

CONCURSO PÚBLICO – 01/2022

Área de Conhecimento: Contabilidade Financeira e Societária

PROVA ESCRITA – PADRÃO DE RESPOSTA

QUESTÃO 1:

A empresa Veneza S/A (indústria metalúrgica) importou em 10/06/2021 duas máquinas para uso na sua produção. As máquinas chegaram ao Porto de Itajaí em 15/07/2021. Cada máquina foi importada por um valor de R\$ 450.000,00. O imposto de importação equivale a um percentual de 10% sobre o valor de cada máquina. Um custo alfandegário total incorreu no montante de R\$ 25.000,00. Para estas máquinas foram necessárias algumas reformas internas, como, preparação do chão da fábrica e instalações para que as máquinas pudessem operar.

Para as instalações, foi contratado um profissional indicado pelo fornecedor das máquinas, e a empresa teve um custo total de R\$ 15.000,00. O chão da fábrica, onde seriam instaladas as máquinas, foi preparado por funcionários da própria empresa Veneza S/A conforme orientações do respectivo fornecedor e teve um custo total de R\$ 20.000,00. O transporte do porto até a fábrica teve um custo total de R\$ 10.000,00. Além disso, também foi necessária a contratação de um guindaste para manuseio das máquinas até o local de instalação que totalizou R\$ 3.500,00.

As máquinas estavam totalmente instaladas em 27/08/2021. Foi produzido, entre 28/08/2021 e 31/08/2021, um lote de produtos para testes, como forma de melhor regular as máquinas, para que pudesse efetivamente iniciar o processo produtivo. Sobre estes testes verificou-se, entre matéria-prima, mão-de-obra e demais gastos diretos com os testes, um valor de R\$ 4.000,00 para a máquina “A” e R\$ 4.600,00 para a máquina “B”.

O diretor da empresa Veneza S/A solicitou uma campanha de *marketing* para os novos produtos que a empresa produzirá com as novas máquinas (as mais sofisticadas, com menor agressão ao meio ambiente, com menor perda de materiais na produção e um produto de melhor qualidade). Esta campanha ocorreu entre setembro e dezembro de 2021, ao custo total de R\$ 12.000,00.

O contador, juntamente com o diretor de produção estimam que cada máquina terá uma vida útil de 15 anos e um valor residual estimado de R\$ 30.000,00 para cada máquina. O método de depreciação que o contador decidiu adotar foi o método da linha reta. Sabe-se ainda que, devido à demanda de mercado, a máquina “A” iniciou a produção logo após os testes dos lotes dos produtos (em 01/09/2021), enquanto a máquina “B” iniciou a produção no início de novembro de 2021 (em

01/11/2021).

Com base exclusivamente nas informações descritas no cenário anterior, informe e discorra sobre: (i) o custo total de cada máquina que foi reconhecido no ativo imobilizado; (ii) o valor mensal de depreciação que a empresa Veneza S/A terá com a aquisição de cada máquina e onde esse valor será reconhecido; e, (iii) o valor do grupo do ativo imobilizado ao final do exercício de 2021. Para fundamentar suas respostas, utilize os preceitos do PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 27 – Ativo Imobilizado e de Santos et al. (2022). **(3,0 pontos)**.

O CPC 27 – Ativo imobilizado define o Imobilizado como um ativo tangível que: (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e (b) se espera utilizar por mais de um período. São classificados no Ativo Imobilizado bens corpóreos como terrenos, obras civis, máquinas, móveis, veículos, assim como direitos decorrentes de direito de uso (aluguel, arrendamento etc), atendidas as condições previstas no CPC 06 (R2) – Arrendamento. (SANTOS et al., 2022, p. 67).

O Ativo Imobilizado contabilizado deve estar limitado à capacidade de esse ativo gerar benefícios econômicos futuros para a entidade e não pode estar reconhecido no Balanço por valor superior a seu valor recuperável.

Um Ativo Imobilizado deve ser mensurado pelo seu custo. E após o reconhecimento como ativo, deve ser apresentado ao custo menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas. Integram o custo de um Imobilizado, segundo o item 16 do CPC 27:

- (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.

Exemplos de custos diretamente atribuíveis são conforme item 17 do CPC 27:

- 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 (ou seja, avaliar se o desempenho técnico e físico do ativo é capaz de ser usado na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para aluguel a terceiros ou para fins administrativos);
- (f) honorários profissionais.

