

1 SIMULADOS DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPCs – RESOLUÇÃO

Segue o gabarito comentado do nosso simulado, galera. Questões bem selecionadas de diversas bancas e com diversos graus de dificuldade. Algumas delas abordavam mais de um Pronunciamento Contábil e isso é muito legal, pois torna as questões ainda mais complexas. Fico feliz com o interesse e a participação de todos vocês, um forte abraço.

Professor Julio Cardozo.

2 LISTA DE QUESTÕES

1) **(FBC/Exame de Suficiência/2012/1)** Não integram o custo de aquisição dos bens do Ativo Imobilizado:

- a) Os custos com testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente e os custos com honorários profissionais.
- b) Os custos de abertura de novas instalações, os custos incorridos na introdução de novo produto ou serviço e os custos da transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes.
- c) Os custos de benefícios aos empregados decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado e os custos de preparação do local.
- d) Os custos de frete e de manuseio e os custos necessários para instalação e montagem.

Comentários:

Os itens do ativo imobilizado são mensurados inicialmente pelo seu custo, o qual inclui todos os custos necessários para colocá-lo em condições de uso.

Conforme o Pronunciamento CPC 27 – Ativo Imobilizado:

16. O custo de um item do ativo imobilizado compreende:

- (a) seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
- (b) **quaisquer custos** diretamente atribuíveis **para colocar o ativo no local e condição necessárias** para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;
- (c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local (sítio) no qual este está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.

17. Exemplos de custos diretamente atribuíveis são:

- (a) custos de benefícios aos empregados (tal como definidos no Pronunciamento Técnico CPC 33 – Benefícios a Empregados) decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;
- (b) custos de preparação do local;

- (c) custos de frete e de manuseio (para recebimento e instalação);
- (d) custos de instalação e montagem;
- (e) custos com testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente, após dedução das receitas líquidas provenientes da venda de qualquer item produzido enquanto se coloca o ativo nesse local e condição (tais como amostras produzidas quando se testa o equipamento); e
- (f) honorários profissionais.

Continuando...

19. Exemplos que não são custos de um item do ativo imobilizado são:

- (a) custos de abertura de nova instalação;
- (b) custos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);
- (c) custos da transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes (incluindo custos de treinamento); e
- (d) custos administrativos e outros custos indiretos.

O reconhecimento dos custos no valor contábil de um item do ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração.

Portanto, os custos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os seguintes custos:

- (a) custos incorridos durante o período em que o ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não é utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total;
- (b) prejuízos operacionais iniciais, tais como os incorridos enquanto a demanda pelos produtos do ativo é estabelecida; e
- (c) custos de realocação ou reorganização de parte ou de todas as operações da entidade.

Algumas operações realizadas em conexão com a construção ou o desenvolvimento de um item do ativo imobilizado não são necessárias para deixá-lo no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração.

Essas atividades eventuais podem ocorrer antes ou durante as atividades de construção ou desenvolvimento. Por exemplo, o local de construção pode ser usado como estacionamento e gerar receitas, até que a construção se inicie.

Como essas atividades não são necessárias para que o ativo fique em condições de funcionar no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração, as receitas e as despesas relacionadas devem ser reconhecidas no resultado e incluídas nas respectivas classificações de receita e despesa.

Custo do ativo imobilizado (CPC 27)	
Inclui	Não inclui
Preço de aquisição + Imposto Importação + Impostos não recuperáveis	Descontos comerciais e abatimentos
Preparação do local	Custos de abertura de nova instalação
Frete e manuseio por conta do comprador	Frete por conta do vendedor
Instalação e montagem	Propaganda e atividades promocionais
Testes	Custos de treinamento
Honorários profissionais (engenheiros, arquitetos, por exemplo)	Transferência posterior (novo local)
Custos de desmontagem (futuro, traz a valor presente)	Custos administrativos
Custo de remoção (futuro, traz a valor presente)	Outros custos indiretos
Outros custos diretamente atribuíveis	Remoção, desmontagem de máquinas antigas

Gabarito → B.

