

# **ANALISE DA FORMA DE ESTRUTURAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NAS EMPRESAS**

**Autores: Alexandre Costa Quintana  
Daniele Pereira Mesquita**

## **RESUMO**

A forma de estruturação das demonstrações contábeis é fundamental para que a informação contábil seja transmitida adequadamente. Assim, esse trabalho tem por objetivo verificar se as empresas estão divulgando corretamente as demonstrações contábeis publicadas. Deste modo esta pesquisa pode ser classificada como do tipo descritivo, com abordagem quantitativa, e utilização de uma amostragem não-probabilística por conveniência. O grupo pesquisado corresponde a um total de doze empresas, e a intenção não era indicar que os resultados obtidos representam a realidade da maioria das empresas, até porque não são utilizadas amostras estatísticas, apenas a intenção era conhecer o trato dado as demonstrações contábeis por este grupo específico de empresas. Conclui-se ao final que a maioria das empresas pesquisadas estão elaborando os demonstrativos, em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade.

**Palavras-chave:** Demonstração Contábeis e Normas Brasileiras de Contabilidade.

## **INTRODUÇÃO**

As demonstrações contábeis constituem-se em elemento fundamental para o conhecimento da real estrutura econômico-financeira das empresas. A forma de estruturação das demonstrações contábeis é abordada, neste trabalho, considerando o exposto nas Normas Brasileiras de Contabilidade e nos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

As demonstrações segundo a lei das sociedades por ações deverão ser divulgadas juntamente com o relatório dos órgãos da administração da empresa. Além disto, a responsabilidade técnica sobre o sistema contábil da empresa deve estar a cargo, exclusivamente, de um contador ou de um técnico em contabilidade registrado no Conselho Regional de Contabilidade.

Com isso procura-se verificar como estão sendo divulgadas as demonstrações contábeis das empresas.

O objetivo desta pesquisa foi verificar se as empresas estão divulgando corretamente as demonstrações contábeis publicadas.

Os objetivos específicos são:

- Verificar se todas demonstrações exigidas pela legislação societária foram publicadas;
- Constatar se as empresas estão emitindo os demonstrativos com a assinatura de um responsável técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade;
- Verificar se as empresas estão elaborando as demonstrações, de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade.

## **DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

As demonstrações contábeis segundo a lei 6.404/76 são utilizadas pelos administradores para prestar contas sobre os aspectos públicos de responsabilidade da empresa perante aos acionistas, o governo e a comunidade em geral.

Segundo Reis (2003), as demonstrações contábeis consistem num conjunto de demonstrativos previstos em lei, elaborados no encerramento do exercício social. Somente pelo entendimento da estrutura contábil das demonstrações é que se pode desenvolver avaliações mais detalhadas das empresas. Mais especificamente, todo processo de análise requer conhecimentos sólidos da forma de contabilização e apuração das demonstrações, sem os quais ficam seriamente limitadas as conclusões extraídas sobre o desempenho da empresa.

## **OS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS EXIGIDAS PELA LEI 6.404 SÃO:**

### **❖ BALANÇO PATRIMONIAL**

O Balanço Patrimonial é um demonstrativo que traz importantes informações sobre a estrutura contábil. Conforme exposto por Kroetz (2000, p.36), “nele se sintetiza, na forma de origem e

aplicações, a riqueza da entidade, servindo de ferramenta para análises e controles, objetivando estudar o comportamento e tendências do patrimônio”.

O Balanço Patrimonial está dividido em dois grandes grupos: o ativo e o passivo. Conforme Perez Jr. & Begalli (1999, p.62), “o ativo é composto de bens e direitos de propriedade da sociedade, enquanto o passivo é composto de obrigações e do patrimônio líquido”.

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 3.2) define o Balanço Patrimonial como “a demonstração contábil destinada a evidenciar qualitativa e quantitativamente, numa determinada data a posição patrimonial e financeira da entidade”.