Dessa forma, em relação à aquisição das máquinas pela Veneza S/A, os seguintes custos fazem parte da sua respectiva mensuração:

- Valor de aquisição: R\$ 450.000,00, para cada máquina.
- Imposto de importação: R\$ 45.000,00 para cada máquina.
- Custo alfandegário: R\$ 25.000,00 (total, sendo R\$ 12.500,00 para cada máquina).
- Contratação de um profissional: R\$ 15.000,00 (total, sendo R\$ 7.500,00 para cada máquina)
- Preparação do local: R\$ 20.000,00 (total, sendo R\$ 10.000,00 para cada máquina)
- Transporte do porto até a fábrica: R\$ 10.000,00 (total, sendo R\$ 5.000,00 para cada máquina)
- Contratação de um guindaste: R\$ 3.500,00 (total, sendo R\$ 1.750,00 para cada máquina)
- Custos para Testes: R\$ 4.000,00 para máquina “A” e R\$ 4.600,00 para máquina “B”.

Dessa forma, o custo total de cada máquina que foi reconhecido no ativo imobilizado foi de R\$ 535.750,00 para a Máquina “A” e de R\$ 536.350,00 para a Máquina “B”. O custo com a campanha de marketing não faz parte da mensuração do ativo imobilizado conforme item 19 do CPC 27.

O valor depreciável de um ativo é determinado após a dedução de seu valor residual. Assim, considerando o valor residual de R\$ 30.000,00 para cada máquina e a vida útil de 15 anos, o valor da depreciação mensal da Máquina “A” será de 2.809,72 e da Máquina “B” será de R\$ 2.813,06.

O CPC 27 menciona que a depreciação do período deve ser normalmente reconhecida no resultado. No entanto, por vezes os benefícios econômicos futuros incorporados no ativo são absorvidos para a produção de outros ativos. Nesses casos, a depreciação faz parte do custo de outro ativo, devendo ser incluída no seu valor contábil. Por exemplo, a depreciação de máquinas e equipamentos de produção é incluída nos custos de produção de estoque (ver o Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques) (Item 49 do CPC 27). Dessa forma, os valores de depreciação serão incluídos nos custos de produção de estoques, e serão reconhecidos no resultado, no momento das vendas, por meio da rubrica custo dos produtos vendidos.

Além disso, o item 55 do CPC 27 estabelece que a depreciação do ativo se inicia quando este está disponível para uso, ou seja, quando está no local e em condição de funcionamento na forma pretendida pela administração. No entanto, de acordo com os métodos de depreciação pelo uso, a despesa de depreciação pode ser zero enquanto não houver produção. No caso da Veneza S/A, o método de depreciação adotado é o método da linha reta, que resulta em despesa constante durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere. Como esse método não é baseado no uso ou produção esperados, a depreciação tanto da Máquina “A” como da Máquina “B” será reconhecida logo após o período dos testes, ou seja, a partir de 01/09/2021. Assim, o valor do grupo do ativo imobilizado ao final do exercício de 2021, será de:

IMOBILIZADO	1.049.608,88
Máquina “A”	R\$ 535.750,00
Máquina “B”	R\$ 536.350,00
(-) Depreciação Acumulada – Máquina “A”	(R\$ 11.238,88)
(-) Depreciação Acumulada – Máquina “B”	(R\$ 11.252,24)

Membros da Banca:

Avaliador 1 (Vanderlei dos Santos, Dr.)

Avaliador 2 (Paulo Roberto da Cunha, Dr.)

Avaliador 3 (Jacqueline Veneroso Alves da Cunha, Dra.)

Presidente da Banca (Vanderlei dos Santos, Dr.)

CONCURSO PÚBLICO – 01/2022

Área de Conhecimento: Contabilidade Financeira e Societária

PROVA ESCRITA – PADRÃO DE RESPOSTA

QUESTÃO 2:

Discorra sobre as definições, critérios de reconhecimento, mensuração e divulgação do tema “Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes” de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 25. **(3,0 pontos).**

Nesta questão, é esperado que se comente sobre:

- As definições/conceitos de Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes (Item 10 do CPC 25).
- A diferenciação entre provisão e outros passivos (Item 11 do CPC 25).
- A relação entre Provisão e passivo contingente (Item 12 e 13 do CPC 25).
- Os critérios de reconhecimento das Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes (Itens 14, 27 e 31 do CPC 25).
- Forma de mensuração das provisões e com exemplificação (Itens 36 a 41 do CPC 25).
- Divulgação das provisões (Itens 84 a 85 do CPC 25).

