornecedor, capital a integralizar, caixa.

Instáveis: contas cujo saldo ora pode ser devedor e, ora, credor.

- | Ajuste de avaliação patrimonial.

| Classificação das contas | Elementos | Patrimonial e estática |
|--------------------------|-----------|------------------------|
| | | Resultado e dinâmica |
| Necessidade | | Sintética |
| | | Analítica |
| Natureza | | Devedora |
| | | Credora |
| Movimentação | | Unilateral |
| | | Bilateral |
| Variação do saldo | | Estável |
| | | Instável |

3.3 Elementos essenciais da conta

- ▷ Nome.
- ▷ Data da ocorrência do fato (período).
- ▷ Saldo (em valor monetário).
- ▷ Valor debitado e creditado (movimento).
- ▷ Histórico do fato contábil.

3.4 Plano de contas

É o conjunto composto pela relação ordenada e codificada das contas utilizadas pela entidade, com objetivo de uniformizar seus registros contábeis.

O plano de contas deve ser flexível, permitindo a exclusão ou inclusão de contas, acompanhando a dinâmica das operações da entidade.

3.4.1 Composição

Um plano de contas é composto, basicamente, pelos seguintes elementos:

- ▷ **Elenco de Contas:** é a estrutura do plano de contas. Compreende a relação ordenada e codificada de todas as contas utilizadas pela entidade (listagem das contas a serem adotadas nos registros contábeis).
 - 1. ativo – Grupo
 - 1.1. ativo circulante – Subgrupo (primeiro grau)
 - 1.1.1. Disponibilidades – Subgrupo (segundo grau)
 - 1.1.1.1. Caixa – Conta (primeiro grau)
 - 1.1.1.1.1 Caixa matriz – conta (segundo grau)
- ▷ **Manual de Contas:** evidencia o uso adequado de cada conta, definindo os seguintes elementos:

3.5 Função da conta

- ▷ Funcionamento da Conta: quando a conta será debitada ou creditada, bem como seu saldo.
- ▷ Natureza do Saldo: devedor ou credor.
- ▷ **Modelos de demonstrações padronizadas.**

3.6 Teoria das contas

- ▷ **Teoria Personalista:** vincula a conta à pessoa responsável pelos procedimentos administrativos a ela relacionados.
 - Agentes Consignatários: bens da empresa.
 - Agentes Correspondentes: direitos e obrigações da empresa.
 - Conta dos Proprietários: patrimônio líquido, receitas e despesas.
- ▷ **Teoria Materialista:** as contas representam valores materiais, são apenas valores positivos ou negativos no patrimônio.
 - Contas Integrais: bens, direitos e obrigações.
 - Contas Diferenciais: receita, despesa e patrimônio líquido.
- ▷ **Teoria Patrimonialista:** reconhece o patrimônio como objeto da Contabilidade. Distingue os elementos que compõem o patrimônio (contas patrimoniais) dos elementos que o modificam (contas de resultado).
 - Contas Patrimoniais: bens, direitos, obrigações e patrimônio líquido.
 - Contas de Resultado: receita e despesa.

| | | | |
|-------------------|------------------------|-----------------------|-----------------------------|
| Teoria das Contas | Personalista | Agente Consignatário | Bens |
| | | Agente Correspondente | Direitos e Obrigações |
| | | Conta de Proprietário | Receita, despesa e PL |
| | Materialista | Integrais | Bens, Direitos e Obrigações |
| | | Diferenciais | Receitas, despesas e PL |
| | Patrimonialista | Patrimonial | Ativo, passivo e PL |
| Resultado | | Receita e despesa | |

Não se deve confundir débito de uma conta com débito da empresa. O primeiro representa uma dívida da conta (direito da empresa), o segundo uma dívida da empresa (passivo exigível). Isso vale para crédito de uma conta e crédito da empresa: este representa um direito da empresa (ativo) e aquele um direito da conta, portanto, uma obrigação da empresa.

3.7 Situações das contas: débitos e créditos

Débito → situação de dívida da conta.

Crédito → situação de direito da conta.

| | | |
|--|----------------|---|
| DÉBITO/DÍVIDA Obrigação da conta → | Empresa | CRÉDITO Direito da conta ← |
| Contas do ATIVO ↑ | | Contas do PASSIVO e PL ↑ |
| ↑ CRÉDITO ↑ Direito da empresa | | DÉBITO/DÍVIDA ↑ obrigação da empresa |

Na identificação dos débitos e créditos nas contas, aplicaremos o seguinte raciocínio:

ATIVO, (-) passivo e (-) PL – natureza devedora (saldo devedor):

- Toda vez que aumentar, DEBITAR a respectiva conta.
- Toda vez que diminuir, CREDITAR a respectiva conta.

(-) Ativo, passivo e patrimônio líquido – natureza credora (saldo credor):

- Toda vez que aumentar, CREDITAR a respectiva conta.
- Toda vez que diminuir, DEBITAR a respectiva conta.





CONTAS

| Contas patrimoniais | Natureza | Débito | Crédito | Saldo |
|-------------------------------|----------|-----------------|-----------------|---------|
| Ativo | Devedora | ↑ (aumentam) | ↓ (diminuem) | Devedor |
| Retificadora do passivo (-) P | | | | |
| Retificadora do PL (-) PL | | | | |
| Retificadora do ativo (-) A | Credora | ↓ (diminuem) | ↑ (aumentam) | Credor |
| Passivo | | | | |
| PL | | | | |

Despesas – natureza devedora (saldo devedor):

- ▷ Toda vez que ocorrer uma despesa, DEBITAR a respectiva conta.
- ▷ Creditadas somente para efeito de apuração do resultado do período.

Receitas – natureza credora (saldo credor):

- ▷ Toda vez que ocorrer uma receita, CREDITAR a respectiva conta.
- ▷ Debitadas somente para efeito de apuração do resultado do período.

| Contas de resultado | Natureza | Débito | Crédito | Saldo |
|---------------------|----------|---------------------------|---------------------------|---------|
| Despesa | DEVEDORA | ↑ (aumentam) | Encerramento do Exercício | DEVEDOR |
| Receita | CREDORA | Encerramento do Exercício | ↑ (aumentam) | CREDOR |

3.8 Razonete

Representação gráfica de uma conta = T, em que o lado esquerdo é o lado dos débitos, enquanto o lado direito representa os créditos.

| D | C |
|---|---|
| | |

3.9 Saldo das contas

Diferença positiva entre o total de débitos e o total de créditos efetuados na conta.

- ▷ Saldo credor → Total dos créditos > total dos débitos.
- ▷ Saldo devedor → Total dos créditos < total dos débitos.
- ▷ Saldo Nulo → Total dos créditos = total dos débitos.

Importante!