O balanço apresenta a posição patrimonial e financeira de uma empresa em dado momento. A informação que esse demonstrativo fornece é totalmente estática e, muito provavelmente, sua estrutura se apresentará relativamente diferente algum tempo após seu encerramento. No entanto, pelas importantes informações de tendências que podem ser extraídas de seus diversos grupos de contas, o balanço serve como elemento de partida indispensável para o conhecimento da situação econômica e financeira de uma empresa.

#### ❖ **DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO**

A Demonstração do Resultado do Exercício é uma peça contábil que apresenta a gestão econômica e financeira de uma empresa, conforme Assaf Neto (2001, p.75), esse demonstrativo “visa fornecer, de maneira esquematizada, os resultados (lucro ou prejuízo) auferidos pela empresa em determinado exercício social”.

A demonstração dedutiva é um resumo ordenado das receitas e despesas da empresa em determinado período. Ela é apresentada de forma vertical, ou seja, da receita subtraem as deduções, os custos e as despesas, resultando assim, em lucro ou prejuízo.

Segundo a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 3.3) esse demonstrativo “observado o princípio de competência, evidenciará a formação dos vários níveis de resultados mediante confronto entre as receitas e os correspondentes custos e despesas”, visando fornecer, de maneira esquematizada, os resultados (lucro ou prejuízo) auferidos pela empresa em determinado exercício social.

#### ❖ **DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS E PREJUÍZOS ACUMULADOS**

Esse demonstrativo descreve os elementos que provocaram modificação, para mais ou menos no saldo da conta lucros e prejuízos acumulados. Em função das informações referentes a estes demonstrativos estarem inseridas na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, quando a empresa optar pela elaboração deste último, não terá obrigação de elaborar a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 3.4) “A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, as mutações nos resultados acumulados da entidade”. Assim, retratando as movimentações ocorridas na conta de lucros ou prejuízos acumulados do patrimônio líquido, fornecendo explicações sobre seu comportamento ao longo do exercício social.

#### ❖ **DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO**

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 3.5) define que “a demonstração das mutações do patrimônio líquido é aquela destinada a evidenciar as mudanças, em natureza e valor, havidas no patrimônio líquido da entidade, num determinado período de tempo”. Considerando que as variações nas contas representam aumento ou diminuição do Patrimônio Líquido, mas também ocorrem operações entre elementos do grupo sem afetar o seu total.

De acordo com Reis (2003), a demonstração mostra as variações ocorridas em cada uma das contas integrantes do grupo patrimônio líquido. Assim, englobando a Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados, tornando desnecessária a sua elaboração.

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido é um demonstrativo contábil mais abrangente que a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

## ❖ **DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS**

Corresponde assim como o Balanço Patrimonial, a uma demonstração da movimentação líquida da entrada (origem) e da saída (aplicação) de recursos. Também chamada de “Fluxo de fundos”, origina-se basicamente de uma análise das variações ocorridas na posição financeira da empresa (ativos e passivos circulantes) cuja diferença representa o “capital circulante líquido”.

A demonstração das origens e aplicações de recursos, de acordo com o expresso na Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 3.6) “é a demonstração contábil destinada a evidenciar, um determinado período, as modificações que originaram as variações no capital circulante líquido da entidade”.

O demonstrativo permite a identificação dos fluxos financeiros que aumentam ou reduzem o capital circulante líquido, indicando suas origens (origens dos recursos que elevaram o capital circulante líquido) e aplicações (aplicações dos recursos que diminuíam o capital circulante líquido).

## ❖ **NOTAS EXPLICATIVAS**

As demonstrações financeiras deverão ser complementadas por notas explicativas necessárias para um melhor esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício.

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 6.2) define quais são as “informações mínimas que devem constar das notas explicativas. Informações adicionais poderão ser requeridas em decorrência da legislação”. Assim, representando uma complementação obrigatória das demonstrações contábeis, passando a fazer parte efetiva do conjunto de publicações previstas na lei das sociedades por ações.

