

# AS MODIFICAÇÕES NA CONTA DE RESULTADOS

Luiz Francisco Serra  
Professor Emérito da FACE/UFMG  
Auditor Independente

*A reformulação da Lei nº 6404/96,  
em estudo na CVM,  
prevê modificações na Conta de Resultados.  
Este trabalho visa contribuir  
para uma nova disposição desta conta  
e apresentar um proposta  
para a sua configuração.*

## 1 INTRODUÇÃO

Encontra-se em estudo na Comissão de Valores Imobiliários a modificação da lei das sociedades por ações. Destacamos para comentar, o novo estudo para a Conta de Resultados.

O novo modelo amplia um pouco os detalhes da conta, tendo basicamente, mais as seguintes informações:

- a) os ajustes dos exercícios anteriores, definindo os critérios, os quais anteriormente eram referidos nas notas explicativas e nas demonstrações de Lucros e Prejuízos Acumulados;
- b) os ajustes a valor presente, que constam de normas da CVM e CFC já incluídos na Resolução 732/92;
- c) os efeitos das variações do poder aquisitivo da moeda (revigorando a correção monetária, que constava do Art. 185 e que foi abolida pela Lei 7730/89, reavivada pelas Leis 7738/89 e 7799/89, e novamente revogada pela Lei 9249/95).
- d) destaque para os itens extraordinários, que são definidos no projeto;
- e) quanto às despesas e receitas financeiras, que antes tinham os valores compensados pelo saldo, passam a ser distinguidos no débito e no crédito;

- f) elimina o parágrafo que esclarecia sobre o regime de competência, talvez por necessidade, já que esse é um Princípio Fundamental da Contabilidade, mencionado no Art. 177 (5º da proposição);
- g) elimina o parágrafo sobre reavaliação do ativo, que tem outro tratamento, no Artigo 27 da proposição.
- 2 – **Valores Escriturais** – que entendemos como aqueles que resultam em ajustes patrimoniais, sem influência na movimentação de numerário.
- 3 – **Outros Valores** – que são itens extraordinários e ajustes, definidos na Lei proposta.

## 2 COMENTÁRIOS

Destacamos que a proposição no Art. 14 menciona “no mínimo”, quando elenca os itens das Contas de Resultado. Parecem-nos adequados os itens, mas temos uma sugestão para a forma de apresentação, separando os vários níveis de resultados, evidenciando os valores recorrentes, os valores escriturais, os outros valores e o resultado final, da seguinte forma:

- 1 – **Valores Recorrentes** – que são os principais itens para o desempenho operacional da empresa.

Na Câmara Federal há um projeto de modificação da Lei das S.As., infelizmente paralisado, e dele consta o Parágrafo 4º do Artigo 187, que é o seguinte:

*“Considera-se resultado operacional aquele derivado das atividades principais e complementares da companhia, decorrentes do uso de seus ativos, formado por receitas e despesas de natureza RECORRENTES, realizados com o meio de atingir o seu objetivo social”.*

Seria conveniente que na nova proposta da CVM constasse esse artigo de Lei.

Dentro do grupo “recorrentes” damos destaque às receitas e despesas financeiras que incluem também as variações cambiais. Esse tipo de gasto, ou de benefício, não tem relação direta com a produção. Ele decorre principalmente da falta ou excesso de capital.

Ideal seria que também fosse separada a receita financeira embutida nas vendas a prazo e a despesa financeira embutida nas compras a prazo. Essa informação certamente virá em um estágio mais avançado, mas algumas empresas, mais organizadas, devem ter esse detalhe.

- 4 – **Distribuição dos Resultados e os Impostos Correspondentes** – o nosso estudo, que consta no item a seguir, não modifica o que pretende a CVM, mas se propõe dar melhor configuração à Conta de Resultados. Para efeito gerencial é muito importante, pois evidencia os vários níveis de resultados e possibilita melhor analisar o desempenho da companhia.

