

Aula 27

Contabilidade Geral – Demonstração do Resultado do Exercício

Sumário

REVISÃO	1
APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (ARE)	5
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	5

Atenção: Esse arquivo foi disponibilizado pelo Blog Momento de Estudar no endereço www.momentodeestudar.com.br

Evite Plágio! Valorize nosso trabalho, se for utilizar esse trabalho cite a fonte ou solicite autorização para uso. Fique atento(a) as possíveis situações enquadradas como crime contra o direito autoral, que possa infringir de artigo 184 do Código Penal e a Lei 9610/98.

Para maiores informações entre em contato!

CONTABILIDADE GERAL

Revisão

Vamos iniciar essa aula fazendo uma pequena revisão sobre a Natureza das Contas pois essa é uma dúvida bastante recorrente entre vocês. Vimos nas aulas iniciais que as contas estão divididas em patrimoniais e de resultado. Enquanto no Balanço Patrimonial trabalhamos com as contas patrimoniais. Aqui na Demonstração do Resultado do Exercício vamos trabalhar com as contas de resultado.

Tanto as contas Patrimoniais quanto as de Resultado possuem natureza para todas suas contas:

NATUREZA DAS CONTAS		
Patrimoniais	Ativo	Devedor
	Passivo	Credor
	Patrimônio Líquido	Credor
Resultado	Receitas	Credor
	Despesas	Devedor

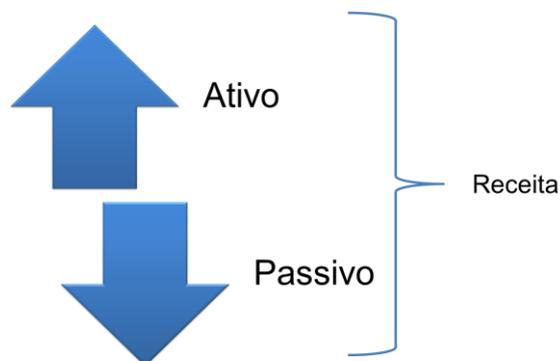
Devemos lembrar também que as entre as contas de determinado grupo (Ativo, Passivo, Patrimônio Líquido, Receitas ou Despesas) existem algumas contas que possuem uma natureza contrária a natureza padrão do grupo. Essas são as contas Retificadoras.

NATUREZA DAS CONTAS			Retificadora/Natureza
Patrimoniais	Ativo	Devedor	Credor
	Passivo	Credor	Devedor
	Patrimônio Líquido	Credor	Devedor
Resultado	Receitas	Credor	Devedor
	Despesas	Devedor	Credor

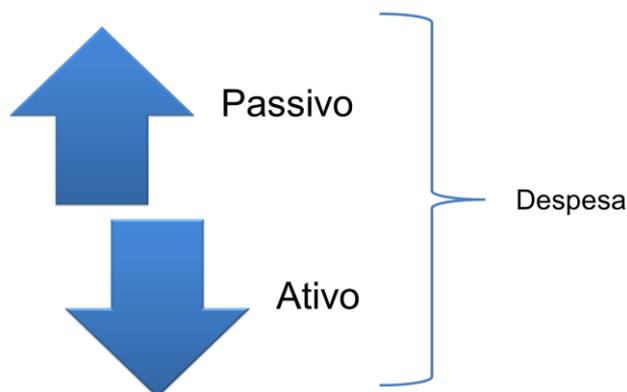
Ainda sobre as contas de resultado temos subgrupos de contas tanto dentro das Despesas quanto nas Receitas. Dentro das Despesas temos as Despesas Operacionais e as Outras Despesas (antiga Despesas não Operacionais). E as Receitas também temos a mesma divisão: Receitas Operacionais e Outras Receitas (antiga Receitas não Operacionais).

Conforme o CPC 00 - Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro (R2) temos os conceitos de Receita e Despesa:

Receitas são aumentos nos ativos, ou reduções nos passivos, que resultam em aumentos no patrimônio líquido, exceto aqueles referentes a contribuições de detentores de direitos sobre o patrimônio.



Despesas são reduções nos ativos, ou aumentos nos passivos, que resultam em reduções no patrimônio líquido, exceto aqueles referentes a distribuições aos detentores de direitos sobre o patrimônio.



Ainda sobre Receitas e Despesas o CPC 00 também diz:

“Receitas e despesas são os elementos das demonstrações contábeis que se referem ao desempenho financeiro da entidade. Os usuários das demonstrações contábeis precisam de informações tanto sobre a posição financeira da entidade como de seu desempenho financeiro. Assim, embora receitas e despesas sejam definidas em termos de mudanças em ativos e passivos, informações sobre receitas e despesas são tão importantes como informações sobre ativos e passivos”.