## **METODOLOGIA CIENTIFICA**

Nesta pesquisa foi analisada a forma de estruturação das demonstrações contábeis que representam principal fonte de informações da situação econômica financeira das empresas, com isso verificou-se se a forma de apresentação dos demonstrativos, que são divulgados pelas empresas, está de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Deste modo esta pesquisa pode ser classificada como do tipo descritiva, que conforme Cervo & Bervian (2002, p.66), é uma pesquisa que “procura descobrir, com a precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e características”. Neste caso, tenta-se verificar a quantidade de empresas que atende as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Em relação à abordagem do problema, o estudo utilizou uma abordagem quantitativa. Para Richardson (1989, p.29), a abordagem quantitativa “caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas”. Neste caso, a coleta de dados que aparece como uma das tarefas características da pesquisa descritiva foi realizada através de uma amostra não-probabilística. De acordo com Mattar (1996, p.132), a amostragem não probabilística “é aquela em que a seleção dos elementos da população para compor a amostra depende ao menos em parte do julgamento do pesquisador”, ou seja, o pesquisador escolhe as empresas a serem pesquisadas.

A amostragem não-probabilística pode ser feita por conveniência, por intencionalidade, ou por quotas. Nesta pesquisa foi adotada a amostra por conveniência que é empregada quando se deseja obter informações de maneira rápida e barata. Segundo Aaker, Kumar e Day (1995), uma vez que esse procedimento consiste em simplesmente contatar unidades convenientes da amostragem, é possível selecionar um grupo de empresas conforme realizado neste caso.

A coleta de dados foi feita por meio da obtenção da publicação dos demonstrativos em jornais e Internet de um grupo limitado de empresas.

## **RESULTADOS DA PESQUISA**

O grupo pesquisado corresponde a um total de doze empresas, sendo três comerciais, quatro de participações e cinco de prestação de serviços. Neste trabalho a intenção não era indicar que os resultados obtidos representam a realidade da maioria das empresas, até porque não são utilizadas

amostras estatísticas, apenas a intenção era conhecer o trato dado as demonstrações contábeis por este grupo específico de empresas.

As empresas analisadas foram: Monte Bérico Participações S/A, Santa Eulália Participações S/A, LCT Imóveis e Participações S/A, Marpal S/A Administração e Participações, Importadora Bagé S/A, Calçados Dilly S/A, Lojas Quero Quero, Construtora Sultepa S/A, Santa Fé Hotéis e Turismo S/A, Hospital Fêmeina S/A, Hospital Cristo Redentor S/A, Hospital Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre.

Conforme foi indicado no trabalho segue alguns resultados sobre a forma de estruturação das demonstrações contábeis.

Em relação ao Balanço Patrimonial, a NBC T 3.2 dispõe que o ativo circulante deve ser composto dos seguintes itens: disponível, créditos, estoques, despesas antecipadas e outros valores e bens.

**Tabela 1- Empresas que classificam o ativo circulante, em suas publicações, conforme o definido pela NBC T 3.2**

<b>Empresas</b>	<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Total</b>
Comerciais	1	2	3
Participações	0	4	4
Prestadora de serviços	2	3	5
Total	3	9	12
Percentual	25%	75%	100%

Pode-se observar que 75% das empresas pesquisadas não apresentam o ativo circulante disposto conforme determina a NBC T 3.2, sendo apresentadas as contas do ativo circulante em disposição única.

Esta mesma norma define que o ativo permanente é constituído pelos seguintes subgrupos: investimentos, imobilizado e diferido. A tabela 2 demonstra como as empresas pesquisadas estão dispondo os componentes do ativo permanente.

**Tabela 2 - Forma de apresentação do ativo permanente nas publicações**

<b>Empresas</b>	<b>Apenas os subgrupos</b>	<b>Os subgrupos e as principais contas</b>	<b>Total</b>
Comerciais	2	1	3
Participações	2	2	4
Prestadora de serviços	3	2	5
Total	7	5	12
Percentual	58%	42%	100%

O ativo permanente está sendo divulgado por 58% das empresas apenas através da descrição de seus subgrupos, sem detalhar as principais contas do ativo permanente. No entanto, parte destas empresas identificam em notas explicativas, a composição detalhada dos elementos do ativo permanente.

O passivo circulante está de acordo com a norma, em todas as empresas pesquisadas, sendo demonstradas suas contas, segundo sua expressão qualitativa.