As contas de natureza devedora apresentarão saldos devedores.

Exemplo 1

Caixa — débitos = R\$ 10.000,00
 créditos = R\$ 3.000,00
 saldo final = R\$ 7.000,00 (devedor)

| Caixa | |
|--------|-------|
| 10.000 | 3.000 |
| 7.000 | |

As contas de natureza credora apresentarão saldos credores.

Exemplo 2

Fornecedor — débitos = R\$ 6.000,00
 créditos = R\$ 13.000,00
 saldo final = R\$ 7.000,00 (devedor)

| Fornecedor | |
|------------|------------|
| R\$ 6.000 | R\$ 13.000 |
| | R\$ 7.000 |

4. SISTEMA CONTÁBIL - REGISTROS CONTÁBEIS

Subsistemas de informações. Interligação entre os sistemas de informações. Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)

4.1 Sistema contábil

O sistema contábil é a estrutura de informações para identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidência dos atos e dos fatos da gestão do patrimônio público, com o objetivo de orientar o processo de decisão, a prestação de contas e a instrumentalização do controle social.

Esse sistema é organizado em subsistemas de informações, que oferecem produtos diferentes, em razão das especificidades demandadas pelos usuários, e facilitam a extração de informações.

4.2 Registros contábeis

As entidades do setor público devem manter procedimentos uniformes de registros contábeis, por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico, em rigorosa ordem cronológica, como suporte às informações.

Na esfera federal, esse controle atualmente é feito pela utilização do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI).

4.2.1 Atributos exigidos da informação contábil

São características exigidas do registro e da informação contábil:

- ▷ Comparabilidade: os registros e as informações contábeis devem possibilitar a análise da situação patrimonial de entidades do setor público, ao longo do tempo e estaticamente, bem como a identificação de semelhanças e diferenças dessa situação patrimonial com a de outras entidades.
- ▷ Compreensibilidade: as informações apresentadas nas demonstrações contábeis devem ser entendidas pelos usuários. Para esse fim, presume-se que estes já tenham conhecimento do ambiente de atuação das entidades do setor público. Todavia, as informações relevantes sobre temas complexos não devem ser excluídas das demonstrações contábeis, mesmo sob o pretexto de que são de difícil compreensão pelos usuários.
- ▷ Confiabilidade: o registro e a informação contábil devem reunir requisitos de verdade e de validade que possibilitem segurança e credibilidade aos usuários no processo de tomada de decisão.
- ▷ Fidedignidade: os registros contábeis realizados e as informações apresentadas devem representar fielmente o fenômeno contábil que lhes deu origem.
- ▷ Imparcialidade: os registros contábeis devem ser realizados, e as informações devem ser apresentadas de modo a não privilegiar interesses específicos e particulares de agentes e/ou entidades.
- ▷ Integridade: os registros contábeis e as informações apresentadas devem reconhecer os fenômenos patrimoniais em sua totalidade, não podendo ser omitidas quaisquer partes do fato gerador.
- ▷ Objetividade: o registro deve representar a realidade dos fenômenos patrimoniais, em razão de critérios técnicos contábeis preestabelecidos em normas ou com base em procedimentos adequados, sem que incidam preferências individuais que provoquem distorções na informação produzida.
- ▷ Representatividade: os registros contábeis e as informações apresentadas devem conter todos os aspectos relevantes.
- ▷ Tempestividade: os fenômenos patrimoniais devem ser registrados no momento de sua ocorrência e divulgados em tempo hábil para os usuários.
- ▷ Uniformidade: os registros contábeis e as informações devem observar critérios padronizados e contínuos de identificação, classificação, mensuração, avaliação e evidência, de modo que fiquem compatíveis,

mesmo que geradas por diferentes entidades. Esse atributo permite a interpretação e a análise das informações, levando-se em consideração a possibilidade de se comparar a situação econômico-financeira de uma entidade do setor público em distintas épocas de sua atividade.

- ▷ Utilidade: os registros contábeis e as informações apresentadas devem atender às necessidades específicas dos diversos usuários.
- ▷ Verificabilidade: os registros contábeis realizados e as informações apresentadas devem possibilitar o reconhecimento das suas respectivas validades.
- ▷ Visibilidade: os registros e as informações contábeis devem ser disponibilizados para a sociedade e expressar, com transparência, o resultado da gestão e a situação patrimonial da entidade do setor público.

O registro deve ser efetuado em idioma e moeda corrente nacionais, em livros ou meios eletrônicos que permitam a identificação e o seu arquivamento de forma segura.

Quando se tratar de transação em moeda estrangeira, além do registro na moeda de origem, ela deve ser convertida em moeda nacional, aplicando a taxa de câmbio oficial e vigente na data da transação.

São elementos essenciais do registro contábil:

- ▷ A data da ocorrência da transação;
- ▷ A conta debitada;
- ▷ A conta creditada;
- ▷ O histórico da transação de forma descritiva ou por meio do uso de código de histórico padronizado, quando se tratar de escrituração eletrônica, com base em tabela auxiliar, inclusa em plano de contas;
- ▷ O valor da transação; e
- ▷ O número de controle para identificar os registros eletrônicos que integram um mesmo lançamento contábil.

4.3 Subsistemas de informações

Conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP), especialmente a NBC T 16.2, aprovada pela Resolução CFC nº 1.129/2008, o sistema contábil público deve estruturar-se em quatro subsistemas de informações: orçamentário, patrimonial, de custos e de compensação:

4.3.1 Subsistema orçamentário

O subsistema orçamentário registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária, como:

- ▷ Orçamento.
- ▷ Programação e execução orçamentária.
- ▷ Alterações orçamentárias.
- ▷ Resultado orçamentário.

As informações constantes de tal subsistema permitem, por exemplo, a comparação da receita prevista no orçamento com a receita realizada, de modo a verificar se ocorreu excesso ou insuficiência na arrecadação, bem como a comparação da despesa fixada com a despesa empenhada, apurando a ocorrência de economia de dotação.

4.3.2 Subsistema patrimonial

O subsistema patrimonial registra, processa e evidencia os fatos financeiros e não financeiros relacionados com as variações do patrimônio público, subsidiando a Administração com informações como:

- ▷ Alterações nos elementos patrimoniais.
- ▷ Resultado econômico.
- ▷ Resultado nominal.

O subsistema patrimonial trabalha com as informações que dizem respeito ao patrimônio público propriamente dito, como ativo, passivo, patrimônio líquido, Variações Patrimoniais Aumentativas e Variações Patrimoniais Diminutivas.

O balanço patrimonial e o Demonstrativo das Variações Patrimoniais retiram suas informações justamente desse sistema.