DESPESAS OPERACIONAIS E OUTRAS DESPESAS		
Despesas Operacionais	Despesas com vendas ou Despesas comerciais	Despesas com fretes sobre vendas
		Despesas com perdas estimadas para devedores duvidosos
		Despesas com embalagens
		Despesas com propagandas e publicidade
		Despesas com comissões dos vendedores
		Despesas com salários dos vendedores
		Despesas com devoluções de vendas referentes a exercícios anteriores
	Despesas Financeiras	Juros passivos
		Descontos condicionais concedidos
		Variações monetárias passivas
		Variações cambiais passivas
	Despesas Gerais e Administrativas	Despesas de salários dos empregados
		Despesas de depreciação, amortização e exaustão
		Despesas de honorários da diretoria
		Despesas com telefone, água, energia elétrica, esgoto
		Despesa com provisão para imposto de renda
	Outras Despesas Operacionais	Despesas com perda de equivalência patrimonial
Despesa com perdas estimadas para ajuste ao valor de mercado		

Outras Despesas	Despesas com perdas estimadas na realização de investimentos
	Despesa decorrentes da baixa ou alienação de bens do imobilizado

As Despesas Operacionais como o próprio nome diz trata das despesas ligadas a atividade operacional da entidade. São despesas geradas para manter o funcionamento da entidade. As Outras Despesas são aquelas classificadas como não eventuais, ou seja, não acontecem a todo momento durante as operações da entidade.

RECEITAS OPERACIONAIS E OUTRAS RECEITAS		
Receitas Operacionais	Receitas Brutas ou Vendas Brutas	
	Receitas Líquidas ou Vendas Líquidas	Impostos sobre vendas
		Devolução de vendas do exercício corrente
		Abatimentos sobre vendas
		Descontos incondicionais concedidos ou Descontos comerciais concedidos
		Ajuste a valor presente de vendas
	Receitas Financeiras	Juros ativos
		Descontos condicionais obtidos
		Variações monetárias ativas
	Outras Receitas Operacionais	Receitas com ganho de equivalência patrimonial
		Receitas de dividendos
		Receitas com devoluções de vendas (exercícios anteriores)
	Outras Receitas	Receitas com reversão de perdas estimadas na realização de investimentos
Receitas decorrentes da alienação de bens do ativo não circulante imobilizado		
Receitas de doações de pessoas de direito privado		
Doações	Doação Condicional	
	Doação Incondicional	
	Doação do Poder Público	
	Doação de Pessoas Jurídicas de Direito Privado	

As Receitas Operacionais trata das receitas ligadas a atividade operacional classificadas como atividades principais e acessórias a entidade. As Outras Receitas eram chamadas de Receitas Não Operacionais antes da Lei nº 11.941/09, são receitas eventuais, ou seja, não ocorrem sempre durante as atividades da entidade.

Importante também lembrar que as contas de resultado são contas transitórias, ou seja, elas são encerradas a cada finalização de um exercício social. Nesse movimento de encerramento das contas do resultado é chamado de Apuração do Resultado do Exercício (ARE) e ao fazer essa apuração encontramos o resultado do exercício sendo lucro ou prejuízo.

Apuração do Resultado do Exercício (ARE)

Como acabamos de ver a Apuração do Resultado é realizado ao encerrar o exercício social. Para realizar confrontamos as contas de Receitas e Despesas, que são contas transitórias, com o objetivo de encontrar o resultado que pode ser lucro (positivo) ou prejuízo (negativo).

Portanto a apuração do resultado consiste em subtrair das receitas todas as despesas. O resultado pode ser positivo ou negativo.

RESULTADO = Receitas – Despesas	
LUCRO	Despesas < Receitas
PREJUÍZO	Despesas > Receitas
NULO	Despesas = Receitas

Demonstração do Resultado do Exercício

A Demonstração do Resultado do Exercício ou DRE é uma das demonstrações de publicação obrigatória pela Lei nº 6.404/76 – Lei das Sociedades por Ação e também pelo CPC 26. Ela demonstra de forma estruturada e reduzida todas as operações com receitas e despesas realizadas pela entidade durante o exercício social.

