**ESTRUTURA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

**UNIDADE I**

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Demonstrações Financeiras ou Demonstrações Contábeis representam os relatórios desenvolvidos por meio da escrituração contábil, que tem como objetivo demonstrar aos usuários internos e externos informações contábeis de natureza patrimonial em relação aos aspectos econômicos e financeiros das entidades. Assim, essas informações são resultados da escrituração contábil de um determinado exercício social de uma referida entidade. Em conformidade com o item 9 da NBC TG 26 (R5), as Demonstrações Contábeis apresentam a estrutura da posição patrimonial e financeira e também o desempenho das organizações. Neste sentido, na visão de Ribeiro

Dessa forma, as demonstrações contábeis também demonstram os resultados da administração sobre a gestão da empresa e a sua prestação de contas em relação aos recursos que lhe foram cedidos

O exercício social representa o período que a contabilidade tem para apurar os resultados e elaborar as demonstrações contábeis de uma determinada organização. Logo, esse exercício social tem a duração de um ano, e a data de finalização deve ser fixada pela administração junto com o contador. Desse modo, para uma empresa comercial, pode-se determinar para a escrituração contábil o exercício social com o período previsto para 01/01/XX até 31/12/XX. Porém, o contador também poderá determinar esse período em conformidade com ciclo operacional da empresa. Quando falamos em usuários da informação contábil, estamos expressando as pessoas físicas e jurídicas que necessitam das informações geradas pela contabilidade para a tomada de decisões nas organizações. Para Montoto (2011, p. 37), “O objetivo fundamental da contabilidade é: prover os seus usuários de demonstrações financeiras com informações que os ajudarão a tomar decisões”. Assim, seguem os tipos de usuários que usam as informações contábeis

A Lei n. 6.404/76 define que, ao fim de cada exercício social, a diretoria das entidades deve elaborar a escrituração contábil seguida das demonstrações contábeis, as quais devem demonstrar, de forma clara e objetiva, a situação patrimonial e as mutações ocorridas no exercício social. Logo, a Lei n. 11.638/2007 realizou algumas alterações em relação às demonstrações financeiras determinando normatização sobre:

■ BL – Balanço Patrimonial;

■ DR – Demonstração do Resultado;

■ DLPA – Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados;

■ DFC – Demonstração dos Fluxos de Caixa;

■ DVA – Demonstração do Valor Adicionado (se companhia aberta).

Em conformidade com a Lei n. 6.404/76, seu art. 186 determina a dispensa da DLPA nas seguintes condições: Art. 186. A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará: I. o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial; II. as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício; III. as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporada ao capital e o saldo ao fim do período. §1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes. §2º A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia (BRASIL, 1976)

Com base na Lei n. 6.404/76, as demonstrações contábeis das empresas abertas devem ser submetidas à auditoria por auditores independentes registrados na CVM e devem seguir as normas que regem os padrões internacionais de contabilidade adotados pelo mercado de valores mobiliários. Assim, a Lei n. 6.404/76, em seu art. 289, postula: §1º A Comissão de Valores Mobiliários poderá determinar que as publicações ordenadas por esta Lei sejam feitas, também, em jornal de grande circulação nas localidades em que os valores mobiliários da companhia sejam negociados em bolsa ou em mercado de balcão, ou disseminadas por algum outro meio que assegure sua ampla divulgação e imediato acesso às informações. (Redação dada pela Lei n. 9.457, de 1997) §2º Se no lugar em que estiver situada a sede da companhia não for editado jornal, a publicação se fará em órgão de grande circulação local.

BALANÇO PATRIMONIAL

O Balanço Patrimonial é um relatório elaborado pela contabilidade que tem como objetivo demonstrar o patrimônio das entidades. Assim, esse demonstrativo é um resumo dos saldos das contas que compõem o patrimônio. Dessa forma, o balanço patrimonial informa dados do exercício social finalizado e do anterior.