## 4 CONCLUSÃO

Nesta proposição pretendemos apenas apresentar uma nova configuração da conta, sem modificar o que pretende a CVM, mas destacando os grupos na formação dos resultados.

Para efeito gerencial e interno é necessário maior desdobramento, principalmente dos custos de produção.

Para isso, sugerimos consultarem o recente artigo do Prof. George S. Guerra Leone, na *Revista Brasileira de Contabilidade* – nº 98, sobre a Flexibilidade da Informação Contábil. Nesse artigo, ele mostra que não basta ter o custo contábil, que é a base das informações. É preciso evidenciar o valor adicionado (que consta do Art. 4º da proposição da CVM), o Custo Padrão, o Custeamento Direto, o Modelo Corrigido, o Modelo para Análise Comparativa e muitas outras demonstrações, que ajudam a administrar melhor.

Terminando, transcrevemos o Prof. Leone no artigo citado:

*“A contabilidade é o maior banco de dados existente nas Entidades. Basta organizá-los de forma a que produzam informações sob medida para os usuários. A Demonstração de Resultados do exercício é um dos relatórios contábeis que mais se presta a tomar formas diferentes”.*

## NOVA CONFIGURAÇÃO DA CONTA DE RESULTADOS

A nossa proposta é que seja publicada da seguinte forma:

	R\$
<b>I - VALORES RECORRENTES</b>	
1 - Receita Bruta das Atividades discriminadas conforme sua natureza (I) .....	1.000,00
2 - Deduções e Impostos incidentes sobre a Receita Bruta (I) .....	(100,00)
<b>(A) Receita Líquida</b> .....	<u>900,00</u>
3 - Custo Produtos Vendidos e Serviços ou das Atividades Geradoras da Receita Bruta (II) .....	(500,00)
<b>(B) Resultado Bruto</b> .....	<u>400,00</u>
4 - Despesas com Vendas Administrativas, outras despesas e perdas (IV) .....	(200,00)
<b>(C) Resultado antes dos Efeitos Financeiros</b> .....	<u>200,00</u>
5 - Receitas Financeiras (V) .....	200,00
6 - Despesas Financeiras (VI) .....	(100,00)
<b>(D) Resultado após os Efeitos Financeiros</b> .....	<u>300,00</u>
7 - Demais receitas e ganhos (V) .....	200,00
8 - Outras despesas e perdas (IV) .....	(100,00)
<b>(E) Resultado Operacional</b> .....	<u>400,00</u>
<b>II - VALORES ESCRITURAIIS</b>	
9 - Resultado de Participações Societárias avaliados conforme Art. 248 (III) .....	100,00
10 - Ajuste a Valor Presente (VI) .....	100,00
11 - Variação do poder aquisitivo da moeda (VI) .....	100,00
(quando não alocados diretamente às contas a que se referirem) .....	<u>300,00</u>
<b>(F) Resultado Parcial</b> .....	<u>700,00</u>
<b>III - OUTROS VALORES</b>	
12 - Itens extraordinários (VIII) .....	(200,00)
13 - Ajuste de Exercícios Anteriores líquido dos efeitos fiscais (VIII) .....	(100,00)
<b>(G) Resultado Parcial</b> .....	<u>400,00</u>
<b>IV - DISTRIBUIÇÃO DE RESULTADOS</b>	
14 - Provisão p/ Imposto de Renda e demais Impostos e Contribuições s/ Lucro (VII) .....	(100,00)
15 - Participações no Lucro tais como debêntures empregados, administradores e partes beneficiárias (IX) .....	(200,00)
<b>(H) Lucro Líquido (ou prejuízo) do exercício (X)</b> .....	<u>100,00</u>
Idem montante por ação (X) .....	<u>X.XX</u>

Destacamos no modelo proposto:

- Os grandes itens = em algarismo romanos;
- Os itens da composição da conta = em algarismos arábicos;
- Os vários níveis de resultado = em letras alfabéticas.

Para maior facilidade de comparação, mencionamos também, entre parênteses em algarismos romanos, os indicadores que constam do estudo da CVM.