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS OBRIGATÓRIAS	
CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis (item 10)	Lei nº 6.404/76 (art. 176)
Balanço Patrimonial	Balanço Patrimonial
DRE	DRE
DRA	-
DMPL	DLPA
DFC	DFC (Companhia fechada com PL > 2 milhões / Obrigatório para Companhias abertas)
DVA	DVA (Companhia aberta)
Notas Explicativas	-

Importante destacar que tanto a Lei nº 6.404/76 quanto o CPC 26 propõe estruturas que se divergem um pouco e para isso vamos começar nosso estudo vendo a Lei nº 6.404/76 em seu artigo 187:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:
I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;
IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;
V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;
VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;
VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:
a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

§ 2º (Revogado).

Perceba que o artigo 187 da Lei nº 6.404/76 descreve a estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício. E essa estrutura fica assim:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (Lei nº 6.404/76)
Receita Bruta ou Vendas Brutas
(-) Dedução de Vendas:
(-) Impostos sobre Vendas
(-) Devolução de Vendas
(-) Abatimentos sobre Vendas
(-) Descontos Incondicionais Concedidos
(-) Ajuste a Valor Presente de Vendas
= Receita Líquida ou Vendas Líquidas
(-) Custo das Mercadorias Vendidas
= Resultado Operacional Bruto ou Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto
(-) Despesas com Vendas ou Despesas Comerciais
(-) Despesas Financeiras
+ Receitas Financeiras
(-) Despesas Gerais e Administrativas
(-) Outras despesas operacionais
+ Outras receitas operacionais
= Resultado Operacional ou Lucro Operacional ou Prejuízo Operacional
(-) Outras despesas (antigas Despesas não Operacionais)
+ Outras receitas (antigas Receitas não Operacionais)
= Resultado antes do Imposto de Renda
(-) Provisão para o Imposto de Renda
(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro
= Resultado Líquido ou Lucro Líquido ou Prejuízo Líquido

No CPC 26 a estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício é um pouco diferente da estrutura proposta pela Lei nº 6.404/76, pois nela vamos encontrar o Resultado antes das Receitas e Despesas Financeiras.

82. Além dos itens requeridos em outros pronunciamentos, a demonstração do resultado do período deve, no mínimo, incluir as seguintes rubricas, obedecidas também às determinações legais:

(a) receitas;

(a) receitas, apresentando separadamente receita de juros calculada utilizando o método de juros efetivos;

(aa) ganhos e perdas decorrentes de baixa de ativos financeiros mensurados pelo custo amortizado;

(aa) ganhos e perdas decorrentes do desreconhecimento de ativos financeiros mensurados pelo custo amortizado;

(b) custos de financiamento;

(ba) perda por redução ao valor recuperável (incluindo reversões de perdas por redução ao valor recuperável ou ganhos na redução ao valor recuperável), determinado de acordo com a Seção 5.5 do CPC 48;

(c) parcela dos resultados de empresas investidas, reconhecida por meio do método da equivalência patrimonial;

(ca) se o ativo financeiro for reclassificado da categoria de mensuração ao custo amortizado de modo que seja mensurado ao valor justo por meio do resultado, qualquer ganho ou perda decorrente da diferença entre o custo amortizado anterior do ativo financeiro e seu valor justo na data da reclassificação (conforme definido no CPC 48);

(cb) se o ativo financeiro for reclassificado da categoria de mensuração ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes de modo que seja mensurado ao valor justo por meio do resultado, qualquer ganho ou perda acumulado reconhecido anteriormente em outros resultados abrangentes que sejam reclassificados para o resultado;

(d) tributos sobre o lucro;

(e) (eliminada);

(ea) um único valor para o total de operações descontinuadas;

(f) em atendimento à legislação societária brasileira vigente na data da emissão deste Pronunciamento, a demonstração do resultado deve incluir ainda as seguintes rubricas:

(i) custo dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos;

(ii) lucro bruto;

(iii) despesas com vendas, gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;

(iv) resultado antes das receitas e despesas financeiras;

(v) resultado antes dos tributos sobre o lucro;

(vi) resultado líquido do período.

