

## **Auditor Federal de Controle Externo/TCU - 2015**

### **Prova de Contabilidade Geral Comentada**



Pessoal, a seguir comentamos as questões de **Contabilidade Geral** aplicada na prova do TCU para Auditor de Controle Externo (2015).

Foi uma prova com um nível mais elevado de exigência, quando comparamos as provas de custos e ADC, comentadas em posts anteriores. Algumas questões exigiam conhecimentos mais avançados dos Pronunciamentos Técnicos do CPC. De qualquer forma, em se tratando da estatura do concurso, foi um nível de exigência coerente, com uma boa distribuição de questões fáceis, médias e difíceis.

Um forte abraço!

**Possati**

[www.facebook.com.br/profgilmarpossati](http://www.facebook.com.br/profgilmarpossati)  
[prof.possati@gmail.com](mailto:prof.possati@gmail.com)

Julgue os itens subsecutivos, referentes aos principais grupos de usuários das demonstrações contábeis bem como às responsabilidades a elas relacionadas.

**115** No exercício de suas atividades de auditoria, o auditor independente, usuário interno da informação contábil, deve pautar-se pelos seguintes princípios éticos: integridade, objetividade, impessoalidade, competência e zelo profissional, confidencialidade e comportamento profissional.

O erro do item está em informar que o auditor independente é um usuário **interno**.

Gabarito Preliminar: Errado

**116** Se os objetivos de uma companhia brasileira de capital aberto (S.A.) incluírem a exploração de serviços de energia elétrica, um dos principais usuários da informação contábil dessa sociedade será a Agência Nacional de Energia Elétrica.

Questão bem intuitiva... Entre os usuários das informações contábeis está o governo e suas **agências**, os quais estão interessados na destinação de recursos e, portanto, nas atividades das entidades. Necessitam também de informações a fim de **regulamentar as atividades das entidades**, estabelecer políticas fiscais e servir de base para determinar a renda nacional e estatísticas semelhantes.

Gabarito Preliminar: Certo

**117** Cabe à administração da entidade que relata a informação e, quando apropriado, aos responsáveis pela governança a responsabilidade pela elaboração das demonstrações contábeis no caso de auditoria em relatórios contábil-financeiros de propósito geral.

Questão de Auditoria.

Gabarito Preliminar: Certo

**118** Compete ao conselho fiscal examinar as demonstrações financeiras do exercício social e sobre elas opinar, analisar, ao menos trimestralmente, o balancete e demais demonstrações financeiras elaborados periodicamente pela companhia e opinar sobre o relatório anual da administração.

A questão exige conhecimentos literais da legislação societária. Segundo o art. 163, da Lei nº 6.404/76,

*Art. 163. Compete ao conselho fiscal:*

*I - fiscalizar, por qualquer de seus membros, os atos dos administradores e verificar o cumprimento dos seus deveres legais e estatutários; (Redação dada pela Lei nº 10.303, de 2001)*

*II - **opinar sobre o relatório anual da administração**, fazendo constar do seu parecer as informações complementares que julgar necessárias ou úteis à deliberação da assembléia-geral;*

*III - opinar sobre as propostas dos órgãos da administração, a serem submetidas à assembléia-geral, relativas a modificação do capital social, emissão de debêntures ou bônus de subscrição, planos de investimento ou orçamentos de capital, distribuição de dividendos, transformação, incorporação, fusão ou cisão; (Vide Lei nº 12.838, de 2013)*

*IV - denunciar, por qualquer de seus membros, aos órgãos de administração e, se estes não tomarem as providências necessárias para a proteção dos interesses da companhia, à assembléia-geral, os erros, fraudes ou crimes que descobrirem, e sugerir providências úteis à companhia; (Redação dada pela Lei nº 10.303, de 2001)*

*V - convocar a assembléia-geral ordinária, se os órgãos da administração retardarem por mais de 1 (um) mês essa convocação, e a extraordinária, sempre que ocorrerem motivos graves ou urgentes, incluindo na agenda das assembléias as matérias que considerarem necessárias;*

*VI - **analisar, ao menos trimestralmente, o balancete e demais demonstrações financeiras elaboradas periodicamente pela companhia**;*

*VII - **examinar as demonstrações financeiras do exercício social e sobre elas opinar**;*

VIII - exercer essas atribuições, durante a liquidação, tendo em vista as disposições especiais que a regulam.