SISTEMA CONTÁBIL - REGISTROS CONTÁBEIS

4.3.3 Subsistema de custos

A função do subsistema de custos é registrar, processar e evidenciar os custos da gestão dos recursos e do patrimônio públicos, subsidiando a Administração com informações como:

- ▷ Custos dos programas, dos projetos e das atividades desenvolvidas.
- ▷ Bom uso dos recursos públicos.
- ▷ Custos das unidades contábeis.

De acordo com a NBC T 16.11, o subsistema de custos tem por objetivo:

- ▷ Mensurar, registrar e evidenciar os custos dos produtos, serviços, programas, projetos, atividades, ações, órgãos e outros objetos de custos da entidade.
- ▷ Apoiar a avaliação de resultados e desempenhos, permitindo a comparação entre os custos da entidade com os custos de outras entidades públicas, estimulando a melhoria do desempenho dessas entidades.
- ▷ Apoiar a tomada de decisão em processos, tais como comprar ou alugar, produzir internamente ou terceirizar determinado bem ou serviço.
- ▷ Apoiar as funções de planejamento e orçamento, fornecendo informações que permitam projeções mais aderentes à realidade, com base em custos incorridos e projetados.
- ▷ Apoiar programas de controle de custos e de melhoria da qualidade do gasto.

A análise, a avaliação e a verificação da consistência das informações de custos são de responsabilidade da entidade do setor público, em qualquer nível de sua estrutura organizacional, a qual se refere às informações, abrangendo todas as instâncias e níveis de responsabilidade.

Por outro lado, a responsabilidade pela fidedignidade das informações originadas de outros sistemas é do gestor da entidade onde a informação é gerada. (Redação dada pela Resolução CFC nº 1.437/2013)

Por fim, a responsabilidade pela consistência conceitual e pela apresentação das informações contábeis do subsistema de custos é do profissional contábil.

4.3.4 Subsistema de compensação

Também chamado de subsistema de controle, registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle, subsidiando a Administração com informações tais como:

- ▷ Alterações potenciais nos elementos patrimoniais.
- ▷ Acordos, garantias e responsabilidades.

Assim, tal subsistema registra os atos administrativos que, não obstante não produzam alteração imediata no patrimônio da entidade pública, podem vir a produzi-la posteriormente, além de trazer informações que, em regra, não são controladas pelo subsistema patrimonial, como a assinatura de contratos, assunção de fiança em benefício de terceiro etc.

4.4 Interligação entre os subsistemas de informações

De acordo com o MCASP, os subsistemas contábeis devem ser integrados entre si e a outros subsistemas de informações de modo a subsidiar a Administração Pública sobre:

- ▷ Desempenho da unidade contábil no cumprimento da sua missão.
- ▷ Avaliação dos resultados obtidos na execução das ações do setor público com relação à economicidade, à eficiência, à eficácia e à efetividade.
- ▷ Avaliação das metas estabelecidas pelo planejamento.
- ▷ Avaliação dos riscos e das contingências.
- ▷ Conhecimento da composição e movimentação patrimonial.

Cada um desses subsistemas de informações é independente dos demais, sendo que um mesmo fato contábil pode ser registrado em um ou mais subsistemas.

No entanto, no caso de haver registro em mais de um subsistema, em cada lançamento, o débito e o crédito devem ocorrer no mesmo subsistema. Ou seja, os subsistemas são “fechados”, não havendo a possibilidade de, em um mesmo lançamento, haver o débito em um sistema e o crédito, em outro.

Exemplos de Registros de Fatos Contábeis (Lançamentos nos Subsistemas de Informação)

| a) Previsão da receita orçamentária. | | | |
|--------------------------------------|---------------|-----------------------------|--------------|
| | Código Conta | Título da Conta | Subsistema |
| D | 5.2.1.1.xx.xx | Previsão inicial da receita | Orçamentário |
| C | 6.2.1.1.xx.xx | Receita a realizar | |

| b) Reconhecimento de crédito tributário a receber de IPTU (lançamento tributário). | | | |
|--|-----------------|--|-------------|
| | Código Conta | Título da Conta | Subsistema |
| D | 1.1.2.2.1.xx.xx | Crédito Tributário a Receber | Patrimonial |
| C | 4.1.1.2.1.xx.xx | Imposto sobre propriedade de Veículos Automotores - IPVA | |

| c) Arrecadação de IPTU. | | | |
|-------------------------|-----------------|--------------------|--------------|
| | Código Conta | Título da Conta | Subsistema |
| D | 6.2.1.1.x.xx.xx | Receita a realizar | Orçamentário |
| C | 6.2.1.2.x.xx.xx | Receita realizada | |

| | Código Conta | Título da Conta | Subsistema |
|---|-----------------|---|-------------|
| D | 6.2.1.1.x.xx.xx | Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional | Patrimonial |
| C | 6.2.1.2.x.xx.xx | Créditos tributários a receber | |
| | Código Conta | Título da Conta | Subsistema |
| D | 7.2.1.1.x.xx.xx | Controle da disponibilidade de recursos | Compensação |
| C | 8.2.1.1.1.xx.xx | Disponibilidade por destinação de recursos | |

| d) Contratação de operação de crédito de curto prazo | | | |
|--|-----------------|---|-------------|
| | Código Conta | Título da Conta | Subsistema |
| D | 6.2.1.1.x.xx.xx | Receita a realizar | Compensação |
| C | 6.2.1.2.x.xx.xx | Receita realizada | |
| | Código Conta | Título da Conta | Subsistema |
| D | 6.2.1.1.x.xx.xx | Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional | Patrimonial |

| | | | |
|---|-----------------|--|-------------|
| C | 6.2.1.2.x.xx.xx | Empréstimos a curto prazo | |
| | Código Conta | Título da Conta | Subsistema |
| D | 7.2.1.1.x.xx.xx | Controle da disponibilidade de recursos | Compensação |
| C | 8.2.1.1.1.xx.xx | Disponibilidade por Destinação de Recursos | |

4.5 Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)

A entidade do setor público deve manter sistema de informação contábil, refletido em plano de contas que compreenda:

- ▷ A terminologia de todas as contas e sua adequada codificação, a natureza e o grau de desdobramento, possibilitando os registros de valores.
- ▷ A função atribuída a cada uma das contas.
- ▷ O funcionamento das contas.
- ▷ A utilização do método das partidas dobradas em todos os registros dos atos e dos fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio das entidades do setor público, de acordo com sua natureza de informação orçamentária, patrimonial ou de controle.
- ▷ Contas específicas que possibilitem a apuração de custos.
- ▷ Tabela de codificação de registros que identifique o tipo de transação, as contas envolvidas e a movimentação a débito e a crédito.

Para padronizar o registro contábil entre as diversas entidades e permitir a consolidação das demonstrações financeiras, foi aprovado o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP).