CONCEITO A primeira demonstração contábil a ser contextualizada é Balanço Patrimonial. Assim, em conformidade com a Resolução 1.283/2010, “O balanço patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da Entidade”.

ESTRUTURA DO BALANÇO PATRIMONIAL De acordo com a NBC TG26 – do Balanço Patrimonial –, essa demonstração é composta pelo Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, e as suas contas são classificadas em função dos elementos patrimoniais. Neste contexto, o balanço patrimonial é representado em forma de gráfico, simbolizando um “T”, justamente porque possui dois lados, sendo o lado esquerdo o Ativo e o lado direito o Passivo. Neste segmento, o Balanço Patrimonial é regido pelas Leis 6.404/76

Assim, as contas que compõem os bens e direitos são apresentadas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos registrados em dois grupos: Ativo Circulante e Não Circulante. Logo, o grau de liquidez significa o maior ou menor prazo no qual bens e direitos podem ser representados em dinheiro

MODELO DE BALANÇO PATRIMONIAL O Balanço Patrimonial pode ser exposto no formato horizontal ou no formato vertical. A forma horizontal é exposta em gráfico “T”, no qual posiciona o ativo do lado esquerdo e o passivo do lado direito do gráfico. Porém, em função da quantidade de contas que podem ser alocadas no balanço patrimonial, ele pode ser elaborado em formato vertical, em que o ativo aparece em primeiro plano e, na sequência, o passivo.

EXEMPLO PRÁTICO DE BALANÇO PATRIMONIAL Para um melhor entendimento sobre a elaboração do Balanço Patrimonial, segue um exemplo prático de uma empresa fictícia, Comércio de Móveis Souza Ltda., relativo à escrituração contábil realizada com base no exercício social 2016

De acordo com o modelo de Balanço Patrimonial que foi apresentado, vimos que essa demonstração apresenta os componentes do Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido. No ativo, as contas estão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez e, assim, temos os seguintes grupos: Ativo circulante e Ativo Não Circulante. Logo, no Passivo, as contas são classificadas em Passivo Circulante, Passivo Não Circulante e Patrimônio Líquido.

**DEMONSTRATIVO DO RESULTADO (DR)**

**UNIDADE II**



**CONCEITO O Demonstrativo do Resultado — DR, também conhecida como Demonstração do Resultado do Exercício — DRE, é um relatório que apresenta os saldos de encerramento de todas as contas de resultado. Neste sentido, engloba as contas de resultado que são: receitas, deduções de receitas, custos, despesas, impostos sobre vendas e participações sobre os lucros. Para Ribeiro (2012, p. 347), “essa Demonstração evidencia o Resultado que a empresa obteve (Lucro ou Prejuízo)**

As receitas consideram-se realizadas:

1. nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

2. quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

3. pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros; 4. no recebimento efetivo de doações e subvenções. Consideram-se incorridas as despesas:

1. quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade.

2. pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;

3. pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo. (MONTOTO, 2011, p. 178)

Portanto, uma despesa é incorrida quando acontece a diminuição de um ativo, o aumento de um passivo ou ambos. A receita representa a entrada de recursos, aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes do aporte de recursos dos donos da empresa

ESTRUTURA DA DR De acordo com a Lei n. 6.404/76, em seu art. 187, a DR – Demonstrativo de Resultado ou DRE – Demonstração do Resultado do Exercício pode ser estruturada da seguinte forma: 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 receitas e despesas não operacionais e o saldo da conta de correção monetária (artigo 185, § 3º); IV. o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais; (Redação dada pela Lei nº 9.249, de 1995) IV. o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

IV. o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) 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, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados; VI. as participações de debêntures, de empregados e administradores, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007) 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; (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) 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; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) VII. o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social (BRASIL, Lei n. 6.404/76, on-line)³.