Também se espera um fechamento do tópico, com um resumo sobre a classificação das obrigações conforme a probabilidade de saída de recursos, bem como o tratamento contábil a ser utilizado em cada situação (Apêndices A e B do CPC 25).

Membros da Banca:

Avaliador 1 (Vanderlei dos Santos, Dr.)

Avaliador 2 (Paulo Roberto da Cunha, Dr.)

Avaliador 3 (Jacqueline Veneroso Alves da Cunha, Dra.)

Presidente da Banca (Vanderlei dos Santos, Dr.)

CONCURSO PÚBLICO – 01/2022

Área de Conhecimento: Contabilidade Financeira e Societária PROVA ESCRITA – PADRÃO DE RESPOSTA

Questão 3:

A empresa Ibirama Têxtil S/A, de capital fechado, atua na produção e comercialização de produtos do vestuário, como, camisetas, calças, bermudas e tênis. A empresa vende seus produtos para todas as regiões do Brasil e exporta para alguns países da Europa e América Latina.

O contador da Ibirama Têxtil S/A, foi recém-contratado, e está com diversas dúvidas quanto aos critérios de reconhecimento e mensuração de algumas transações contábeis, e conseqüentemente, quanto aos saldos apresentados em 30/11/2021 nas duas principais demonstrações contábeis: Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado.

O Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultado foram elaborados pelo antigo contador, que foi demitido por falhas recorrentes, como, contabilizações indevidas, apuração de resultado incorreta, dentre outros aspectos apontados pela empresa de auditoria.

O Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultado elaborados pelo contador anterior estão apresentados respectivamente nas Tabelas 1 e 2.

Tabela 1 – Balanço Patrimonial de Ibirama Têxtil S/A encerrado em 30/11/2021 (em reais)

Ativo	1.244.930,00	Passivo e Patrimônio líquido	1.244.930,00
Circulante	435.506,00	Passivo Circulante	321.584,00
Caixa e equivalentes de caixa	47.086,00	Fornecedores	203.448,00
Contas a receber de clientes	184.065,00	Salários e encargos sociais	26.640,00
Estoques	190.387,00	Utilidades e Serviços a Pagar	10.553,00
Investimentos Temporários	7.692,00	Empréstimos e	
Outros Ativos	6.276,00	Financiamentos	70.000,00
Não Circulante	809.424,00	Outros passivos	10.943,00
Contas a receber de clientes	85.250,00	Passivo Não Circulante	177.561,00
Propriedades para investimento	300.000,00	Empréstimos e financiamentos	130.361,00
Imobilizado	420.382,00	Provisões	47.200,00
Intangível	3.792,00	Patrimônio Líquido	745.785,00
		Capital Social	353.290,00
		Reservas de Lucros	392.495,00

OBS:O resultado do período de 01/01/2021 a 30/11/2021 já foi incorporado às Reservas de Lucros. Não houve distribuição de lucros no período.

Tabela 2 – Demonstração de Resultado de Ibirama Têxtil S/A de 01/01/2021 a 30/11/2021 (em reais)

Receita de Vendas	1.934.084,00
(-) Custo das vendas	1.672.066,00
(=) Lucro Bruto	262.018,00
(-) Despesas Operacionais	169.428,00
(-) Despesas com vendas	157.856,00
(-) Despesas gerais e administrativas	23.205,00
(+) Outros resultados operacionais	11.633,00
(=) Resultado antes do resultado financeiro e dos tributos sobre o lucro	92.590,00
(-) Resultado financeiro líquido	17.722,00
(+) Receitas financeiras	23.077,00
(-) Despesas financeiras	40.799,00
(=) Resultado antes dos tributos sobre o lucro	74.868,00
(-) Imposto de renda e contribuição social	0,00
(=) Resultado líquido do exercício	74.868,00

O atual contador está com dúvidas nas seguintes transações:

a) O saldo de R\$ 85.250,00 de contas a receber de clientes (ativo não circulante) refere-se a uma venda a prazo realizada em 30/11/2021, que será recebida, em parcela única, daqui 13 meses, ou seja, em 30/12/2022. O atual contador está com dúvidas se, de fato, este saldo está representado adequadamente no Balanço Patrimonial, uma vez, que seu valor mensurado se refere ao saldo que será integralmente recebido em 30/12/2022. O atual contador está na dúvida se este é de fato, o valor de custo original dentro da filosofia de valor justo (*fair value*) que deveria estar representado no Balanço Patrimonial em 30/11/2021. Ele entende que esse saldo não representa a estimativa do valor corrente de um fluxo de caixa futuro. Sabe-se ainda que a empresa tem a política de cobrar uma taxa de 1,3% a.m. nas suas vendas a prazo. Além disso, não existe qualquer expectativa de perda deste valor. Nos últimos anos, a empresa não incorreu em perda de clientes, e todos os seus recebimentos ocorreram dentro dos prazos estipulados.