4.5.1 Relação de contas

A relação ou elenco de contas é a disposição ordenada dos códigos e títulos das contas.

A estrutura básica do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, aplicável a toda a Federação, estabelece que cada conta deverá receber um número composto por cinco partes, da seguinte forma:

- ▷ 1º Nível: Classe – 1 dígito.
- ▷ 2º Nível: Grupo – 1 dígito.
- ▷ 3º Nível: Subgrupo – 1 dígito.
- ▷ 4º Nível: Título – 1 dígito.
- ▷ 5º Nível: Subtítulo – 1 dígito.
- ▷ 6º Nível: Item – 2 dígitos.
- ▷ 7º Nível: Subitem – 2 dígitos.

1.1.1.1.1.01.00 – Caixa.

2.3.3.9.3.01.00 – Prêmio na emissão de debêntures.

4.3.2.1.2.14.07 – Venda de produtos da indústria veterinária.

Esse é um detalhamento mínimo. As contas poderão conter mais níveis do que os dispostos anteriormente.

4.5.2 Atributos da conta contábil

Os atributos da conta contábil referem-se ao conjunto de características próprias que a individualizam, distinguindo-a de outra conta pertencente ao plano de contas. Os atributos são os seguintes:

- ▷ Título: palavra ou designação que identifica o objeto de uma conta, ou seja, a razão para a qual foi aberta e a classe de valores que registra.
- ▷ Função: descrição da natureza dos atos e fatos registráveis na conta, explicando de forma clara e objetiva o papel desempenhado pela conta na escrituração.

▷ Funcionamento (quando debita e quando credita): descrição da relação de uma conta específica com as demais, demonstrando quando se debita a conta, e quando se credita.

▷ Natureza do Saldo: identifica se a conta tem saldo credor, devedor ou misto.

▷ Código: conjunto ordenado de números que permite a identificação de cada uma das contas que compõem o plano de contas de uma entidade.

▷ Encerramento: indica a condição de permanência do saldo em uma conta, conforme sua natureza.

▷ Indicador para Cálculo do Superávit Financeiro: atributo utilizado para informar se as contas do ativo e do passivo são classificadas como ativo/Passivo Financeiro ou ativo/Passivo Permanente, conforme definições do art. 105 da Lei nº 4.320/1964. No PCASP. Tal indicador é dado pelas letras “P” (Permanente) e “F” (Financeiro), entre parênteses, ao lado das contas de ativo e passivo.

Quando a natureza da conta puder constar saldos com atributo “P” e “F”, consta na descrição da conta do PCASP a letra “X”.

4.5.3 Natureza da informação das contas do PCASP

No Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, as contas contábeis são classificadas segundo a natureza das informações que evidenciam:

Contas com Informações de Natureza Orçamentária: são as contas que registram, processam e evidenciam os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária, representadas pelas contas que registram aprovação e execução do planejamento e orçamento, inclusive restos a pagar.

Contas com Informações de Natureza Patrimonial: são as contas que registram, processam e evidenciam os fatos financeiros e não financeiros, relacionados com as variações qualitativas e quantitativas do patrimônio público, representadas pelas contas que integram o ativo, passivo, patrimônio líquido, Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) e Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA).

Contas com Informações de Natureza Típica de Controle: são as contas que registram, processam e evidenciam os atos de gestão, cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como outras que tenham função precípua de controle, seja para fins de elaboração de informações gerenciais específicas, acompanhamento de rotinas, elaboração de procedimentos de consistência contábil ou para registrar atos que não ensejaram registros nas contas patrimoniais, mas que potencialmente possam vir a afetar o patrimônio.





SISTEMA CONTÁBIL - REGISTROS CONTÁBEIS

4.5.4 Estrutura do PCASP

O PCASP está dividido em 8 classes:

01. Ativo.
02. Passivo e patrimônio líquido.
03. Variações Patrimoniais Diminutivas.
04. Variações Patrimoniais Aumentativas.
05. Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento.
06. Controles da Execução do Planejamento e Orçamento.
07. Controles devedores.
08. Controles credores.

A natureza da informação evidenciada pelas contas das quatro primeiras classes, 1 a 4, é patrimonial, ou seja, informa a situação do patrimônio da entidade pública.

A natureza da informação das contas das duas classes seguintes, 5 e 6, é orçamentária, pois nessas classes são feitos os controles do Planejamento e do Orçamento, desde a aprovação até a execução.

Por fim, a natureza da informação das contas das duas últimas classes, 7 e 8, é de controle, pois nessas classes são registrados os atos potenciais e diversos controles.

O registro contábil deve ser feito pelo método das partidas dobradas, e os lançamentos devem debitar e creditar contas que apresentem a mesma natureza de informação, seja patrimonial, orçamentária ou de controle. Assim, os lançamentos estarão fechados dentro das classes 1, 2, 3 e 4 ou das classes 5 e 6 ou das classes 7 e 8, conforme figura a seguir:

| Informações de natureza patrimonial | |
|---|--|
| 1 – Ativo 1.1 – Ativo circulante 1.2 – Ativo não Circulante | 2 – Passivo 2.1 – Passivo Circulante 2.2 – Passivo não Circulante D ↔ C |
| 3 – Variação Patrimonial Diminutiva 3.1 – Pessoal e Encargos 3.2 – Benefícios Previdenciários e Assistenciais ... 3.9 – Outras Variações Patrimoniais Diminutivas | 4 – Variação Patrimonial Aumentativa 4.1 – Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria 4.2 – Contribuições ... 4.9 – Outras Variações Patrimoniais Aumentativas |
| Informações de natureza orçamentária | |
| 5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento 5.1 – Planejamento Aprovado 5.2 – Orçamento Aprovado 5.3 – Inscrição de Restos a pagar | 6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento 6.1 – Execução do Planejamento 6.2 – Execução do Orçamento 6.3 – Execução de Restos a Pagar D ↔ C |
| Informações de natureza típica de controle | |
| 7 – Controles Devedores 7.1 – Atos Potenciais 7.2 – Administração Financeira 7.3 – Dívida Ativa 7.4 – Riscos Fiscais 7.8 – Custos 7.9 – Outros Controles | 8 – Controles Credores 8.1 – Execução dos Atos Potenciais 8.2 – Execução da Administração Financeira 8.3 – Execução da Dívida Ativa 8.4 – Execução dos Riscos Fiscais 8.8 – Apuração de Custos 8.9 – Outros Controles D ↔ C |

5. ESCRITURAÇÃO

Escrituração é a técnica contábil responsável pelo registro dos fatos contábeis (todos os acontecimentos que alteram a situação patrimonial da empresa).