Dessa forma a estrutura proposta pelo CPC 26 fica assim:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (CPC 26)	
Receita Bruta ou Vendas Brutas	
(-) Dedução de Vendas:	
(-) Impostos sobre Vendas	
(-) Devolução de Vendas	
(-) Abatimentos sobre Vendas	
(-) Descontos Incondicionais Concedidos	
(-) Ajuste a Valor Presente de Vendas	
= Receita Líquida ou Vendas Líquidas	
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	
= Resultado Operacional Bruto ou Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto	
(-) Despesas com Vendas ou Despesas Comerciais	
(-) Despesas Gerais e Administrativas	
(-) Outras despesas operacionais	
+ Outras receitas operacionais	
(-) Outras despesas	
+ Outras receitas	
= Resultado antes das receitas e despesas financeiras	
+ Receitas financeiras	
(-) Despesas financeiras	
= Resultado antes do Imposto de Renda ou antes dos tributos sobre o lucro	
(-) Provisão para o Imposto de Renda	
(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro	
= Resultado Líquido ou Lucro Líquido ou Prejuízo Líquido	

Em relação a diferença das estruturas propostas pelo CPC 26 e a Lei nº 6.404/76 não se preocupe em relação a resolução de questões pois essas questões vão informar o método utilizado no enunciado ou então vão deixar algumas pistas. Basicamente entenda a estrutura como um todo e resolva muitas questões para “pegar o ritmo”...

Com as estruturas em mãos e com os conceitos que já vimos vamos ver um exemplo e depois resolveremos questões de exames anteriores.

EXEMPLO: A Cia Reis Ltda, empresa prestadora de serviços, apresentava em 30.11.2019 a seguinte situação patrimonial:

Despesas de Viagens	200
Lucros Acumulados	5.000
Capital	12.000
Receitas de Serviços	1.430
Despesas de Salários	1.750
Duplicatas a Receber	4.120
Empréstimos Bancários	5.000
Imóveis	9.400
Caixa	2.750
Veículos	6.000

Móveis e Utensílios	2.140
Receitas de Aluguel	850
Bancos Conta Movimento	3.120
Patentes	500
Fornecedores	5.700

Durante o mês de dezembro de 2019 ocorreram as seguintes operações:

- 05.12 – Compra Peças para Reparos no valor de R\$ 360, nas seguintes condições: R\$ 100 à vista, pagas em dinheiro, R\$ 60 à vista, pagas em cheque e R\$ 200 à prazo, mediante aceite de duplicatas.

D – Peças para Reparo 360
 C – Caixa 100
 C – Bancos conta Movimento 60
 C – Fornecedores 200

Peças para Reparo	
	360
	360
	360
Bancos Conta Movimento	
	3.120
	60
	3.060

Caixa	
	2.750
	100
	2.650
Fornecedores	
	5.700
	200
	5.900

- 10.12 – Presta serviços a terceiros nas seguintes condições: R\$ 200 à vista e R\$ 500 à prazo, conforme aceite de duplicatas.

C – Receita de Serviços 700
 D – Caixa 200
 D – Duplicatas a Receber 500

Receita de Serviços	
	1.430
	700
	2.130

Caixa	
	2.750
	100
	200
	2.850

Duplicatas a Receber	
	4.120
	500

4.620	
-------	--

3. 15.12 – Paga em cheque, no Banco do Brasil S/A, uma Nota Promissória que devia no valor de R\$ 2.000, com juros de mora de R\$ 100. Total pago R\$ 2.100.

D – Fornecedores 2.000
D – Despesa com Juros 100
C – Bancos Conta Movimento 2.100

Bancos Conta Movimento	
3.120	60
	2.100
960	

Fornecedores	
2.000	5.700
	200
3.900	

Despesa com Juros	
100	
100	

4. 20.12 – Os sócios elevam o capital da empresa, entregando os seguintes bens: 01 ar condicionado no valor de R\$ 40, uma casa no valor de R\$ 4.900 e um arquivo de aço no valor de R\$ 60.

D – Móveis e Utensílios 100
D – Imóveis 4.900
C – Capital 5.000

Móveis e Utensílios	
2.140	
	40
	60
2.240	

Imóveis	
9.400	
	4.900
14.300	

Capital	
	12.000
	5.000
17.000	

5. 22.12 – Recebe em dinheiro diversas duplicatas no valor de R\$ 660, tendo concedido um desconto no valor de R\$ 20. Valor líquido recebido R\$ 640.

C – Duplicatas a Receber 660
D – Caixa 640
D – Desconto Concedido 20

Duplicatas a Receber	
4.120	660
500	
3.960	

Caixa	
2.750	100
200	
	640
3.490	

Desconto Concedido	
20	
20	

6. 31.12 - Paga aos empregados os salários do mês 12.2019, em cheque, no valor de R\$ 280.

D – Despesa de Salários 280
C – Bancos Conta Movimento 280

Despesa de Salários	
280	
280	

Bancos Conta Movimento	
3.120	60
	2.100
	280
680	

7. 31.12 – Os sócios resolvem distribuir R\$ 500 dos lucros acumulados, através da emissão de um cheque.