Gabarito Preliminar: Certo

Com relação às características e à forma de apresentação das demonstrações contábeis, julgue os itens a seguir.

**119 Situação hipotética:** Em 2014, determinada sociedade empresária criou a conta plano de remuneração baseado em ações, a fim de registrar os fatos contábeis relacionados com a nova política de remuneração de dirigentes. Durante aquele ano, foram realizados lançamentos contábeis, a crédito dessa conta, totalizando um saldo de R\$ 1.200.000,00 ao final do exercício. **Assertiva:** Nesse caso, o valor de R\$ 1.200.000,00 será evidenciado na demonstração das mutações do patrimônio líquido do exercício de 2014, aumentando o saldo do grupamento reservas de capital, opções outorgadas e ações em tesouraria.

Primeiramente, cabe destacar o objetivo de um plano de remuneração baseado em ações.

Segundo o CPC 10 (R2), objetivamente, trata-se de incentivo para que os empregados permaneçam nos quadros da entidade ou de prêmio por seus esforços na melhoria do desempenho da entidade. Ao beneficiar os empregados com a outorga de ações ou opções de ações, adicionalmente a outras formas de remuneração, a entidade visa a obter benefícios marginais.

Segundo o Manual de Contabilidade Societária (FIPECAFI),

*“As Opções Outorgadas Reconhecidas representam uma conta especial que deve ser utilizada nos casos em que as sociedades negociam serviços de seus administradores e empregados, cujo valor de mercado não é facilmente obtido. Ela **deve ser apresentada junto às Reservas de Capital, no Patrimônio Líquido**, quando os serviços negociados tiverem como contraprestação pagamentos baseados em ações a serem liquidados com instrumentos patrimoniais. Caso a liquidação tenha realização prevista em dinheiro, o registro deve ser reconhecido no Passivo”.*

Ainda, segundo o Manual, o registro contábil das opções outorgadas deverá ter como contrapartida uma conta de ativo (custo para

formação do estoque, por exemplo), ou uma conta de despesa (despesa operacional, no caso do custo do serviço corresponder a este tipo de despesa, ou participação nos lucros, nos casos em que o direito aos instrumentos outorgados estiver relacionado à obtenção de lucro líquido conforme contabilizado pela empresa).

**Assim, se houve um lançamento a crédito nessa conta, haverá um aumento do seu saldo, haja vista sua natureza credora. Logo, esse valor irá aumentar o saldo do grupamento (coluna da DMPL – vide modelo no CPC 26) “reservas de capital, opções outorgadas e ações em tesouraria”.**

Gabarito Preliminar: Errado

Entendo que há possibilidade de recurso.

**120** Comentários sobre a conjuntura econômica geral relacionada à entidade, que incluem concorrência nos mercados, atos governamentais e outros fatores exógenos materiais sobre o desempenho de uma companhia, devem ser evidenciados nas notas explicativas.

As informações citadas na questão devem constar do **Relatório da Administração** e não das Notas Explicativas.

Segundo o CPC 26,

13. *Muitas entidades apresentam, fora das demonstrações contábeis, **relatório da administração** que descreve e explica as características principais do desempenho e da posição financeira e patrimonial da entidade e as principais incertezas às quais está sujeita. Esse relatório pode incluir a análise:*

- (a) **dos principais fatores e influências que determinam o desempenho**, incluindo alterações no ambiente em que a entidade opera, a resposta da entidade a essas alterações e o seu efeito e a política de investimento da entidade para manter e melhorar o desempenho, incluindo a sua política de dividendos;
- (b) *das fontes de financiamento da entidade e a respectiva relação pretendida entre passivos e o patrimônio líquido; e*
- (c) *dos recursos da entidade não reconhecidos nas demonstrações contábeis de acordo com as normas.*

Texto semelhante ao item é encontrado na NPC - 27 - Demonstrações Contábeis, editada pelo IBRACON.