Quando uma entidade efetua o pagamento de uma dívida, é preciso que ocorra a escrituração desse pagamento, para que o fato seja registrado na contabilidade da entidade.

Vejam os que a Lei nº 6.404/1976 e o Código Civil dispõem sobre esse tema:

Escrituração

Art. 177 A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

§ 1º As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar esses efeitos.

§ 2º A companhia observará exclusivamente em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou ajustes ou a elaboração de outras demonstrações financeiras.

§ 3º As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas à auditoria por auditores independentes nela registrados.

§ 4º As demonstrações financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilistas legalmente habilitados.

§ 5º As normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3º deste Artigo deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários.

§ 6º As companhias fechadas poderão optar por observar as normas sobre demonstrações financeiras expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários para as companhias abertas.

Código Civil

Art. 1.179 O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

§ 2º. É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o Art. 970.

Art. 970 A lei assegurará tratamento favorecido, diferenciado e simplificado ao empresário rural e ao pequeno empresário, quanto à inscrição e aos efeitos daí decorrentes.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da ITG 2.000 (R1), dispõe sobre as formalidades e estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais:

ITG 2000 (R1) – Escrituração Contábil

Formalidades da Escrituração Contábil

3 A escrituração contábil deve ser realizada com observância dos Princípios de Contabilidade.

4 O nível de detalhamento da escrituração contábil deve estar alinhado às necessidades de informação de seus usuários. Nesse sentido, esta Interpretação não estabelece o nível de detalhe ou mesmo sugere um plano de contas a ser observado. O detalhamento dos registros contábeis é diretamente proporcional à complexidade das operações da entidade e dos requisitos de informação a ela aplicáveis e, exceto nos casos em que uma autoridade reguladora assim o requeira, não devem necessariamente observar um padrão predefinido.

5 A escrituração contábil deve ser executada:

- a) em idioma e em moeda corrente nacionais;
 - b) em forma contábil;
 - c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;
 - d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e
 - e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.
- 6** A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:
- a) data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
 - b) conta devedora;
 - c) conta credora;
 - d) histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;
 - e) valor do registro contábil;
 - f) informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

5.1 Processos de escrituração

Os processos de escrituração contábil são os seguintes:

- ▷ Manual: escrituração é feita à mão.
 - ▷ Maquinizado ou semimecanizado: escrituração é feita por meio de máquinas de escrever.
 - ▷ Mecanizado é feita por meio de máquinas de escrituração. São máquinas específicas, destinadas a esse fim.
 - ▷ Computadorizado ou por processamento eletrônico: escrituração é executada por meio de computadores.
- O processo mais utilizado atualmente é o computadorizado.

5.2 Métodos de escrituração

Método de escrituração é a forma utilizada para o registro dos fatos contábeis.

É nesse momento da disciplina que iniciaremos o estudo de débitos e créditos. A partir daqui o estudante aprenderá a efetuar as contabilizações de fatos que alteram o patrimônio de uma entidade. As contabilizações são feitas por meio de lançamentos contábeis. Lançamento nada mais é que o registro de um fato contábil, utilizando débito e crédito. Um lançamento deve conter local e data do registro, contas debitadas, contas creditadas, histórico da operação (descrição do evento que gerou a contabilização) e valor da operação.

Antes de saber aplicar o débito e o crédito, é preciso saber qual é o método adotado na contabilidade para registrar tais débitos e créditos.

Todos os registros contábeis são feitos por meio do método das partidas dobradas, mas existem outros dois métodos que, apesar de estarem em desuso, podem ser cobrados em prova:

- ▷ Método das partidas simples: nesse método, há somente o registro dos direitos e obrigações. Está em desuso.
- ▷ Método das partidas mistas: são mantidas contas para o registro dos bens, direitos e obrigações. Está em desuso.
- ▷ Método das partidas dobradas: esse é o método adotado na contabilidade. Ele determina que a soma dos valores dos débitos deve ser igual à soma dos valores dos créditos. Convém notar que ele não informa que teremos apenas um débito e apenas um crédito, ou que registraremos apenas direitos, ou bens. Esse método registra qualquer situação que modifique o patrimônio, seja um bem, direito, obrigação, receita ou despesa. E uma modificação patrimonial pode dar origem ao registro de um ou mais débitos e um ou mais créditos. O importante é que o valor total dos débitos seja igual ao valor total de créditos.





ESCRITURAÇÃO

Um lançamento contábil pode ser feito por meio do chamado razonete.

Razonete é a representação gráfica de uma conta, em que é possível registrar toda a movimentação que ocorre (aumentos e diminuições de saldo).

Ele é apresentado da seguinte forma:

| Título da conta | |
|-----------------|-----------------|
| Valor a débito | Valor a crédito |
| Saldo | |

Saldo = total de débitos - total de créditos, se:

- Total de débitos > total de créditos: a conta terá saldo devedor.
- Total de créditos > total de débitos: a conta terá saldo credor.

5.3 Funcionamento das contas

Para iniciar o estudo do funcionamento das contas, é preciso entender o seguinte:

Pensemos na conta Caixa, que registra os valores que a empresa tem em caixa, e suas respectivas entradas e saídas de dinheiro: quando fazemos um pagamento utilizando o dinheiro do caixa, nosso saldo de caixa aumenta ou diminui? Diminui, certo?! Saiu dinheiro, diminuiu o saldo do caixa.

E quando recebemos um valor em dinheiro e guardamos esse dinheiro no caixa, o que ocorre com o saldo do caixa nessa situação? Aumenta ou diminui? Aumenta, certo?! Se entra dinheiro, o saldo de caixa aumenta.

É importante saber que essa movimentação (entrada e saída de recursos) é registrada, na contabilidade, por meio de débitos e créditos. Quando desejamos registrar o aumento do saldo de caixa, debitamos; quando desejamos registrar a diminuição do saldo de caixa, creditamos. E isso ocorre em todas as contas contábeis. Todas as contas são movimentadas por meio de débitos e créditos.

E para que saibamos registrar as movimentações que ocorrem em uma conta, é fundamental conhecer o funcionamento das contas.

Já vimos que, na contabilidade, existem contas de natureza devedora e contas de natureza credora. É essencial lembrar a natureza das contas para que seja possível movimentá-la por meio de débitos e créditos. Vamos relembrar:

- ▷ Contas de ativo e despesas: possuem natureza devedora.
- ▷ Contas de passivo, patrimônio líquido e receita: possuem natureza credora.
- ▷ Contas retificadoras: possuem natureza inversa ao grupo a que pertencem, ou seja:
 - Retificadoras do ativo possuem natureza credora.
 - (-) PECLD (Perdas Estimadas com Créditos de Liquidação Duvidosa), (-) Depreciação Acumulada, (-) Amortização Acumulada, (-) Provisão para ajuste a valor de mercado.
 - Retificadoras do passivo e patrimônio líquido possuem natureza devedora.
 - (-) Encargos a transcorrer, (-) Capital a Integralizar, (-) Ações em Tesouraria, (-) Prejuízos Acumulados.