2) **(FBC/Exame de Suficiência/2017.1)** Uma Sociedade Empresária utiliza o Inventário Permanente para controlar seus estoques e apresentou o seguinte movimento, no mês de fevereiro de 2017, de Estoques de Mercadorias para Revenda:

Dia	Operação
6	Compra de 80 unidades a R\$400,00 cada uma
13	Compra de 120 unidades a R\$440,00 cada uma
20	Venda de 180 unidades por R\$800,00 cada uma
27	Compra de 100 unidades a R\$480,00 cada uma

A Sociedade Empresária adota como base para mensuração do estoque o critério Primeiro a Entrar Primeiro a Sair – PEPS. Considerando-se apenas as informações apresentadas e de acordo com a NBC TG 16 (R1) – ESTOQUES, e desconsiderando-se os tributos incidentes sobre compras e vendas, o valor do Estoque de Mercadorias para Revenda, no final do mês de fevereiro de 2017, é de:

- a) R\$48.000,00.
- b) R\$56.800,00.
- c) R\$76.000,00.
- d) R\$132.800,00.

Comentários:

Quando a questão solicita o valor do estoque final de mercadorias pelo método PEPS, temos uma dica que nos ajuda a ganhar tempo em provas.

Pelo PEPS o estoque final da empresa está composto pelas últimas compras, visto que por esse critério de avaliação, o Primeiro que entra é o Primeiro que sai. Vejamos quantas unidades a empresa possui em estoque:

Entradas = 80 + 120 + 100 = 300 unidades

Saídas = 180

Saldo = 120 unidades.

Portanto, nesse estoque, das 120 unidades, 100 foram adquiridas por R\$ 480,00 e 20 foram adquiridas por R\$ 440,00.

Portanto, o valor do estoque final será:

$480 \times 100 = \text{R\$ } 48.000$

$440 \times 20 = \text{R\$ } 8.800$

Total = R\$ 56.800.

Poderíamos preparar uma ficha de estoque também:

Entrada			Saída			Saldo		
VU	QTD	TOTAL	VU	QTD	TOTAL	VU	QTD	TOTAL
R\$ 400,00	80	R\$ 32.000,00				R\$ 400,00	80	R\$ 32.000,00
R\$ 440,00	120	R\$ 52.800,00				R\$ 400,00	80	R\$ 32.000,00
						R\$ 440,00	120	R\$ 52.800,00
			R\$ 400,00	80	R\$ 32.000,00			
			R\$ 440,00	100	R\$ 44.000,00	R\$ 440,00	20	R\$ 8.800,00
						R\$ 480,00	100	R\$ 48.000,00
						Estoque Final		R\$ 56.800,00

Gabarito→B

3) **(FBC/Exame de Suficiência/2016-1)** Uma Sociedade Empresária apresentou, em 31.12.2015, os seguintes saldos em suas contas de resultado, antes da apuração do resultado do período.

Contas	Saldos em 31.12.2015
Custo das Mercadorias Vendidas	R\$154.575,00
Despesas Administrativas	R\$86.121,00
Despesas com Vendas	R\$77.288,00
Despesas Financeiras	R\$15.458,00
Perdas com Operações Descontinuadas	R\$48.581,00
Receita Bruta de Vendas	R\$662.466,00
Receitas Financeiras	R\$13.249,00
Tributos sobre Vendas	R\$39.749,00
Vendas Canceladas	R\$17.666,00

De acordo com NBC TG 26 (R3) – Apresentação das Demonstrações Contábeis, com base nos saldos apresentados e desconsiderando-se os aspectos tributários, é CORRETO afirmar que:

- O Resultado Antes dos Tributos sobre o Lucro é de R\$287.067,00.
- O Resultado Antes das Receitas e Despesas Financeiras é de R\$605.051,00.
- O Lucro das Operações Continuadas é de R\$236.277,00.
- O Lucro Bruto é de R\$450.476,00.

Comentários:

Elaborando a DRE com os dados fornecidos, temos:

Demonstração do Resultado do Exercício	
Receita Bruta de Vendas	R\$ 662.466,00
Impostos sobre as vendas	-R\$ 39.749,00
Vendas Canceladas	-R\$ 17.666,00
Receitas Líquida de Vendas	R\$ 605.051,00
(-) CMV	-R\$ 154.575,00
Lucro bruto	R\$ 450.476,00
(-) Despesas	-R\$ 163.409,00
--- Vendas	-R\$ 77.288,00
--- Administrativas	-R\$ 86.121,00
Resultado antes Receitas e Despesas financeiras	R\$ 287.067,00
Resultado Financeiro	-R\$ 2.209,00
Receitas Financeiras	R\$ 13.249,00
Despesas financeiras	-R\$ 15.458,00
Resultado antes tributos sobre o lucro	R\$ 284.858,00
Tributos sobre o Lucro	R\$ -
(=) Resultado das operações continuadas	R\$ 284.858,00
+/- Resultado líquido das operações descontinuadas	-R\$ 48.581,00
Resultado líquido do período	R\$ 236.277,00

Assim, a única resposta correta é a alternativa "D".