b) Outro fato, é que dos R\$ 184.065,00 de contas a receber de clientes (ativo circulante), R\$ 25.000,00 referem-se a um pedido de vendas realizado pela empresa XPTO no mês de novembro de 2021 para entrega futura de mercadorias. O diretor comercial da Ibirama Têxtil S/A insistiu para que esse pedido fosse reconhecido como uma receita do período contra contas a receber de clientes. Ele disse que já existe um acordo da Ibirama Têxtil S/A com a XPTO e um comprometimento em entregar as mercadorias daqui a 60 dias para a XPTO. Assim sendo, de acordo com o diretor comercial, a receita de vendas precisou ser reconhecida já que esses requisitos foram cumpridos. Porém, não foram reconhecidos o custo dos produtos, no valor de R\$

17.500,00, visto que os estoques continuam na Ibirama Têxtil S/A.

c) Outra dívida do atual contador refere-se à contabilização dos valores de empréstimos de curto prazo. Em 30/11/2021 a Ibirama Têxtil S/A havia captado R\$ 70.000,00 de empréstimos, com taxa de juros mensal contratada de 1,523884%, com prazo de dez (10) meses, e, pagamentos mensais iguais e consecutivos de R\$ 7.600,00. Para esta captação, a empresa incorreu em um custo adicional de R\$ 4.000,00 referente a despesas bancárias e outros custos de contratação. Esse valor de R\$ 4.000,00 foi imediatamente reconhecido no resultado do período, e está incluído no saldo de R\$ 40.799,00, de despesas financeiras, conforme evidenciado na Demonstração do Resultado (Tabela 2). O atual contador está em dúvida quanto às contabilizações realizadas dessas transações, visto que no passivo Circulante, consta o valor de R\$ 70.000,00 (valor da captação de recursos) e no resultado foi imediatamente reconhecido o montante de R\$ 4.000,00 referente às despesas incorridas no ato da contratação.

Diante dos cenários apresentados, pede-se:

3.1) Exerça o papel de um consultor, e explique ao contador atual da Ibirama Têxtil S/A, se as transações descritas anteriormente nos itens a, b e c foram contabilizadas adequadamente. Durante a explicação, forneça os elementos teóricos necessários para a compreensão do atual contador, indique os preceitos dos respectivos pronunciamentos contábeis (CPC) e/ou abordagens teóricas realizadas por Salotti et al. (2019) e Santos et al. (2022). Se necessário, aponte os ajustes contábeis que você faria a respeito de cada transação mencionada. Forneça as contabilizações necessárias. Para tanto, ignore quaisquer efeitos tributários. Considere que a empresa não está sujeita à tributação, ou seja, é isenta de tributação sobre as compras e vendas de produtos, e sobre o resultado do exercício **(2,0 pontos)**

3.2) Por fim, se houver alterações, indique qual seria o novo saldo do ativo circulante, ativo não circulante, passivo circulante, passivo não circulante e patrimônio líquido em 30/11/2021 da Ibirama Têxtil S/A. Também, se houver, indique as contabilizações que ocorreriam no mês de dezembro de 2021 referentes às transações mencionadas anteriormente **(2,0 pontos)**.

As três transações descritas na questão apresentam erros incorridos quanto a critérios de reconhecimento e/ou mensuração.

a) A primeira transação refere-se a uma venda de longo prazo, que será recebida daqui a 13 meses. O Pronunciamento Técnico CPC 12 – Ajuste a Valor Presente (AVP), no seu item 9, estabelece que “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)”. Assim, segundo o CPC 12, o AVP tem como objetivo efetuar o ajuste para demonstrar o valor presente de um fluxo de caixa futuro. Esse fluxo de caixa pode estar representado por ingressos ou saídas de recursos (ou montante equivalente; por exemplo, créditos que diminuem a saída de caixa futura seriam equivalentes a ingressos de recursos). Para determinar o valor presente de um fluxo de caixa, três informações são requeridas: valor do fluxo futuro (considerando todos os termos e as condições contratados), data do referido fluxo financeiro e taxa de desconto aplicável à transação.