EXEMPLO PRÁTICO DA DR/DRE Para uma melhor compreensão sobre a elaboração da DRE, segue um exemplo prático da empresa fictícia Comércio de Móveis Souza Ltda., relativo à escrituração contábil realizada com base no exercício social 2015.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO PERÍODO E A DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE DO PERÍODO

Conforme vimos, houve a contextualização da DRE em conformidade com a Lei n. 6.404/76, porém, de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade IFRS, existem duas estruturas diferentes para a mensuração do resultado, que são: Demonstração do Resultado do Período e Demonstração do Resultado Abrangente do Período.

Em relação à DRP e segundo o item 82 da NBC TG 26 (R4), devem ser consideradas as seguinte observações:

) receitas;

b) custo dos produtos, das mercadorias ou dos serviços vendidos;

c) lucro bruto;

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

e) parcela dos resultados de empresas investidas reconhecida por meio do método de equivalência patrimonial;

f) resultado antes das receitas e despesas financeiras;

g) despesas e receitas financeiras;

h) resultado antes dos tributos sobre o lucro;

i) despesa com tributos sobre o lucro;

 j) resultado líquido das operações continuadas;

k) valor líquido dos seguintes itens (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2011, on-line)1 .

Dessa forma, sobre a Demonstração do Resultado Abrangente do Período, o item 82A, da NBC TG 26 (R4), faz as seguintes considerações:

a) resultado líquido do período;

 b) cada item dos outros resultados abrangentes classificados conforme sua natureza (exceto montantes relativos ao item (c);

c) parcela dos outros resultados abrangentes de empresas investidas reconhecida por meio do método de equivalência patrimonial; e d) resultado abrangente do período CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2011, on-line)1 .

ROTEIRO PARA APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO De acordo com os conteúdos que foram abordados em relação a DRE, existe a necessidade de trabalhar, nesta unidade, os aspectos sobre o processo de apuração do resultado do exercício. Neste segmento, o artigo 175 da Lei n. 6.404/76 determina que o exercício social terá duração de um ano e a data do término será fixada no estatuto da entidade.

**DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS (DLPA) E DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO (DMPL)**

**UNIDADE III**

ASPECTOS INTRODUTÓRIOS A Lei da S.A. (6.404/76) exige apenas a DLPA. Porém, a CVM - Comissão de Valores Mobiliários - determina a elaboração da DMPL para as entidades de Capital Aberto. Contudo, o CPC 26 (R3) solicita a DMPL para todas as empresas de grande porte. Neste contexto, o CPC-PME exige a DMPL para todas organizações de pequeno e médio porte. Porém, as PMEs (Pequenas e Médias Empresas) que tiverem alteração no Patrimônio Líquido em virtude do lucro líquido, do pagamento de dividendos e de ajuste no PL em consequência de erros ou alterações deverão fazer somente a DLPA.

DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS (DLPA) A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA) é um relatório advindo da contabilidade que tem como objetivo evidenciar o saldo inicial da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados, bem como os ajustes de exercícios anteriores, as reversões de reservas, o lucro líquido do exercício e sua destinação

ESTRUTURA DA DLPA

Portanto, a DLPA deve ser estruturada de acordo com as orientações do art. 186 da Lei n. 6.404/76: I. o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial; II. as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício; III. - as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporada ao capital e o saldo ao fim do período. §1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes. §2º A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se

EXEMPLO DA DLPA A seguir aprsenta-se um modelo prático da DLPA na visão de Ribeiro (2013, p. 389): ■ Companhia: Juliana Moura Ribeiro S/A ■ Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados ■ Exercício findo em: 31/12/X1

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO (DMPL) Conforme Ribeiro (2013, p. 389), “a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) é um relatório contábil que visa evidenciar as variações ocorridas em todas as contas que compõem o Patrimônio Líquido em um determinado período”. Neste sentido, essa demonstração apresenta as modificações em contas de um determinado exercício que são componentes do Patrimônio Líquido. Desse modo, os fatos contábeis provocam acréscimos ou decréscimos no patrimônio líquido. Porém, nessa demonstração também podem ser representados os ajustes credores e devedores do patrimônio líquido em virtude de erros ou alterações de critérios contábeis e exercícios sociais anteriores.