Gabarito→ D

4) **(IBFC/MGS/Tec.Sup/Contabilidade/2015)** Uma característica essencial para a existência de passivo é que a entidade tenha uma obrigação presente. Analise as afirmativas abaixo e assinale a alternativa incorreta:

- a) Uma obrigação é um dever ou responsabilidade de agir ou de desempenhar uma dada tarefa de certa maneira.
- b) As obrigações podem ser ou não legalmente exigíveis em consequência de contrato ou de exigências estatutárias.
- c) Obrigações surgem também de práticas usuais do negócio, de usos e costumes e do desejo de manter boas relações comerciais ou agir de maneira equitativa.
- d) A liquidação de uma obrigação presente geralmente implica a utilização, pela entidade, de recursos incorporados de benefícios econômicos a fim de satisfazer a demanda da outra parte.

Comentários:

O Passivo costuma ser definido como "as obrigações da empresa para com terceiros". O pronunciamento CPC 00, por seu turno, fornece a seguinte definição: Passivo é uma

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

1) **Obrigação presente da entidade:** Gastos previstos e/ou esperados não constituem passivos. Por exemplo, se uma empresa de aviação tem a previsão de trocar os motores de uma aeronave dentro de 2 anos, ao custo de R\$200.000,00, isto não constitui um passivo, pois não é obrigação presente. Dentro de dois anos, a empresa pode vender o avião e não realizar a troca dos motores.

2) **Derivada de eventos já ocorridos:** eventos futuros não constituem passivo. Ainda que o pagamento seja feito em data posterior, o evento que origina o passivo já deve ter ocorrido.

3) **Cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos:** O passivo deverá ser liquidado com recursos capazes de gerar benefícios econômicos.

Assim, podemos comentar cada afirmativa:

a) Uma obrigação é um dever ou responsabilidade de agir ou de desempenhar uma dada tarefa de certa maneira.

Correto, essa definição está no item 4.15 do CPC – 00.

b) As obrigações podem ser **ou não** legalmente exigíveis em consequência de contrato ou de exigências estatutárias.

Errado, segundo o CPC 00, as obrigações **podem** ser legalmente exigíveis em consequência de contrato ou de exigências estatutárias. Esse é normalmente o caso, por exemplo, das contas a pagar por bens e serviços recebidos.

c) Obrigações surgem também de práticas usuais do negócio, de usos e costumes e do desejo de manter boas relações comerciais ou agir de maneira equitativa.

Correto, segundo o CPC 00, se, por exemplo, a entidade que decida, por questão de política mercadológica ou de imagem, retificar defeitos em seus produtos, mesmo quando tais defeitos tenham se tornado conhecidos depois da expiração do período da garantia, as importâncias que espera gastar com os produtos já vendidos constituem passivos.

d) A liquidação de uma obrigação presente geralmente implica a utilização, pela entidade, de recursos incorporados de benefícios econômicos a fim de satisfazer a demanda da outra parte.

Correto, conforme previsão do item 4.17 do CPC – 00. A liquidação de uma obrigação presente pode ocorrer de diversas maneiras, como, por exemplo, por meio de:

- (a) pagamento em caixa;
- (b) transferência de outros ativos;
- (c) prestação de serviços;
- (d) substituição da obrigação por outra; ou
- (e) conversão da obrigação em item do patrimônio líquido.

A obrigação pode também ser extinta por outros meios, tais como pela renúncia do credor ou pela perda dos seus direitos.