Gabarito Preliminar: Errado

**121** Questão de Auditoria

Gabarito Preliminar: Errado

Julgue os itens que se seguem, relativos ao reconhecimento, à mensuração e à evidenciação dos itens patrimoniais e de resultado.

**122 Situação hipotética:** No fim do exercício social, determinada empresa estimou os seguintes valores para os processos judiciais em que figurava como ré e em relação aos quais os especialistas consideraram haver probabilidade de perda.

natureza	estimativa (em milhões de R\$)
fiscais	98.256,00
cíveis – gerais	10.350,00
trabalhistas	12.381,00
cíveis – ambientais	3.984,00
<b>total</b>	<b>124.971,00</b>

**Assertiva:** Nesse caso, o montante de R\$ 124.971 milhões deverá ser reconhecido no balanço patrimonial do exercício, em contas classificadas no passivo exigível, em subgrupos de provisões e de acordo com os prazos de liquidação.

A questão exige conhecimentos sobre a contabilização e divulgação das provisões. Objetivamente, temos:

- i. Se a saída futura de recursos for **provável**, deve ser contabilizada a provisão e divulgada em nota explicativa.
- ii. Se a saída for **possível** (mas não provável), não deve ser contabilizada, mas deve ser divulgada em nota explicativa.
- iii. Se a possibilidade de saída de recursos for **remota**, não deve ser nem contabilizada e nem divulgada.

E o que é considerado provável?

Segundo a NBCTG 25 (CPC 25), uma saída de recursos ou outro evento é considerado como provável **se o evento for mais provável que sim do que não de ocorrer**, isto é, se a **probabilidade de que o evento ocorrerá for maior do que a probabilidade de isso não acontecer**.

Logo, **se a probabilidade for maior que 50% devemos considerar como provável!**

Como a questão não informa qual o percentual da probabilidade, não podemos afirmar que todas as estimativas serão reconhecidas.

Gabarito Preliminar: Errado

**123 Situação hipotética:** O balancete de verificação de determinada companhia aberta tem as seguintes contas sintéticas: participações permanentes em outras sociedades — avaliadas por equivalência patrimonial, e participações permanentes em outras sociedades — avaliadas pelo valor justo; e a essas contas estão vinculadas as subcontas a seguir.

subcontas	saldo
mais valia sobre os ativos das investidas controladas	800.000,00
participações em controladas	2.000.000,00
participações minoritárias em outras sociedades	1.200.000,00
perdas estimadas em controladas	100.000,00

**Assertiva:** De acordo com essas informações, o saldo da conta participações permanentes em sociedades avaliadas por equivalência patrimonial é igual a R\$ 2.700.000,00.

A questão exige conhecimentos sobre avaliação de investimentos. Basicamente, para “matar” devemos saber que o artigo 248 da Lei nº 6.404/76 dispõe que os investimentos permanentes em participação no capital social de **sociedades coligadas, sociedades**

**controladas, sociedades controladas em conjunto** (ou que façam parte de um mesmo grupo) e **sociedades que estejam sob controle comum** serão avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

Logo, o saldo da conta sintética “participações permanentes em outras sociedades – avaliadas por equivalência patrimonial” é igual a R\$ 2.700.000,00 e será composto das seguintes subcontas (contas analíticas):

(+) Participações em Controladas	2.000.000,00
(+) Mais Valia sobre os ativos das investidas controladas	800.000,00
(-) Perdas Estimadas em Controladas	(100.000,00)
<b>Total</b>	<b>2.700.000,00</b>

Gabarito Preliminar: Certo

**124 Situação hipotética:** Em 30 de junho de 2015, o livro diário de determinada empresa registrou a seguinte partida dobrada.

<b>débito</b>	despesas com seguros	R\$ 2.000,00
<b>crédito</b>	prêmios de seguros a apropriar	R\$ 2.000,00

**Assertiva:** Nesse caso, as informações se referem a um lançamento de ajuste — decorrente da aplicação do princípio da competência — para reconhecimento da despesa com o prêmio de seguros, que havia sido pago antecipadamente.