Segundo a NBC T 3.2, as contas do patrimônio líquido devem ser agrupadas segundo sua expressão qualitativa em capital, reservas e lucros ou prejuízos acumulados. Constatou-se que 83% das empresas pesquisadas estão classificando o patrimônio líquido de forma adequada.

Em relação a Demonstração do Resultado Exercício, verifica-se que a divulgação nos relatórios das empresas pesquisadas está sendo feita, em conformidade com a NBC T 3.3, ou seja, evidenciando a composição do resultado formado num determinado período de operações da empresa, através do confronto entre receitas e despesas pelo princípio da competência.

Do total de empresas pesquisadas, foi constatado que apenas uma elabora a Demonstrações de Lucros OU Prejuízos Acumulados, pois as demais optaram por elaborar a Demonstração e Mutações do Patrimônio Líquido.

Segundo a NBC T 3.5, a Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido tem que evidenciar a movimentação das contas que integram o patrimônio líquido da empresa, assim a sua apresentação deve estar de acordo com as informações constantes no Balanço Patrimonial, ou seja,

os grupos identificados no patrimônio líquido precisam ser os mesmos constantes na DMPL. A tabela 3 identifica que a maioria das empresas segue esta regra.

**Tabela 3 – Relação entre as informações da DMPL e do Balanço Patrimonial**

<b>Empresas</b>	<b>Apresenta a mesma estrutura</b>	<b>Apresenta estrutura diferente</b>	<b>Total</b>
Comerciais	2	1	3
Prestadora de serviços	5	0	5
Participações	3	1	4
Total	10	2	12
Percentual	83%	17%	100%

De acordo com a lei 6.404/76 e a NBC T 3.6, na Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, as origens de recursos devem ser agrupadas em lucro do exercício, realização do capital social e recursos de terceiros. A tabela 4 descreve como as empresas pesquisadas estão dispoendo as origens de recursos na DOAR.

**Tabela 4 – Forma de apresentação das origens de recursos na DOAR**

<b>Empresas</b>	<b>Apresentação conforme a norma</b>	<b>Apresentação diferente</b>	<b>Total</b>
Comerciais	2	1	3
Prestadora de serviços	3	2	5
Participações	2	2	4
Total	7	5	12
Percentual	58%	42%	100%

Pode-se observar que mais da metade das empresas pesquisadas estão dividindo as origens de recursos segundo a lei 6.404/76 e a NBC T 3.6.

Em relação a identificação do responsável pelo sistema contábil, observou-se as 12 empresas pesquisadas tem a identificação do responsável contábil pelas demonstrações, e que estes estão registrados no Conselho Regional de Contabilidade (CRC/RS), sendo que em 10 delas o responsável é contador, e em 2 é técnico em contabilidade.

### **Considerações Finais**

Conclui-se ao final que a maioria das empresas pesquisadas estão elaborando os demonstrativos, em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade, apresentando apenas algumas divergências, que não prejudicam no contexto geral, a transmissão das informações contábeis, visto que a principal finalidade dos demonstrativos é trazer aos interessados dados objetivos sobre a estrutura das empresas. Além disto, atendendo os objetivos específicos deste trabalho, foi constatado que efetivamente as demonstrações identificam o responsável técnico registrado no CRC e atendem os preceitos da legislação societária.

### **REFERÊNCIAS**

- AAKER, David.; KUMAR, V. & DAY, G. **Marketing research**. John Wiley & Sons, Inc. 1995.
- ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e análise de balanços** – um enfoque econômico-financeiro. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- BRASIL. **Lei n.º 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações.
- CERVO, Amado Luiz, BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade**. Brasília: CFC, 2003.
- KROETZ, Cesar Eduardo Stevens. **Balanço social: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000.
- MATTAR, F. **Pesquisa de marketing**. São Paulo: Atlas, 1996.
- PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; BEGALLI, Glaucos Antônio. **Elaboração das Demonstrações Contábeis**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- REIS, Arnaldo Carlos De Rezende. **Demonstrações Contábeis: Estrutura e Análise**. São Paulo: Saraiva, 2003.
- RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1989.