Gabarito → B

5) **(FGV/Analista/DPE MT/2015)** Uma papelaria apresentou o seguinte balanço patrimonial em 31/12/2013:

Ativos		Passivo + PL	
Caixa	R\$ 100.000,00	Fornecedores	R\$ 50.000,00
Estoques	R\$ 30.000,00	Salários a pagar	R\$ 20.000,00
Clientes	R\$ 50.000,00		
Computador	R\$ 30.000,00	Capital Social	R\$ 140.000,00
Total	R\$ 210.000,00	Total	R\$ 210.000,00

Durante o primeiro trimestre de 2014 a empresa efetuou as seguintes operações:

- Pagamento dos salários a pagar.
- Integralização de capital social em estoque no valor de R\$ 20.000,00.
- Pagamento da dívida com fornecedores.
- Contração de empréstimo bancário no valor de R\$ 55.000,00 para compra de estoques.
- Venda de R\$ 40.000,00 do estoque por R\$ 70.000,00, sendo metade à vista e o restante a prazo.
- Reconhecimento das perdas estimadas em créditos de liquidação duvidosa de 1%.
- Reconhecimento da depreciação do computador (20% ao ano ou 5% ao trimestre).
- Reconhecimento dos salários dos funcionários. O valor mensal é de R\$ 20.000,00 e a empresa adota uma política de pagar sempre no dia 05 do mês seguinte.
- Compra de móveis à vista por R\$ 10.000,00. Estes serão depreciados a partir de abril.

Com base somente nesses lançamentos, o fluxo de caixa da atividade operacional da empresa, no trimestre, apresentou

- a) geração de R\$ 70.000,00.
- b) consumo de R\$ 20.000,00.
- c) consumo de R\$ 55.000,00.
- d) consumo de R\$ 75.000,00.
- e) consumo de R\$ 95.000,00.

Comentários:

Vamos analisar as operações, destacando o efeito no fluxo de caixa das atividades operacionais:

- Pagamento dos salários a pagar. **(- 20.000)**
- Integralização de capital social em estoque no valor de R\$ 20.000,00. **(Sem efeito no fluxo de caixa operacional).**
- Pagamento da dívida com fornecedores. **(-50.000)**
- Contração de empréstimo bancário no valor de R\$ 55.000,00 para compra de estoques. **(Sem efeito no fluxo de caixa operacional).**

- Venda de R\$ 40.000,00 do estoque por R\$ 70.000,00, sendo metade à vista e o restante a prazo. (**+ 35.000**. Aqui, só interessa a entrada de dinheiro das vendas.)
- Reconhecimento das perdas estimadas em créditos de liquidação duvidosa de 1%. (**Sem efeito** no fluxo de caixa operacional).
- Reconhecimento da depreciação do computador (20% ao ano ou 5% ao trimestre). (**Sem efeito** no fluxo de caixa operacional).
- Reconhecimento dos salários dos funcionários. O valor mensal é de R\$ 20.000,00 e a empresa adota uma política de pagar sempre no dia 05 do mês seguinte.

Aqui está a “pegadinha” da questão. O valor mensal é de \$20.000 e é pago no mês seguinte. Portanto, no trimestre, a empresa terá uma saída de caixa de $3 \times \$20.000 = \60.000 . Já consideramos \$20.000 na primeira operação (pagamento de salários). Falta ainda considerar – **\$40.000**.

- Compra de móveis à vista por R\$ 10.000,00. Estes serão depreciados a partir de abril. (**Sem efeito** no fluxo de caixa operacional).

Efeito no fluxo de caixa das atividades operacionais no trimestre:

Pagamento de salários	-R\$ 20.000,00
Pagamento de fornecedores	-R\$ 50.000,00
Recebimento de vendas	R\$ 35.000,00
Pagamento de salários no trimestre	-R\$ 40.000,00
Total de caixa consumido	-R\$ 75.000,00

Gabarito → D.

6) **(FGV/Contador/Caruaru/2015)** Em 31/12/2013, a Cia. Z adquiriu 60 unidades da boneca baby por R\$ 1.800,00. Na compra, ela incorreu em R\$ 120,00 de frete. Além disso, adquiriu uma nova estante para expor as bonecas por R\$ 240,00, contratou um profissional para elaborar a publicidade das bonecas, cujos honorários foram de R\$ 480,00 e um vitrinista para arrumá-las, com honorários de R\$ 600,00.

Em 10/01/2014, as bonecas baby começaram a ser comercializadas por R\$ 60,00 cada.

Dois terços das bonecas foram vendidos no mês de janeiro. No entanto, em 01/02/2014, uma nova boneca foi introduzida no mercado, de modo que a baby passou a ser vendida por R\$ 35,00. Em fevereiro cinco bonecas baby foram vendidas.

Em 28/02/2014 o estoque total de bonecas baby estava contabilizado a

- a) R\$ 450,00.
- b) R\$ 480,00.
- c) R\$ 525,00.
- d) R\$ 540,00.
- e) R\$ 810,00.