A seguir, aprenderemos como movimentar as contas.

- ▷ Contas de ativo, passivo e patrimônio líquido: sempre que desejarmos aumentar o saldo de uma conta, deveremos seguir a natureza que ela possui. Para diminuir o saldo, deveremos proceder ao lançamento inverso, ou seja:
 - ▷ Contas de ativo, retificadoras do passivo e retificadoras do PL: possuem **natureza devedora**, então, quando desejarmos **aumentar** o saldo dessas contas, deveremos **debitar**! Para **diminuir**, deveremos realizar o lançamento inverso, ou seja, um **crédito**.
 - ▷ Contas de passivo, patrimônio líquido e retificadoras do ativo: possuem **natureza credora**, então, quando desejarmos **aumentar** o saldo dessas contas, deveremos **creditar**! Para **diminuir**, deveremos realizar o lançamento inverso, ou seja, um **débito**.

| Natureza devedora | |
|-------------------|-----|
| ↑ D | ↓ C |
| Natureza credora | |
| ↑ C | ↓ D |

Contas de receitas e despesas:

Despesa – Debitamos.

Receita – Creditamos.

Se o estudante preferir, pode memorizar as informações abaixo:

Contas de ativo, retificadoras do passivo e retificadoras do PL: possuem natureza devedora.

- Para aumentar o saldo: DEBITA-SE.
- Para diminuir o saldo: CREDITA-SE.

Contas do passivo, patrimônio líquido e retificadoras do ativo: possuem natureza credora;

- Para aumentar o saldo: CREDITA-SE
- Para diminuir o saldo: DEBITA-SE

Procedimentos para efetuar um lançamento

- 1º) Identificar as contas que deverão ser utilizadas.
- 2º) Depois de identificá-las, devemos determinar a que grupo de contas elas pertencem (Ativo, passivo Exigível, PL, receitas ou despesas).

3º) Identificar se o saldo da conta aumenta ou diminui.

4º) Aplicar o mecanismo de débito e crédito.

Efetuar o lançamento de um depósito de R\$ 50.000,00 feito em conta corrente do Banco do Brasil com dinheiro extraído do caixa.

1º) Identificar as contas que deverão ser utilizadas.

Nesse caso, utilizaremos as contas Caixa (de onde sairá o dinheiro para depósito) e Bancos (o dinheiro será depositado no banco).

2º) Depois de identificá-las, devemos determinar a que grupo de contas elas pertencem (Ativo, passivo Exigível, PL, receitas ou despesas).

Caixa: os valores em caixa são considerados bens numerários, portanto, registrados no ativo.

Bancos: depósitos bancários são considerados bens numerários por algumas bancas, portanto, registrados no ativo.

3º) Identificar se o saldo da conta aumenta ou diminui.

Caixa: quando ocorre a saída de dinheiro do caixa, o saldo diminui (nesse caso, diminuiu o saldo, porque a empresa tira dinheiro do caixa para depositar na conta bancária).

Bancos: quando entra dinheiro por meio de um depósito bancário, o saldo de caixa aumenta.

4º) Aplicar o mecanismo de débito e crédito:

D: Bancos R\$ 50.000,00.

C: Caixa: R\$ 50.000,00.

| | Aumentar | Diminuir |
|-------------------------------------|----------|----------|
| Ativo | D | C |
| Retificadoras do ativo | C | D |
| Passivo | C | D |
| Retificadoras do passivo | D | C |
| Patrimônio Líquido | C | D |
| Retificadoras do patrimônio líquido | D | C |
| Receitas | C | |
| Despesas | D | |

5.4 Fórmulas de lançamento

Vimos que um lançamento deve ter, de acordo com o Método das Partidas Dobradas, o valor total de débitos igual ao valor total de créditos. Vimos também que podem existir uma ou mais contas debitadas e uma ou mais contas creditadas. Vejamos quais são os tipos (fórmulas) de lançamento que existem:

1ª Fórmula: uma conta debitada e uma conta creditada. (11)

2ª Fórmula: uma conta debitada e duas ou mais contas creditadas. (12)

3ª Fórmula: duas ou mais contas debitadas e uma conta creditada. (21)

4ª Fórmula: duas ou mais contas debitadas e duas ou mais contas creditadas. (22)

| | Conta (s) debitada (s) | Conta (s) creditada (s) |
|------------|------------------------|-------------------------|
| 1ª Fórmula | 1 | 1 |
| 2ª Fórmula | 1 | 2 |
| 3ª Fórmula | 2 | 1 |
| 4ª Fórmula | 2 | 2 |

Para memorizar, é importante lembrar a ordem das fórmulas: 11, 12, 21, 22.

Para entender como funcionam as fórmulas de lançamento, vejamos o exemplo a seguir:

Exemplo 1

Compra de um veículo à vista no valor de R\$ 30.000,00. Pagamento efetuado em cheque.

D: Veículos R\$ 30.000,00.

C: Bancos R\$ 30.000,00.

Débito e 1 crédito → 11 → lançamento de 1ª fórmula.

Exemplo 2

Compra de veículo sendo parte à vista em dinheiro (R\$ 10.000,00) e parte com prazo de 30 dias. O valor do veículo é de R\$ 30.000,00.

D: Veículos R\$ 30.000,00.

C: Caixa R\$ 10.000,00.

C: Duplicatas a pagar R\$ 20.000,00.

Débito e 2 créditos → 12 → 2ª fórmula.

Pagamento com atraso de uma duplicata no valor de R\$ 15.000,00, com acréscimo de juros de 10%.

D: Duplicatas a pagar R\$ 15.000,00.

D: Juros passivos (o mesmo que despesas com Juros) R\$ 1.500,00.

C: Caixa R\$ 16.500,00.

Débitos e 1 crédito → 21 → 3ª fórmula.

A empresa PC comprou um computador no valor de R\$ 1.200,00 e uma motocicleta no valor de R\$ 6.000,00. Efetuou o pagamento em dinheiro no valor de R\$ 3.000,00 e o restante da quantia será pago em 30 dias.

D: Computadores e periféricos R\$ 1.200,00.

D: Veículos R\$ 6.000,00.

C: Caixa R\$ 3.000,00.

C: Duplicatas a pagar R\$ 4.200,00.

2 débitos e 2 créditos → 22 → 4ª fórmula.

5.5 Erros de escrituração

Durante o processo de escrituração, podem ocorrer alguns erros, como erro na identificação da conta debitada ou creditada: quando o débito ou o crédito são feitos incorretamente.