Ressalta-se ainda que a aplicação do conceito de ajuste a valor presente nem sempre equipara o ativo ou o passivo a seu valor justo. Por isso, valor presente e valor justo não são sinônimos. Embora no momento inicial o valor presente e o valor justo de uma operação sejam normalmente iguais, com o passar do tempo esses valores não guardam, necessariamente, qualquer tipo de relação. Enquanto o valor presente tem relação com a taxa de juros específica intrínseca do contrato, considerando as condições na data de sua origem, o valor justo pode sofrer alterações com o passar do tempo em decorrência de condições do mercado (taxas de juros e outros fatores), que apenas devem ser consideradas nos casos em que for aplicável o reconhecimento de um saldo pelo seu valor justo.

Santos et al. (2022, p. 43) estabelecem ainda que tanto a Lei nº 11.638/2007 quanto o CPC 12 determinam que os ativos e os passivos decorrentes de operações de longo sejam obrigatoriamente ajustados a valor presente. Para os ativos e passivos de curto prazo, entretanto, o ajuste a valor presente somente é obrigatório quando o efeito do desconto for material.

Conforme Santos et al. (2022, p. 43), o referido CPC determina que a mensuração contábil a valor presente deve ser aplicada no reconhecimento inicial de ativos e passivos, e sua mensuração realizada em base exponencial *pro rata*, a partir da origem de cada transação, sendo os seus efeitos apropriados nas contas a que se vinculam. O ajuste será feito em conta retificadora (Juros a Apropriar ou Encargos/Receitas Financeiros a Transcorrer), para que não se percam os valores originais. O método a ser utilizado é o da taxa efetiva de juros, sendo que a taxa aplicada não deve ser líquida de efeitos fiscais, mas antes dos impostos. Esse método possibilitou que a Contabilidade corrigisse o problema de tratar de forma semelhante transações a prazo e à vista e passasse a levar em consideração o efeito do dinheiro no tempo. Ou seja, os juros embutidos nas transações que não são à vista precisam ter tratamento contábil de acordo com a sua efetiva natureza, isto é, a de resultado financeiro.

Assim, o saldo de clientes referente à venda a prazo realizada em 30/11/2021 pela Ibirama Têxtil S/A no valor de R\$ 85.250,00 precisa obrigatoriamente ser ajustado a valor presente, uma vez, que se trata de uma venda a longo prazo.

No caso específico, R\$ 85.250,00 representa valor do fluxo futuro de caixa, 13 meses refere-se ao tempo e 1,3% é a taxa de desconto aplicável à transação. Logo, em 30/11/2021, o saldo de contas a receber de clientes (ativo não circulante) líquido deve ser 72.072,83, sendo que o valor de R\$ 13.177,17 são juros a apropriar (conta redutora do Ativo não circulante), cuja receita financeira será reconhecida ao longo dos 13 meses. Assim, a contabilização inicial desta venda deveria ser:

30/11/2021

D- Clientes/Duplicatas a Receber (Ativo não circulante) – 85.250,00

C- Receita de Vendas de Mercadorias (Resultado) – 85.250,00

OBS: Esse lançamento refere-se à venda de mercadoria em si, que corresponde ao total da nota fiscal emitida.

D- Receita de Vendas (Resultado) – 13.177,17

C- Juros a Apropriar/ AVP- Receita Financeira Comercial a Apropriar (reduzora das contas a receber longo prazo) – 13.177,17

OBS:

a) Esse lançamento refere-se aos juros embutidos na venda a prazo, que serão reconhecidos no resultado conforme o tempo transcorrido.

b) A empresa poderia já optar em contabilizar um crédito de receita de vendas pelo valor líquido (R\$ 72.072,83), ou seja, sem considerar os R\$ 13.177,17. Assim o lançamento ficaria desta forma:

D- Clientes/Duplicatas a Receber (Ativo não circulante) – 85.250,00

C- Receita de Vendas de Mercadorias (Resultado) – 72.072,83

C- Juros a Apropriar/ AVP- Receita Financeira Comercial a Apropriar (reduzora das contas a receber longo prazo) – 13.177,17

c) A empresa também pode optar em contabilizar o AVP em uma conta analítica de resultado devedora denominada Ajuste a Valor Presente – Clientes, que reduz o saldo da receita de vendas, conforme transcrito a seguir:

D- Clientes/Duplicatas a Receber (Ativo não circulante) – 85.250,00

C- Receita de Vendas de Mercadorias (Resultado) – 85.250,00

D- Ajuste a Valor Presente - Clientes (Resultado, deduz do saldo de receita de vendas) – 13.177,17

C- Juros a Apropriar/ AVP- Receita Financeira Comercial a Apropriar (reduzora das contas a receber longo prazo) – 13.177,17

Denota-se que nas três formas de contabilizações, o efeito tanto no resultado como no ativo é o mesmo. O saldo de contas a receber está representado a valor presente, e, as receitas de vendas somente considera o valor da venda de mercadorias em si, não considerando o resultado financeiro, que será reconhecido no decorrer do tempo em receita financeira.