Comentários:

Segundo o CPC 16:

CUSTOS DO ESTOQUE

10. O valor de custo do estoque deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais.

CUSTOS DE AQUISIÇÃO

11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição. (NR) (Nova Redação dada pela Revisão CPC nº. 1, de 8/01/2010)

Assim, o custo de aquisição dos estoques compreende:

- 1) Preço de compra
- 2) Impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis). Os tributos recuperáveis são:
 - a) Matéria prima: IPI, ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)
 - b) Mercadorias para revenda: ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)
- 3) Custos de transporte (frete), seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição.

Vamos ver os nossos dados?

- 60 bonecas compradas a um total de R\$ 1.800,00, ou seja, custo unitário de R\$ 30,00.
- Frete sobre compra: R\$ 120,00.
- Estante para colocar as bonecas: R\$ 240,00.
- Publicidade: R\$ 480,00.
- Vitrinista para arrumar: R\$ 600,00.
- Preço de venda: R\$ 60,00 cada.
- Preço de venda após entrada da concorrente no mercado: R\$ 35,00.
- Vendas em janeiro: $2/3 \times 60 = 40$ unidades.
- Vendas em fevereiro: 5 unidades.

Portanto, de todos esses gastos, apenas o preço de compra e o frete integrarão o custo do estoque.

Custo inicial: $1.800 + 120 = 1.920/60 = \text{R\$ } 32$ por unidade.

Esse é o preço pelo qual a mercadoria vai para estoque!

Estante: ativo imobilizado.

Publicidade e vitrinista: despesas do período.

Os estoques são avaliados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor. Nesta hipótese, o valor de custo é menor.

Com efeito, como foram vendidas 40 unidades em janeiro e 5 em fevereiro, sobram 15 unidades.

$$15 \times 32 = R\$ 480,00$$

Gabarito → B.

7) **(VUNESP/SP-URBANISMO/2014)** No que tange ao ajuste a valor presente – AVP, conforme previsto no CPC12, ativos e passivos monetários, com juros implícitos ou explícitos embutidos, devem ser mensurados

(A) pelas regras dos ativos e passivos financeiros, considerando ainda a limitação imposta pelos instrumentos financeiros.

(B) pelo seu valor de liquidação, considerando o valor do custo inicial de investimento.

(C) pelo seu valor presente, quando do seu reconhecimento inicial, por ser este o valor de custo original dentro da filosofia de valor justo (fair value).

(D) pelo seu valor inicial, acrescido dos referidos juros, trazidos a valor de mercado, uma vez que se trata de fluxo de caixa operacional.

(E) pelo seu valor corrente, quando do seu reconhecimento inicial e valorização do seu preço de resgate; dos dois, o menor.

Comentários:

O ajuste a valor presente, chamaremos de AVP, é inovação da Lei 11.638/2007 (que modificou a contabilidade)? Na verdade, não! A Instrução CVM 64 (hoje sem eficácia) já previa a sua utilização para companhias abertas. **A Lei 11.638/07 incluiu o tema na Lei 6.404/76** da seguinte forma:



ESTA CAI
NA PROVA!

Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

VIII – os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante. **(Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)**

Art. 184. No balanço, os elementos do passivo serão avaliados de acordo com os seguintes critérios:

III – as obrigações, os encargos e os riscos classificados no passivo não circulante serão ajustados ao seu valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante. **(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)**

Elementos	Período	AVP?
Ativo	Não circulante	Ajustados a valor presente
	Circulante	Se houver efeito relevante
Passivo	Não circulante	Ajustados a valor presente
	Circulante	Se houver efeito relevante

As **vendas e as compras, quando feitas a prazo, inserem no valor da operação, juros e encargos financeiros referentes à remuneração de um capital no futuro.**

Assim, **a contabilização pelo valor nominal faz com que essas operações sejam demonstradas de forma superavaliada no Balanço Patrimonial.** Fica difícil, **também, diferenciar o resultado financeiro (de juros) do resultado realmente apurado com operações da atividade empresarial.** O ajuste a valor presente (AVP) veio para que possamos dirimir esse problema.