D – Lucros Acumulados 500
C – Bancos Conta Movimento 500

Lucros Acumulados	
500	5.000
	4.500

Bancos Conta Movimento	
3.120	60
	2.100
	280
	500
180	

8. 31.12 – Recebe em dinheiro R\$ 50 referente ao aluguel de um cômodo comercial que aluga para terceiros.

D – Caixa 50

C – Receita de Aluguel 50

Caixa	Receita de Aluguel
2.750 100	850
200	50
640	
50	
3.540	900

Agora que fizemos os lançamentos apresentados nas situações propostas vamos elaborar o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício. Para elaborarmos a Demonstração do Resultado do Exercício precisamos encerrar as contas de Resultado (Receitas e Despesas) para realizarmos a Apuração do Resultado do Exercício:

Despesa de Viagens	Receita de Serviços
200	1.430
	700
200	b 2.130 2.130

Despesa de Salários	Receita de Aluguel
1.750	850
280	50
2.030	d 900 900

Despesa de Juros	Descontos Concedidos
100	20
100	20
100 e	20 f

ARE	
a 200	2.130 b
c 2030	900 d
e 100	
f 20	
2.350	3.030
680	

Após fazer a apuração do Resultado do Exercício vamos transferir o valor do ARE (Apuração do Resultado do Exercício) para a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados.

ARE		Lucros Acumulados	
a 200	2.130 b	500	5.000
c 2.030	900 d		680 g
e 100			
f 20			
2.350	3.030		5.180
g 680	680		

Agora que já apuramos o resultado podemos montar o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício. Como essa aula é sobre DRE não vou montar uma explicação para o Balanço Patrimonial ok?! Vamos focar na DRE.

BALANÇO PATRIMONIAL	
Cia Reis Ltda em 31.12.19	
ATIVO	PASSIVO
ATIVO CIRCULANTE	PASSIVO CIRCULANTE
Caixa 3.540	Fornecedores 3.900
Bancos Conta Movimento 180	Empréstimos Bancários 5.000
Duplicatas a Receber 3.960	
Peças para Reparo 360	Total do Passivo Circulante 8.900
Total do Ativo Circulante 8.040	
ATIVO NÃO CIRCULANTE	
Imobilizado	
Móveis e Utensílios 2.240	
Veículos 6.000	
Imóveis 14.300	
Intangível	
Patentes 500	
Total do Ativo N Circulante 23.040	
	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
	Capital 17.000
	Lucros Acumulados 5.180
	Total do Patrimônio Líquido 22.180
TOTAL 31.080	TOTAL 31.080

Vamos resolver a questão usando o modelo proposto pela Lei nº 6.404/76:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (Lei nº 6.404/76)	
Cia Reis Ltda de 01.12.2019 a 31.12.2019	
Receita Bruta ou Vendas Brutas	2.130
(-) Dedução de Vendas:	
(-) Descontos Incondicionais Concedidos	(20)
= Receita Líquida ou Vendas Líquidas	2.110
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	-
= Resultado Operacional Bruto ou Lucro Bruto ou Prejuízo Bruto	2.110
(-) Despesas Financeiras	
Despesas com Juros	(100)
(-) Despesas Gerais e Administrativas	
Despesas de Salários	(2.030)
(-) Outras despesas operacionais	
Despesas de Viagens	(200)
= Resultado Operacional ou Lucro Operacional ou Prejuízo Operacional	(220)
+ Outras receitas (antigas Receitas não Operacionais)	
Receita de Aluguel	900
= Resultado antes do Imposto de Renda	680
(-) Provisão para o Imposto de Renda	-
(-) Participações Estatutárias sobre o Lucro	-
= Resultado Líquido ou Lucro Líquido ou Prejuízo Líquido	680

Na próxima aula vamos resolver as questões dos últimos exames para ver como esse assunto é cobrado.

***Em caso de dúvidas deixe seu comentário nos COMENTÁRIOS do Blog ou Youtube. Bons estudos!

CONTATO E REDES SOCIAIS:

1. Email momentodeestudar@gmail.com
2. Blog www.momentodeestudar.com.br
3. Youtube <http://www.youtube.com/momentodeestudar>
4. Fãpage no facebook <https://www.facebook.com/momentodeestudar/>
5. Grupo no facebook <https://www.facebook.com/groups/184823698542240/>
6. Instagram: @momentodeestudar
7. Telegram: <https://bit.ly/32oKv92>