NO ENTANTO, O lançamento realizado pelo antigo contador foi este:

30/11/2021

D- Clientes/Duplicatas a Receber (Ativo não circulante) – 85.250,00

C- Receita de Vendas de Mercadorias (Resultado) – 85.250,00

Ou seja, o antigo contador somente realizou a contabilização da receita de vendas, sem considerar o AVP. Assim, o lançamento abaixo deverá ser feito pelo novo contador, para ajustar o saldo das contas a receber (ativo não circulante) a valor presente.

D- Receita de Vendas (Resultado) – 13.177,17

C- Juros a Apropriar/ AVP- Receita Financeira Comercial a Apropriar (reduzora das contas a receber longo prazo) – 13.177,17

Em dezembro de 2021, a empresa deve reconhecer a receita financeira do primeiro mês. Seu valor é de 936,95 (72.072,83 * 1,3%), sendo contabilizada da seguinte maneira:

D- Juros a Apropriar/ AVP- Receita Financeira Comercial a Apropriar (reduzora das contas a receber longo prazo) –936,95

C- Receita financeira comercial (Resultado Financeiro) – 936,95

A empresa também necessita transferir, em dezembro de 2021, os saldos destas operações para o curto prazo, visto que se espera que o recebimento ocorra até 12 meses após a data do Balanço (CPC 26). Assim, as contabilizações devidas em dezembro de 2021 referentes à transferência dos saldos serão:

31/12/2021

D- Clientes/Duplicatas a Receber (Ativo circulante) – 85.250,00

C- Clientes/Duplicatas a Receber (Ativo não circulante) – 85.250,00

D- Juros a Apropriar/ AVP- Receita Financeira Comercial a Apropriar (reduzora das contas a receber longo prazo) – 12.240,22

C- Juros a Apropriar/ AVP- Receita Financeira Comercial a Apropriar (reduzora das contas a receber curto prazo) - 12.240,22.

b) A segunda transação também foi reconhecida inadequadamente, uma vez que, conforme o item 31 do CPC 47, uma entidade deve reconhecer receitas quando (ou à medida que) a entidade satisfizer à obrigação de performance ao transferir o bem ou o serviço (ou seja, um ativo) prometido ao cliente, sendo que o ativo é considerado transferido quando (ou à medida que) o cliente obtiver o controle desse ativo. No caso, a Ibirama Têxtil S/A procedeu de maneira incorreta ao reconhecer um pedido de vendas no valor de R\$ 25.000,00 como receita de vendas, conforme recomendação do diretor comercial.

O CPC 47 estabelece cinco etapas para a identificação, o reconhecimento e a mensuração das receitas, sendo: 1) identificar o contrato, 2) identificar as obrigações de desempenho, 3) determinar o preço da transação, 4) alocar o preço da transação, e, 5) reconhecer a receita. Salotti et al. (2019, p. 92) mencionam em consonância com o CPC 47, que uma empresa deve reconhecer a receita sempre que ela satisfaz uma obrigação de desempenho por meio da transferência de controle de um bem ou de um serviço prometido. Assim, uma obrigação de desempenho é cumprida em um ponto de tempo (tipicamente em operações comerciais) quando da entrega do produto ou mercadorias ou ao longo de um período (tipicamente em operações de serviços), conforme as obrigações de desempenho vão sendo cumpridas.