Exemplo 1

Lançamento correto:

D: Caixa R\$ 1.000,00.

C: Duplicatas a receber R\$ 1.000,00.

Histórico: recebimento da duplicata nº 100 em dinheiro.

Erro na identificação da conta debitada ou creditada:

D: Bancos R\$ 1.000,00.

C: Duplicatas a receber R\$ 1.000,00.

Histórico: recebimento da duplicata nº 100 em dinheiro.

Inversão de contas: quando ocorre a inversão do lançamento contábil, ou seja, debita-se a conta que deveria ser creditada e credita-se a conta que deveria ser debitada.

Exemplo 2

Lançamento correto:

D: Caixa R\$ 1.000,00.

C: Duplicatas a receber R\$ 1.000,00.

Histórico: recebimento da duplicata nº 100 em dinheiro.

Inversão de contas:

D: Duplicatas a receber R\$ 1.000,00.

C: Caixa R\$ 1.000,00.

Histórico: recebimento da duplicata nº 100 em dinheiro.

Erro na identificação do valor: quando o valor é registrado incorretamente (maior ou menor do que o correto).

Exemplo 3

Lançamento correto:

D: Caixa R\$ 1.000,00.

C: Duplicatas a receber R\$ 1.000,00.

Histórico: recebimento da duplicata nº 100 em dinheiro.

Erro na identificação do valor:

D: Caixa R\$ 100,00.

C: Duplicatas a receber R\$ 100,00.

Histórico: recebimento da duplicata nº 100 em dinheiro.

Erro no histórico: quando ocorre erro no histórico que acompanha o lançamento.

Exemplo 4

Lançamento correto:

D: Caixa R\$ 1.000,00.

C: Duplicatas a receber R\$ 1.000,00.

Histórico: recebimento da duplicata nº 100 em dinheiro.

Erro no histórico:

D: Caixa R\$ 1.000,00.

C: Duplicatas a receber R\$ 1.000,00.

Histórico: recebimento da duplicata nº 1.000 em dinheiro.

Lançamento em duplicidade: a entidade contabiliza duas vezes o mesmo fato.

Exemplo 5

Lançamento correto:

D: Caixa R\$ 1.000,00;

C: Duplicatas a receber R\$ 1.000,00;

Histórico: recebimento da duplicata nº 100 em dinheiro.

Lançamento em duplicidade: a entidade contabiliza duas vezes o mesmo fato.

D: Caixa R\$ 1.000,00;

C: Duplicatas a receber R\$ 1.000,00;

Histórico: Recebimento da duplicata nº 100 em dinheiro.

Omissão de lançamento: quando a entidade deixa de escriturar um fato.

Lançamento correto:

D: Caixa R\$ 1.000,00.

C: Duplicatas a receber R\$ 1.000,00.

Histórico: Recebimento da duplicata nº 100 em dinheiro.





ESCRITURAÇÃO

Omissão de lançamento: ocorre quando a entidade deixa de escriturar um fato.

5.5.1 Técnicas de correção

- ▶ **Estorno:** anulação integral do lançamento incorreto por meio de um lançamento inverso.
- ▶ **Transferência:** utilizado para corrigir a conta indevidamente debitada ou creditada. Por meio da transferência, é possível a correção do erro mediante um único lançamento, sem a necessidade de se estornar integralmente o lançamento incorreto.
- ▶ **Complementação:** lançamento feito posteriormente para complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.
- ▶ **Ressalva:** correção de erro no histórico por meio de expressões como “digo”, “ou melhor”, “em tempo” etc. O erro deve ser corrigido imediatamente após ter ocorrido.

ITG 2000 (R1) – Escrituração Contábil

Retificação de lançamento contábil

31 Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- a) estorno;*
- b) transferência; e*
- c) complementação.*

32 Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento deve precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

33 O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

34 Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.

35 Lançamento de complementação é aquele que vem, posteriormente, complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.

36 Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

- ▶ Estorno: anulação integral do lançamento incorreto por meio de um lançamento inverso.
- ▶ Transferência: utilizado para corrigir a conta indevidamente debitada ou creditada. Por meio da transferência, é possível a correção do erro mediante um único lançamento, sem a necessidade de se estornar integralmente o lançamento incorreto.
- ▶ Complementação: lançamento feito posteriormente para complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.
- ▶ Ressalva: correção de erro no histórico por meio de expressões como “digo”, “ou melhor”, “em tempo” etc. O erro deve ser corrigido imediatamente após ter ocorrido.

5.6 Regimes de escrituração

Corresponde ao processo de reconhecimento das contas de resultado na escrituração da empresa.

Existem dois regimes de escrituração na contabilidade, porém apenas um deles é aceito pela Lei nº 6.404/1976:

Escrituração

Art. 177 A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

5.6.1 Regime de caixa

O reconhecimento das receitas e despesas por esse método deve ser feito quando ocorre impacto nas disponibilidades da empresa. O que

importa é a efetiva entrada de recursos, no que diz respeito às **receitas**; e do efetivo pagamento ou saída de recursos, no que diz respeito às **despesas**.

5.6.2 Regime de competência

Considera que o reconhecimento das receitas deve ser feito quando elas são geradas e, das despesas, quando são incorridas, ou seja, no período da ocorrência dos seus fatos geradores, independentemente de seu recebimento (receitas) ou pagamento (despesas).

5.7 Livros de escrituração

Livros de escrituração são os livros nos quais a entidade registra os fatos que alteram o patrimônio. Existem livros contábeis em formato não digital, e livros contábeis em formato digital.

A ITG 2000 (R1) determina que os livros contábeis obrigatórios, entre eles o livro diário e o livro razão, **em forma não digital**, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, como:

- ▶ Serem encadernados;
- ▶ Terem suas folhas numeradas sequencialmente;
- ▶ Conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade.

Determina também que os livros contábeis obrigatórios, entre eles o livro diário e o livro razão, **em forma digital**, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, como:

- ▶ Serem assinados digitalmente pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado;
- ▶ Quando exigível por legislação específica, serem autenticados no registro público ou entidade competente.

5.7.1 Livro diário

No livro diário devem ser lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.

As principais características do livro diário são:

- ▶ Obrigatório (exigido pelo Código Civil).
- ▶ Principal (registra todos os fatos que alteram o patrimônio).
- ▶ Cronológico (os fatos são registrados em ordem cronológica de dia, mês e ano).

O livro diário possui formalidades intrínsecas e extrínsecas:

Formalidades intrínsecas: são as formalidades relacionadas ao lançamento contábil:

- Deve ser escriturado em ordem cronológica.
- Não são permitidos borrões, rasuras, emendas, espaços em branco e ocupação de margens ou entrelinhas.
- A escrituração deve ser feita em língua e moeda nacionais.