O princípio da competência estabelece que as receitas e despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre quando se correlacionarem, independentemente de pagamento ou recebimento. Logo, as despesas serão consideradas no período a que pertencerem, tenham ou não sido pagas. As receitas, por sua vez, serão consideradas no exercício em que forem realizadas, tenham ou não sido recebidas.

Nesse sentido, para que o resultado do exercício apurado pela empresa esteja de acordo com o princípio da competência, faz-se necessário proceder a apropriações e **ajustes** em contas de despesas e de receitas.



Do exposto, percebe-se que o lançamento (de ajuste) indicado na questão está relacionado à apropriação mensal das parcelas do seguro, decorrente da aplicação do princípio da competência.

Gabarito Preliminar: Certo

**125 Situação hipotética:** Ao final de 2014, determinada companhia estimou o valor em uso do seu imobilizado em R\$ 2 milhões e o valor líquido de venda em R\$ 1,7 milhão. Na mesma data, o valor contábil líquido desse imobilizado era de R\$ 1,5 milhão. **Assertiva:** Nesse caso, a companhia deve fazer um lançamento contábil para redução ao valor recuperável, cujo débito será em conta de resultado, resultando em redução da situação líquida da companhia.

A questão exige conhecimentos sobre o teste de recuperabilidade (*impairment*). Referido teste consiste no confronto entre o valor contábil de um ativo com seu valor recuperável.

O **valor contábil** é o montante pelo qual o ativo está reconhecido no balanço depois da dedução de toda respectiva depreciação, amortização ou exaustão acumulada e ajuste para perdas.

Segundo a NBC TG 01, o **valor recuperável** de um ativo imobilizado é definido como o **maior valor entre o valor líquido de venda do ativo e o valor em uso desse ativo**.

A entidade deve reconhecer uma **perda por desvalorização** de um ativo imobilizado no resultado do período **apenas se o valor contábil desse imobilizado for superior ao seu valor recuperável**.

**Se Valor Contábil > Valor Recuperável = Teste de Recuperabilidade**

Nessa situação, a entidade deve reduzir o valor contábil do ativo imobilizado ao seu valor recuperável.

Se, por outro lado, o ativo estiver registrado por valor inferior ao valor recuperável, nenhuma providência deverá ser tomada pela entidade.

De posse desse conhecimento, vamos analisar a situação hipotética:

Valor Contábil Líquido = 1,5 milhão

Valor Recuperável = 2 milhões (maior valor)

Como o valor contábil é menor que o valor recuperável, **nenhuma providência deverá ser tomada pela entidade.**

Gabarito Preliminar: Errado

**126** O custo das mercadorias vendidas é mensurado e apresentado de forma a demonstrar ao usuário, na DRE, o custo dos produtos acabados e o custo dos produtos em elaboração.

O CMV está relacionado aos estoques da empresa. Representa a baixa efetuada nas contas dos estoques por vendas realizadas no período. O CMV é calculado por meio da seguinte fórmula:

$$\text{CMV} = \text{Estoque Inicial} + \text{Compras Líquidas} - \text{Estoque Final}$$

Logo, percebe-se que o CMV não é mensurado e apresentado de forma a demonstrar o custo dos produtos acabados e o custo dos produtos em elaboração.

Gabarito Preliminar: Errado

Em relação ao reconhecimento, à mensuração e à evidenciação dos fatos contábeis, julgue os itens a seguir.

**127** Situação hipotética: As seguintes informações constam da demonstração do resultado do exercício da empresa XYZ S.A. referente ao exercício de 2014.

descrição	valor em R\$
custo do produto vendido	2.678.380,00
despesas administrativas	209.190,00
despesas comerciais	150.340,00
despesas financeiras	921.580,00
descontos de abatimentos de vendas	7.300,00
devoluções e cancelamentos de vendas	76.300,00
impostos sobre vendas	479.300,00
receita bruta de venda	4.196.300,00
receitas financeiras	144.300,00

**Assertiva:** De acordo com esses dados, ao final do exercício de 2014, o lucro bruto apurado pela companhia foi superior a R\$ 1.000.000,00 e o resultado anterior aos tributos sobre o lucro correspondeu a um prejuízo superior a R\$ 200.000,00.

