



Navegador Contábil

Número 5 - 18 de junho de 2010

Demonstrações Financeiras primárias (os quadros) – erros comuns e itens a serem considerados

Baseado em nossa experiência com a revisão de demonstrações financeiras (DFs) preparadas conforme o IFRS e, também, com os novos CPCs, destacamos abaixo alguns dos erros mais comuns relativos aos quadros (às demonstrações financeiras primárias). A lista não pretende ser exaustiva, mas já é um bom começo para se ter uma idéia da quantidade de detalhes que muitas vezes podem passar despercebidos.

Balanço

Participação dos não controladores	A participação dos não controladores, embora deva ser destacada, deve ser apresentada dentro do patrimônio líquido. [IAS 1 / CPC 26.54]
IR/CS diferidos no longo prazo	Os ativos e passivos de tributos sobre a renda (IR/CS) diferidos devem ser classificados sempre no longo prazo no balanço, mesmo que a expectativa de sua realização seja de curto prazo. Em nota explicativa é que se deve fazer a distinção da parcela de curto prazo. [IAS 1 / CPC 26.56]
Impostos indiretos e impostos de renda	Os ativos e/ou passivos por imposto de renda e contribuição social devem ser apresentados separadamente dos ativos e passivos de tributos indiretos (PIS, COFINS, IPI, etc). [IAS 1 / CPC 26.54(n)]
Confusão entre “ativos mantidos para venda” e ativos “disponíveis para venda”	Ativos mantidos para venda são ativos ou grupos de ativos não circulantes que serão vendidos no curto prazo e foram classificados assim conforme IFRS 5 / CPC 31. Ativos “disponíveis para venda” fazem parte de uma categoria de instrumento financeiro classificado conforme IAS 39 / CPC 38.
Apresentação bruta/líquida das provisões e depósitos judiciais	As circunstâncias devem ser analisadas cautelosamente para determinar se uma apresentação bruta ou líquida é apropriada. A suspensão da exigibilidade de um tributo, e a impossibilidade do resgate do depósito, são indícios fortes de que esse depósito deve ser apresentado reduzindo o saldo do correspondente contas a pagar. Quando não existe estes indícios o depósito é normalmente apresentado como ativo. A análise deve ser feita caso a caso. Não se pode, indiscriminadamente, apresentar provisões/tributos a pagar líquidos de depósitos judiciais. Em geral, esperamos que alguns depósitos atendam a definição para apresentação pelo líquido e outros não. [IAS 1 / CPC 26.32]

Demonstração de resultado

<p>Misturando apresentação das despesas por função e por natureza</p>	<p>Despesas devem ser apresentadas por função (ex. Custo de venda, Despesas Administrativas, Despesas de Vendas) ou por natureza (ex. Despesas com pessoal, Despesas com matérias primas, Depreciação e amortização).</p> <p>Não se pode misturar os dois modelos (ex. Custo de venda, Despesas Administrativas, Depreciação e amortização). [IAS 1 / CPC 26.99]</p>
<p>Não apresentar o lucro por ação (básico e diluído)</p>	<p>As companhias abertas, em suas DFs consolidadas de acordo com o IFRS, devem apresentar lucro por ação, tanto básico quanto diluído, na demonstração do resultado (i.e. não pode ser em nota explicativa, exceto demonstrativo detalhado do cálculo), com base no número de ações médio do período. [IAS 33.66]</p> <p>Até que seja emitido em forma final o CPC que trata do lucro por ação, há diferenças de prática contábil entre BR GAAP e IFRS neste tema.</p> <p>O lucro por ação deve ser apresentado por classe de ação.</p>
<p>“Receita bruta” apresentada na demonstração de resultado</p>	<p>A receita a ser apresentada na demonstração de resultado deve ser a “receita” como definido no IAS 18 / CPC 30. Neste caso, em geral a demonstração do resultado deve partir do que anteriormente chamávamos no BR GAAP de “receita líquida de vendas”. Portanto, não é mais aceitável apresentar no resultado a “receita bruta”, que em geral inclui impostos sobre vendas e é anterior as deduções de vendas (descontos, abatimentos, devoluções etc).</p>
<p>Apresentação de “despesas não recorrentes”</p>	<p>Devem ser apresentados linhas adicionais de despesas, ganhos ou perdas relevantes na demonstração de resultado, quando essa apresentação for relevante para o entendimento do desempenho da companhia no período. Isso não significa que “despesas não recorrentes” podem ser apresentadas como uma linha separada e identificada como tal na demonstração de resultado. [IAS 1 / CPC 26.85]</p>
<p>Apresentação líquida de despesas e receitas financeiras</p>	<p>Despesas e receitas financeiras devem ser apresentadas separadamente na demonstração de resultado. [IAS 1 / CPC 26.82(b)]</p>
<p>Recomendação: É melhor apresentar os ganhos e perdas cambiais em uma linha separada no resultado financeiro, ou mesmo na linha de outras receitas e despesas operacionais, divulgado os valores em nota explicativa. O mais importante é não tratá-los como despesas e receitas financeiras.</p>	