Assim, se determinada empresa compra mercadorias para pagar daqui a três anos, no montante de R\$ 150.000,00, com encargos de R\$ 25.000,00, qual o seu valor presente, isto é, hoje? Resposta: R\$ 150.000,00 – R\$ 25.000,00 = R\$ 125.000,00. Lógico que não é tão simples assim, mas segue esta linha.

Objetivos do ajuste a valor presente:

- Evitar que as demonstrações sejam superavaliadas.
- Diferenciar o resultado financeiro do resultado com as operações da atividade.

Segundo o CPC 12, item 22, temos que:

22. **A quantificação do ajuste a valor presente** deve ser realizada em base exponencial "pro rata die", a partir da origem de cada transação, sendo os seus efeitos apropriados nas contas a que se vinculam.

Ademais, o CPC 12 nos afirma que:

9. Ativos e passivos monetários com juros implícitos ou explícitos embutidos devem ser mensurados pelo seu **valor presente** quando do seu reconhecimento inicial, por ser este o valor de **custo original dentro da filosofia de valor justo (fair value)**. Por isso, quando aplicável, o custo de ativos não monetários deve ser ajustado em contrapartida; ou então a conta de receita, despesa ou outra conforme a situação.

Gabarito→C

8) **(VUNESP/SP-URBANISMO/2014)** Na observância do pronunciamento técnico que trata das Políticas Contábeis, Mudança e Estimativa e Retificação de Erro, quando for impraticável determinar os efeitos de erro em um período específico na informação comparativa para um ou mais períodos anteriores apresentados, a entidade deve

(A) ratificar os saldos de abertura do balanço patrimonial para o período mais antigo para o qual tenha sido impraticável a reapresentação retrospectiva (que pode ser o período corrente)

(B) retificar os saldos de abertura de ativos, passivos e patrimônio líquido para o período mais antigo para o qual seja praticável a reapresentação retrospectiva (que pode ser o período corrente).

(C) apresentar os saldos acumulados do balanço patrimonial, mas sem ajustes, considerando os erros materiais que afetem o capital circulante líquido, desde que tenha sido impraticável a reapresentação retrospectiva.

(D) apresentar os saldos de abertura do balanço patrimonial pelo seu valor de custos e para o período mais recente para o qual tenha sido impraticável a reapresentação prospectiva (que pode ser o período futuro).

(E) reapresentar somente os valores ratificados de ativos e passivos, informando as reais razões pela ratificação, de forma retrospectiva.

Comentários:

O objetivo do CPC 23 é **definir critérios para a seleção e a mudança de políticas contábeis, juntamente com o tratamento contábil e divulgação de mudança nas políticas contábeis, a mudança nas estimativas contábeis e a retificação de erro.**

O Pronunciamento tem como objetivo melhorar a **relevância** e a **confiabilidade** das demonstrações contábeis da entidade, bem como permitir sua **comparabilidade** ao longo do tempo com as demonstrações contábeis de outras entidades

Conforme previsto no CPC 23:

44. Quando for impraticável determinar os efeitos de erro em um período específico na informação comparativa para um ou mais períodos anteriores apresentados, a entidade deve **retificar os saldos de abertura de ativos, passivos e patrimônio líquido para o período mais antigo para o qual seja praticável a reapresentação retrospectiva (que pode ser o período corrente).**

Gabarito→B

9) **(FCC/TST/Contabilidade/2017)** A conta Aplicações Financeiras apresentava a seguinte composição no Balanço Patrimonial de uma empresa, publicado em 31/12/2015:

Títulos mantidos até o vencimento	100.000,00
Títulos destinados para venda imediata	
Valor do custo amortizado	80.000,00
Ajuste a valor justo	5.000,00
Valor total da conta Aplicações Financeiras	185.000,00

Os títulos mantidos até o vencimento remuneram à taxa de juros de 10% ao ano, enquanto os títulos destinados para venda imediata remuneram à taxa de juros de 8% ao ano. Os valores justos destes títulos, em 31/12/2016, eram os seguintes:

Categoria dos títulos	Valor Justo em 31/12/2016 (em R\$)
Títulos mantido até o vencimento	112.000,00
Títulos destinados para venda imediata	92.000,00

O valor total que afetou o resultado da empresa em 2016, decorrente das duas aplicações foi, em reais,

- (A) 16.800,00.
- (B) 16.400,00.
- (C) 17.000,00.
- (D) 19.000,00.
- (E) 24.000,00.