No caso em questão, a Ibirama Têxtil S/A não cumpriu sua obrigação de desempenho, uma vez, que não transferiu as mercadorias/produtos para XPTO. Assim, o seguinte ajuste contábil deve ser realizado:

30/11/2021

D- Receita de Vendas – 25.000,00

C- Clientes/Duplicatas a Receber (Ativo Circulante) – 25.000,00

Esse ajuste anulará o reconhecimento indevido da receita. Em dezembro não há lançamentos destas operações, exceto, se ocorrer de fato a entrega das mercadorias. O custo da mercadoria vendida não foi ajustado em novembro de 2021, por não ter sido contabilizado.

c) Referente aos empréstimos, o CPC 20 (R1) estabelece que custos de empréstimos são juros e outros custos que a entidade incorre em conexão com o empréstimo de recursos, e, que podem

incluir, dentre outros elementos, encargos financeiros calculados com base no método da taxa efetiva de juros, como descrito no CPC 08 – Custos de Transação e Prêmios na Emissão de Títulos e Valores Mobiliários e no CPC 48 – Instrumentos Financeiros.

Conforme Santos et al. (2022, p. 159), os encargos financeiros incluem não apenas as despesas de juros, mas todas as despesas (e receitas) incrementais que se originaram da operação de captação, como taxas e comissões, eventuais prêmios recebidos, despesas com intermediários financeiros, etc. Assim, o CPC 08 (R1), item 3, define encargos financeiros como a soma das despesas financeiras, dos custos de transação, prêmios, descontos, ágios, deságios e assemelhados, a qual representa a diferença entre os valores recebidos e os valores pagos (ou a pagar) a terceiros.

Em conformidade com o referido Pronunciamento, o montante a ser registrado no momento inicial da captação de recursos junto a terceiros deve corresponder aos valores líquidos recebidos pela entidade, sendo a diferença para com os valores pagos ou a pagar tratada como encargo financeiro. Esses encargos devem ser apropriados ao resultado em função da fluência do prazo, pelo custo amortizado, usando o método da taxa de juros efetivos, que é a taxa interna de retorno (TIR) da operação, totalmente fundamentada na figura de juros compostos (SANTOS et al, 2022, p. 159).

Desta forma, os encargos financeiros devem ser contabilizados como despesa financeira, período a período, conforme fluência do prazo do contrato, exceto no caso de encargos financeiros incorridos para financiamentos de ativos denominados como qualificáveis, situação em que devem ser capitalizados (vide CPC 20).

Santos et al. (2022, p. 160 a 163) detalham e demonstram a contabilização de empréstimos com encargos financeiros pré-fixados e pós-fixados. De forma semelhante, há um exemplo ilustrativo no CPC 08 (R1) nas páginas 6 a 8.

No caso da Ibirama Têxtil S/A, a contabilização foi indevida, uma vez que reconheceu imediatamente no resultado o montante de R\$ 4.000,00 referente às despesas incorridas no ato da contratação, sendo que tal reconhecimento deve ser realizado período a período, a partir da taxa efetiva da captação dos recursos. Além disso, o CPC 08 (R1) estabelece que o registro do montante inicial dos recursos captados de terceiros, classificáveis no passivo exigível, deve corresponder ao seu valor justo líquido dos custos de transação diretamente atribuíveis à emissão do passivo financeiro.

Assim, a contabilização que deveria ocorrer em 30/11/2021 pela captação do empréstimo, deveria ser:

- D- Banco (pela captação líquida) – 66.000,00
- D- Encargos financeiros a transcorrer (reduzidor do passivo) – 4.000,00
- C- Empréstimos (Passivo Circulante) – 70.000,00

A apresentação no Balanço, no passivo, em 30/11/2021 terá um saldo sintético de R\$ 66.000,00, que representa de fato, o valor líquido recebido pela Ibirama Têxtil S/A.

Para realizar o ajuste feito da contabilização indevida, a empresa deverá realizar o seguinte lançamento:

30/11/2021:

- D- Encargos financeiros a transcorrer (reductor do passivo) – 4.000,00
- C- Despesa financeira (Resultado) – 4.000,00 (referente ao estorno)

OBS: Como os juros são pré-fixados, a empresa pode registrar o valor total das parcelas que serão pagas no Passivo e reconhecer os encargos financeiros a transcorrer em uma conta redutora de empréstimos e financiamentos. Assim, outra alternativa de contabilização que poderia ocorrer na captação do empréstimo é:

- D- Banco (pela captação líquida) – 66.000,00
- D- Encargos financeiros a transcorrer (reductor do passivo) – 10.000,00 (total dos encargos que serão reconhecidos no resultado período a período)
- C- Empréstimos (Passivo Circulante) – 76.000,00 (valor total a pagar – 10 X 7.600,00).

Neste caso, a conta encargos financeiros a transcorrer deverá ser apropriada posteriormente para despesa financeira à medida do tempo transcorrido. Nesta forma de contabilização, a apresentação no Balanço, no passivo, em 30/11/2021 também terá um saldo sintético de R\$ 66.000,00, que representa de fato, o valor líquido recebido pela Ibirama Têxtil S/A.