Formalidades Extrínsecas: são as formalidades relacionadas à apresentação ou aparência dos livros.

- Deve ser encadernado.
- Suas páginas devem ser numeradas sequencialmente.
- Termos de abertura e encerramento.
- Deve ser registrado em repartição competente.

Requisitos necessários para o registro de uma operação no livro diário:

- Local e data da operação.
- Conta a ser debitada.
- Conta a ser creditada.
- Histórico da operação.
- Valor da operação em moeda nacional.

| Cascavel, 1º de julho de 2022

Mercadorias
a Caixa R\$ 1.200,00
Pela aquisição à vista, nesta data, de mercadorias para revenda NF 07.

Essa contabilização também poderia ser apresentada da seguinte forma:

D: Mercadorias R\$ 1.200,00.
C: Caixa R\$ 1.200,00.

Fique ligado

A conta que não vem precedida de "a" é a conta debitada. Nesse caso, a conta "Mercadorias".
A conta que vem precedida de "a" é a conta creditada. Nesse caso, a conta "Caixa".

5.7.2 Livro razão

O razão é um livro principal (registra todos os fatos que alteram o patrimônio), sistemático (registra os fatos por contas, e não por ordem cronológica), obrigatório pela Legislação do IR (para aquelas entidades sujeitas à tributação do IR pelo Lucro Real) e facultativo pela Legislação Comercial. Cada página do livro razão representa uma conta.

| Conta mercadorias

| Data | Histórico | Débito | Crédito | Saldo |
|------------|-------------|--------------|------------|--------------|
| 24/04/2022 | Compra NF07 | R\$ 1.200,00 | | R\$ 1.200,00 |
| 25/04/2022 | Compra NF11 | R\$ 800,00 | | R\$ 2.000,00 |
| 25/04/2022 | Venda NF33 | | R\$ 500,00 | R\$ 1.500,00 |

5.7.3 Livros especiais

São considerados obrigatórios apenas para determinadas pessoas ou atividades. O art. 100 da Lei nº 6.404/1976 descreve os livros que as sociedades anônimas estão obrigadas a escriturar. Vejamos:

Art. 100 A companhia deve ter, além dos livros obrigatórios para qualquer comerciante, os seguintes, revestidos das mesmas formalidades legais:

I – O livro de Registro de Ações Nominativas, para inscrição, anotação ou averbação:

- do nome do acionista e do número das suas ações;
- das entradas ou prestações de capital realizado;
- das conversões de ações, de uma em outra espécie ou classe;
- do resgate, reembolso e amortização das ações, ou de sua aquisição pela companhia;

e) das mutações operadas pela alienação ou transferência de ações;

f) do penhor, usufruto, fideicomisso, da alienação fiduciária em garantia ou de qualquer ônus que grave as ações ou obste sua negociação.

II – O livro de "Transferência de Ações Nominativas", para lançamento dos termos de transferência, que deverão ser assinados pelo cedente e pelo cessionário ou seus legítimos representantes;

III – O livro de "Registro de Partes Beneficiárias Nominativas" e o de "Transferência de Partes Beneficiárias Nominativas", se tiverem sido emitidas, observando-se, em ambos, no que couber, o disposto nos números I e II deste artigo;

IV – O livro de Atas das Assembleias Gerais;

V – O livro de Presença dos Acionistas;

VI – Os livros de Atas das Reuniões do Conselho de Administração, se houver, e de Atas das Reuniões de Diretoria;

VII – O livro de Atas e Pareceres do Conselho Fiscal.

§ 1º A qualquer pessoa, desde que se destinem a defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal ou dos acionistas ou do mercado de valores mobiliários, serão dadas certidões dos assentamentos constantes dos livros mencionados nos incisos I a III, e por

elas a companhia poderá cobrar o custo do serviço, cabendo, do indeferimento do pedido por parte da companhia, recurso à Comissão de Valores Mobiliários.

§ 2º Nas companhias abertas, os livros referidos nos incisos I a V do "caput" deste artigo poderão ser substituídos, observadas as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, por registros mecanizados ou eletrônicos.

5.8 Balancete de verificação

É uma relação de todas as contas abertas em um exercício. Possui a finalidade de verificar e demonstrar a correta aplicação do método das partidas dobradas, ou seja, verificar se o total de saldos devedores é igual ao total de saldos credores. O balancete é feito a partir do livro razão, do qual são extraídos os saldos para a sua elaboração.

| Contas | Natureza do saldo | |
|----------------|-------------------|--------------|
| | Devedora | Credora |
| Mercadorias | R\$ 3.200,00 | |
| Caixa | R\$ 800,00 | |
| Fornecedores | | R\$ 700,00 |
| Capital Social | | R\$ 3.300,00 |
| Total | R\$ 4.000,00 | R\$ 4.000,00 |

Existem dois tipos de Balancetes:

- ▷ **Balancete Inicial:** possui contas patrimoniais (contas de ativo, passivo Exigível e patrimônio líquido) e contas de resultado (receitas e despesas). É elaborado antes da Apuração do Resultado do Exercício.
- ▷ **Balancete Final:** composto apenas por contas patrimoniais (contas de ativo, passivo Exigível e patrimônio líquido). É elaborado depois da Apuração do Resultado do Exercício.

5.9 Fatos contábeis

Fatos contábeis são todos os fatos que ocorrem em uma empresa, e que alteram qualitativamente e/ou quantitativamente seu patrimônio.

Se a ação praticada pela administração não afetar o patrimônio da empresa, será considerado um Ato Administrativo. Os atos relevantes podem ser controlados em contas de compensação.

Os fatos podem ser classificados como:

- ▷ Fatos permutativos.
- ▷ Fatos modificativos.
- ▷ Fatos mistos.

5.9.1 Fatos permutativos, qualitativos ou compensativos

São aqueles que não provocam alterações quantitativas no patrimônio líquido.

| Compra de mercadoria à vista, pagamento de uma duplicata, compra de máquina a prazo.

5.9.2 Fatos modificativos ou quantitativos

São aqueles que provocam alterações quantitativas no patrimônio líquido, seguidos de alterações no ativo ou no passivo Exigível. Podem ser classificados em modificativos aumentativos (aumentam o PL) ou modificativos diminutivos (diminuem o PL).

| Prescrição de dívidas, faturamento de um serviço, compra de ações da própria empresa, reconhecimento de despesas de salários.

5.9.3 Fatos mistos ou compostos

São aqueles que provocam alterações qualitativas e quantitativas no patrimônio da entidade. Uma "parte" do fato é permutativa e outra "parte" do fato é modificativa. Também podem ser aumentativos ou diminutivos, conforme aumentam ou diminuem o PL.