Comentários:

Os instrumentos financeiros são classificados em 4 grandes grupos:

1) **Empréstimos e recebíveis normais de transações comuns**, como contas a receber de clientes, fornecedores, contas e impostos a pagar etc., que continuam registrados pelos seus valores originais conforme regras anteriores, sujeitos às provisões para perdas e ajuste a valor presente (no caso de esse efeito ser relevante). Não estão destinados à negociação e a entidade fica com eles até seu vencimento. A apropriação de receita ou despesa para esses instrumentos se dá pela taxa efetiva de juros.

2) **Investimentos mantidos até o vencimento**, aqueles para os quais a entidade demonstre essa intenção e mostre, objetivamente, que tem condições de manter essa condição, que continuam também como antes: registrados pelo valor original mais os encargos ou rendimentos financeiros (ou seja, ao "custo amortizado". "pela curva"). A apropriação de receita ou despesa para esses instrumentos se dá pela taxa efetiva de juros.

3) **Ativo financeiro ou passivo financeiro mensurado ao valor justo por meio do resultado**, composto pelos **ativos e passivos financeiros destinados a serem negociados** e já colocados nessa condição de negociação, a serem avaliados ao seu valor justo (normalmente valor de mercado), com todas as contrapartidas das variações nesse valor contabilizadas diretamente no resultado.

4) **Ativos financeiros disponíveis para venda**, constituído pelos a serem negociados no futuro, a serem registrados pelo "custo amortizado" e, após isso, ajustados ao valor justo. As contrapartidas do ajuste pela curva (encargos e rendimentos financeiros) vão ao resultado e, após isso, os ajustes ao valor justo ficam na conta de patrimônio líquido ajustes de variação patrimonial até que os ativos e passivos sejam reclassificados para o item anterior ou efetivamente negociados, o que ocorrer primeiro.

Agora iremos fazer a análise de cada evento apresentado:

- Reconhecimento da receita de juros**Instrumentos financeiros mantidos até o vencimento**

$$100.000 \times 0,10 = 10.000$$

$$\text{Saldo Final} = 100.000 + 10.000 = 110.000$$

Instrumentos financeiros destinados à negociação imediata

$$85.000 \times 0,08 = 6.800$$

$$\text{Saldo Final} = 85.000 + 6.800 = 91.800$$

Pela avaliação a valor justo:

Os títulos mantidos até o vencimento não são avaliados a valor justo, somente Instrumentos financeiros destinados à negociação imediata e a contrapartida dessa avaliação vai diretamente para o resultado da empresa.

O valor desse título, após o reconhecimento dos juros era de 91.800 e foram avaliados a valor justo por 92.000, isto é, houve um ganho de 200.

Assim sendo, o resultado da empresa foi afetado da seguinte forma:

$$10.000 + 6.800 + 200 = 17.000$$

Gabarito→C

10) **(FCC/TST/Contabilidade/2017)** A empresa Enfeites de Natal S.A. realizou, em 31/12/2015, as seguintes vendas de mercadorias:

- Vendas à vista no valor de R\$ 1.500.000,00.
- Vendas a prazo no valor de R\$ 1.650.000,00, para ser recebido em 31/12/2016.

Na data da venda, a taxa de juros que estava sendo praticada pela empresa nas vendas a prazo era 10% ao ano. A empresa deveria reconhecer, exclusivamente em relação às vendas efetuadas em 31/12/2015, receita de vendas no valor, em R\$, de

- (A) 3.150.000,00 no resultado do ano de 2015.
- (B) 1.500.000,00 no resultado do ano de 2015 e Receita de Vendas no valor de R\$ 1.650.000,00 no resultado do ano de 2016.
- (C) 1.575.000,00 no resultado do ano de 2015 e Receita de Vendas no valor de R\$ 1.575.000,00 no resultado do ano de 2016.
- (D) 1.500.000,00 no resultado do ano de 2015, Receita de Vendas no valor de R\$ 1.500.000,00 no resultado do ano de 2016 e Receita Financeira no valor de R\$ 150.000,00 no resultado do ano de 2016.
- (E) 3.000.000,00 no resultado do ano de 2015 e Receita Financeira no valor de R\$ 150.000,00 no resultado do ano de 2016.

Comentários:

O Ajuste a Valor Presente, previsto no CPC 12, tem como objetivo separar o efeito meramente financeiro das receitas de vendas. Na venda realizada à vista, podemos reconhecer como Receita de Vendas o valor das Vendas, isto é, R\$ 1.500.000.