As contabilizações necessárias em dezembro de 2021 referentes ao empréstimo, seriam o reconhecimento da despesa financeira e a contabilização do pagamento da primeira parcela do empréstimo. Para reconhecer a despesa financeira, a taxa que deve ser adotada, é a taxa efetiva de juros, que no caso, é: 2,650904% (66.000,00 CHS PV; 7.600,00 PMT; 10 n; i?). Assim, o montante de despesa financeira a ser reconhecido no resultado em dezembro de 2021 será de R\$ 1.749,60 (66.000,00 * 2,650904%).

Se a empresa optar por registrar o valor total das parcelas que serão pagas no passivo, os lançamentos serão os seguintes:

30/12/2021:

-Pagamento da parcela

- D- Empréstimos (Passivo Circulante) – 7.600,00
- C- Banco – 7.600,00

- Reconhecimento da despesa financeira

- D- Encargos financeiros (Demonstração do Resultado) - 1.749,60
- C- Encargos financeiros a transcorrer (reductor do passivo) - 1.749,60

Caso não tenha registrado o valor total das parcelas, os seguintes lançamentos serão feitos:

30/12/2021 – Apropriação dos encargos financeiros

- D- Encargos financeiros (Demonstração do Resultado) - 1.749,60
- C- Empréstimos e Financiamentos – 1.066,72 (Referente aos juros do empréstimo)
- C- Encargos financeiros a transcorrer – 682,88 (Referente aos outros custos de contratação)

30/12/2021 – parcela de pagamento de empréstimo

- D- Empréstimos – 7.600,00 (pagamento de juros – 1.066,72, amortização do principal – 6.533,28)
- C- Banco – 7.600,00

OBS: Ambas as formas apresentam o mesmo efeito no balanço patrimonial e no resultado do

período.

Com os ajustes comentados anteriormente, a Ibirama Têxtil S/A apresentaria os seguintes saldos no seu Balanço Patrimonial em 30/11/2021:

Ativo Circulante – R\$ 410.506,00

Ativo Não Circulante – R\$ 796.246,83

Total do Ativo – R\$ 1.206.752,83

Passivo Circulante – R\$ 317.584,00

Passivo Não Circulante – R\$ 177.561,00

Patrimônio Líquido – R\$ 711.607,83

Total do Passivo e Patrimônio Líquido - R\$ 1.206.752,83

Membros da Banca:

Avaliador 1 (Vanderlei dos Santos, Dr.)

Avaliador 2 (Paulo Roberto da Cunha, Dr.)

Avaliador 3 (Jacqueline Veneroso Alves da Cunha, Dra.)

Presidente da Banca (Vanderlei dos Santos, Dr.)



Assinaturas do documento



Código para verificação: **0MX002HZ**

Este documento foi assinado digitalmente pelos seguintes signatários nas datas indicadas:

✓ **JACQUELINE VENEROSO ALVES DA CUNHA** (CPF: 591.XXX.446-XX) em 07/11/2022 às 10:26:06
Emitido por: "AC Final do Governo Federal do Brasil v1", emitido em 21/01/2022 - 11:33:17 e válido até 21/01/2023 - 11:33:17.
(Assinatura Gov.br)

✓ **VANDERLEI DOS SANTOS** (CPF: 041.XXX.409-XX) em 07/11/2022 às 10:59:45
Emitido por: "SGP-e", emitido em 30/03/2018 - 12:39:45 e válido até 30/03/2118 - 12:39:45.
(Assinatura do sistema)

✓ **PAULO ROBERTO DA CUNHA** (CPF: 935.XXX.999-XX) em 07/11/2022 às 11:00:15
Emitido por: "SGP-e", emitido em 30/03/2018 - 12:38:15 e válido até 30/03/2118 - 12:38:15.
(Assinatura do sistema)

Para verificar a autenticidade desta cópia, acesse o link <https://portal.sgpe.sea.sc.gov.br/portal-externo/conferencia-documento/VURFU0NfMTlwMjJfMDAwNDk4MjVfNDk4OTRfMjAyMl8wTVgwMDJlWg==> ou o site <https://portal.sgpe.sea.sc.gov.br/portal-externo> e informe o processo **UDESC 00049825/2022** e o código **0MX002HZ** ou aponte a câmera para o QR Code presente nesta página para realizar a conferência.