Efetuando os cálculos, temos:

<b>Receita Operacional Bruta</b>	<b>4.196.300,00</b>
(-) devoluções e cancelamento de vendas	(76.300,00)
(-) desconto de abatimentos de vendas	(7.300,00)
(-) impostos sobre vendas	(479.300,00)
<b>(=) Receita Operacional Líquida</b>	<b>3.633.400,00</b>
(-) Custo do Produto Vendido	(2.678.380,00)
<b>(=) Resultado Operacional Bruto</b>	<b>955.020,00</b>
(-) Despesas Comerciais	(150.340,00)
(-) Despesas Administrativas	(209.190,00)
(-) Despesas Financeiras	(921.580,00)
(+) Receitas Financeiras	144.300,00
<b>(=) Resultado Operacional Líquido</b>	<b>(181.790)</b>
(+) Outras Receitas	0,00

(-) Outras Despesas	0,00
<b>(=) Resultado antes do IR e CSLL</b>	<b>(181.790)</b>

Gabarito Preliminar: Errado

**128** Uma companhia aérea que se comprometer a conceder viagens gratuitas aos clientes cadastrados em seu programa de milhagem deverá contabilizar uma provisão no momento em que as receitas de passagens aéreas forem reconhecidas.

Preliminarmente, cabe destacar que as milhas oriundas dos programas de milhagem (fidelidade) das companhias aéreas se encaixam na definição de passivo, pois geram uma **obrigação no presente** decorrente de **evento passado** e quando forem realizados **acarretará em desembolso ou diferimento de receita**.

A “**Interpretação A – Programa de Fidelidade com o Cliente**” prevista no **CPC 30 – Receitas**, apresenta como **consenso** que a obrigação da entidade em fornecer o serviço (no caso as viagens gratuitas) deve ser reconhecida e mensurada por meio de alocação de parte da contraprestação recebida ou a receber proveniente da transação de venda aos créditos de prêmio, com o **diferimento do reconhecimento da receita** (aplicação do item 13 do Pronunciamento Técnico CPC 30 – Receitas).

Assim, no momento em que as receitas de passagens aéreas forem reconhecidas, a companhia deve dividir o valor dessas receitas em dois componentes, quais sejam: a receita propriamente dita e um **passivo (receita diferida) pelo valor justo dos créditos**.

Nesse sentido, considerando o conceito de provisão estabelecido pelo CPC 25, qual seja, “passivo de prazo ou de valor incertos”, salvo melhor juízo ☺, **não cabe uma contabilização de uma provisão, pois nesse caso o passivo não possui valor incerto.**

**Entendo que há margem para recursos...**

Cabe destacar que analisando as demonstrações financeiras da companhia aérea TAM observa-se que sua contabilização está conforme a normatização do CPC 30, ou seja, há um reconhecimento de receita diferida (passivo).

Talvez o examinador tenha utilizado o termo “provisão” como referência a qualquer obrigação ou redução do valor de um ativo no

qual sua mensuração decorra de alguma estimativa, conforme foi amplamente utilizado pelos contadores até pouco tempo atrás.

Gabarito Preliminar: Certo

**129** O lançamento contábil de conversão de debêntures em ações pelo mesmo valor da emissão inicial não envolve contas de ativo.

No lançamento do título, temos o seguinte registro:

- D – Bancos
- C – Debêntures Conversíveis

No lançamento de conversão de debêntures em ações pelo mesmo valor da emissão inicial temos o seguinte registro:

- D – Debêntures Conversíveis (Passivo)
- C – Capital Social (Patrimônio Líquido)

Assim, percebe-se que o lançamento contábil de conversão de debêntures em ações pelo mesmo valor da emissão inicial não envolve contas de ativo, mas apenas contas do passivo e patrimônio líquido.

Gabarito Preliminar: Certo