Demonstração de resultado abrangente

Não atribuição do resultado abrangente entre acionistas controladores e não controladores	Tanto o resultado abrangente quanto o resultado do exercício devem ser atribuídos aos acionistas da companhia e aos não controladores (minoritários). [IAS 1 / CPC 26.83]
Não apresentação de uma demonstração de resultado abrangente separada	O CPC 26 não permite apresentar uma demonstração de resultado abrangente que compreende tanto o resultado do exercício quanto os outros resultados abrangente. Portanto, essa demonstração deve ser apresentada separadamente da demonstração do resultado. Alternativamente, o CPC 26, diferente do IAS 1, permite apresentar o resultado abrangente na demonstração de mutações no patrimônio líquido. [CPC 26.10]

Demonstrações das mutações do patrimônio líquido (DPML)

O saldo de reservas legais e estatutárias são diferentes entre DFs societárias e DFs em IFRS	As reservas legais e estatutárias (ex. reservas de capital, legal, para investimento etc) devem ser iguais nas demonstrações financeiras societárias e nas demonstrações financeiras consolidadas de acordo com o IFRS. Quaisquer diferenças de GAAP devem ser tratadas em conta de lucros acumulados ou de avaliação patrimonial, dependendo do caso.
Lucros acumulados zerados ou não	As sociedades por ação devem ter eventual saldo de lucros acumulados destinado ao final do exercício, nas DFs societárias. Nas DFs consolidadas de acordo com o IFRS, pode haver saldo de lucros acumulados, decorrente de eventuais diferenças entre o patrimônio líquido conforme BR GAAP e IFRS. É importante deixar claro ao leitor que esse saldo não está sujeito à distribuição, uma vez que a base de distribuição de resultados são as DFs societárias.
Omissão da coluna dos não controladores	A DMPL deve mostrar todas as movimentações no patrimônio líquido, incluindo a parte atribuível aos não controladores. [IAS 1 / CPC 26.106]
Não segregação das movimentações do patrimônio líquido entre resultado do período, outros resultados abrangentes e transações com acionistas da empresa	Toda coluna da DMPL deve apresentar em forma separada quais das movimentações correspondem ao resultado do período, a outros resultados abrangentes ou a transações com acionistas na sua condição de acionistas (separando contribuições feitas, distribuições de dividendos e mudanças em participação em subsidiárias sem perda de controle) [IAS 1 / CPC 26.106 (d)]

Demonstração dos fluxos de caixa

Apresentação líquida de captações e amortizações de empréstimos	As captações de recursos (empréstimos, financiamentos etc) devem ser apresentadas numa linha separada de suas amortizações. A apresentação pelo líquido é comum somente para instituições financeiras. [IAS 7.21 / CPC 03.23]
Classificação equivocada de captações e concessões de empréstimos	Captar um empréstimo é atividade de financiamento; emprestar recursos é atividade de investimento. Como exemplo, podemos ter uma companhia tomando empréstimo da controladora, transação essa que deve ser tratada como atividade de financiamento e, por outro lado, emprestando recursos para uma coligada, o que deve ser tratado como atividade de investimento. Essas operações não devem ser tratadas como “variações nos saldos de partes relacionadas” dentro das atividades operacionais, exceto se se tratar de conta corrente.

Recomendação: Para que a DFC não fique muito grande, a administração pode, alternativamente, apresentar a reconciliação do lucro para o caixa gerado nas operações em uma nota explicativa às demonstrações financeiras. Ver Nota 36 das DFs ilustrativas da PwC “IFRS Primeira Adoção S.A.”
http://www.pwc.com/pt_BR/br/publicacoes/assets/cia-ifs-2009-2010a.pdf

Demonstração de valor adicionado (DVA)

Apresentação como demonstração principal (quadro) nas DFs consolidadas em IFRS	A DVA é uma demonstração principal segundo os CPCs. A DVA não tem previsão no IFRS e, portanto, não pode ser tratada como demonstração primária nas DFs segundo esse padrão. Sugerimos que, quando incluída, a DVA consolidada em IFRS seja apresentada em uma nota explicativa às DFS. [IAS 1 / CPC 26.10]
---	---

As opiniões manifestadas neste informativo são preparadas para orientação geral e não constituem consultoria ou opinião profissional. A decisão sobre determinado tratamento contábil é de responsabilidade da administração. Outros profissionais da área e reguladores podem ter opiniões diferentes das manifestadas neste informativo. Alterações futuras nas normas e interpretações podem afetar os comentários e conclusões aqui incluídos. Em caso de dúvida, consulte um especialista.