Por sua vez, no caso das vendas de longo prazo, o valor reconhecido como receita de vendas de 2015 é o valor presente, isto é:

$$\text{Valor Presente} = \frac{1.650.000,00}{1,10} = 1.500.000,00$$

A diferença entre o valor a prazo e à vista, isto é, R\$ 150.000, será classificada em conta retificadora, Ajuste a valor presente de clientes, e em 2016, a empresa irá reconhecer a receita financeira da operação, vejamos:

Contabilização no momento da venda:

D – Bancos	R\$ 1.500.000
D – Clientes	R\$ 1.650,00
C – AVP Clientes	R\$ 150.000,00
C – Receita de Vendas	R\$ 3.000.000,00

Portanto, a empresa irá reconhecer 3.000.000,00 no resultado do ano de 2015 e Receita Financeira no valor de R\$ 150.000,00 no resultado do ano de 2016.

Gabarito→E

3 QUESTÃO DISCURSIVA – ESTUDO DE CASO – TJ –PE IBFC -2017

Transcreva a resposta da questão contendo no mínimo 20 e no máximo 30 linhas, com caneta azul ou preta, para o cartão de respostas. Com base no teste de recuperabilidade do ativo (impairment) e no CPC 01 (R1), analise as informações abaixo sobre um determinado ativo imobilizado de uma sociedade empresaria.

Faça os devidos cálculos necessários para as análises e, se for o caso, demonstre o registro contábil. Justifique sua decisão de acordo com o CPC apresentado.

- Valor de venda do ativo a vista no mercado: R\$120.000,00.
- Custo do Ativo registrado na contabilidade: R\$140.000,00.
- Comissão de venda paga pelo vendedor: R\$ 3.000,00.
- Frete pago pela venda do ativo: R\$ 2.500,00.
- Depreciação Acumulada: R\$ 35.000,00.
- Capacidade de produção projetada para os próximos 03 anos do ativo, sendo que após este período será reduzido a sucata sem valor residual:

1º ano: 3.000 unidades.

2º ano: 3.500 unidades.

3º ano: 2.500 unidades.

- O fluxo de caixa líquido referente a venda de cada unidade será de R\$15,00 nos três anos.
- O custo do capital na empresa é de 12% ao ano.

Proposta de resolução:

O estudo de caso tratava do Teste de Recuperabilidade, portanto, devemos encontrar os seguintes valores:

1. Valor Contábil;
2. Valor em uso
3. Valor Líquido de venda
4. Valor Recuperável
5. Verificar se há perda ou não:

1. Valor Contábil = $140.000 - 35.000 = 105.000$

2. Valor em uso é o valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados, que devem resultar do uso de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa:

Valor em uso anual = valor do fluxo de caixa x nº unidades produzidas

Ano 1 = $3000 \times 15 = \text{R\$ } 45.000$

Ano 2 = $3500 \times 15 = \text{R\$ } 52.500$

Ano 3 = $2500 \times 15 = \text{R\$ } 37.500$

Esses valores são nominais, devemos trazê-los a valor presente, usando o custo do capital fornecido: 12%

Ano 1 = R\$ 45.000/(1,12) = 40178,57
Ano 2 = R\$ 52.500/(1,12)^2 = 41852,68
Ano 3 = R\$ 37.500/(1,12)^3 = 26691,76
Valor em uso = 108723,01

3. Valor Líquido de Venda = Valor de Venda – Comissão de Venda – Frete pago pela venda
Valor Líquido de Venda = 120.000 – 3.000 – 2.500 = 114.500

4. Valor Recuperável

Maior entre o Valor em uso e Valor Líquido de Venda = 114.500.

5. Verificar se há perda ou não:

Como o valor recuperável é MAIOR do que o valor contábil, concluímos que NÃO HÁ PERDA POR RECUPERABILIDADE A SER REGISTRADA! Questão muito difícil e já apareceu em uma prova da FGV de 2008.

DICA: fizemos o cálculo completo, mas, na verdade, não era necessário fazer o cálculo do valor em uso, visto que o valor líquido de venda é maior do que o valor contábil, assim, já podemos garantir que não há perda por recuperabilidade. A banca deu uma colher de chá, mas é importante que saibamos fazer esses cálculos, pois nem sempre o examinador pode ser bonzinho assim haha.

Professor Julio Cardozo.