ESTRUTURA DA DMPL Para elaboração da DMPL, devem ser usados os dados extraídos do livro-razão de acordo com a movimentação realizada em conformidade com a escrituração contábil. De acordo com a Lei n. 6.404/76, não existe um modelo definido para a DMPL, ficando o contador ou as empresas livres para desenvolvê-lo. Portanto, o parágrafo primeiro do art. 176, da Lei n. 6.404/76 estabelece que as demonstrações financeiras de cada exercício devem ser divulgadas com a indicação dos valores correspondentes das demonstrações do exercício anterior

##### DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA (DFC)

##### UNIDADE IV

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA (DFC)

 A Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) é um relatório que tem como objetivo evidenciar as modificações ocorridas no “Caixa” de uma organização de acordo com as operações da entidade em função do exercício social. Para Ribeiro (2013, p. 393), “a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) é um relatório contábil que tem por fim evidenciar as transações ocorridas em um determinado período e que provocam modificações no saldo de caixa e equivalentes de caixa”. Neste contexto, a DFC resume os fatos administrativos acerca do fluxo de dinheiro que ocorre em virtude das operações de um determinado período nas empresas, em que são registrados por meio da escrituração contábil na conta Caixa, Banco conta Movimento, entre outras.

Assim, em conformidade com o art. 188 da Lei n. 6.404/76, a DFC deve apresentar: I. demonstração dos fluxos de caixa - as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa, segregando-se essas alterações em, no mínimo, 3 (três) fluxos: (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007) a) das operações; (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007) b) dos financiamentos; e (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007) c) dos investimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007) (BRASIL, Lei n. 6.404/76).

CONCEITO DE CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA De acordo com o item 6 da NBC TG 03 (R3), a conta caixa representa os numerários em espécie e também os depósitos bancários disponíveis. Para Ribeiro (2013, p. 393), o conceito de equivalentes de caixa é: Equivalentes de caixa são aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em montante conhecido de caixa e que estão sujeitas a um insignificante risco de mudança de valor. Fluxos de caixa são as entradas e saídas de caixa e equivalentes de caixa.

ESTRUTURA DA DFC De acordo com a Lei n. 6.404/76, não existe um modelo de DFC a ser seguido pelos contadores das empresas. A lei apenas determina, no inciso I do art. 188, que a DFC deve indicar as alterações que acontecem no decorrer do exercício social em relação ao saldo de caixa e equivalentes de caixa, separados em três fluxos: das operações, dos financiamentos e dos investimentos.

CLASSIFICAÇÃO DAS ENTRADAS E SAÍDAS DE CAIXA POR ATIVIDADES A Lei n. 6.404/76, no inciso I do art. 188, estabelece, em concordância com a NBC TG 03 (R3), que as transações relativas às entradas e saídas sejam selecionadas em três grupos de atividades: Atividades operacionais são as principais atividades geradoras de receita da entidade e outras atividades que não são de investimento e tampouco de financiamento. Atividades de investimento são as referentes à aquisição e à venda de ativos de longo prazo e de outros investimentos não incluídos nos equivalentes de caixa. Atividades de financiamento são aquelas que resultam em mudanças no tamanho e na composição do capital próprio e no capital de terceiros da entidade (BRASIL, Lei n. 6.404/76).

Atividades operacionais Conforme a NBC TG 03 (R3), no item 14, existem alguns exemplos em relação às atividades operacionais que compõem o fluxo de caixa, que são: os recebimentos de caixa pela venda de mercadorias e pela prestação de serviços; os recebimentos de caixa decorrentes de royalties, honorários, comissões e outras receitas; os pagamentos de caixa a fornecedores de mercadorias e serviços; e outros.

Atividades de investimento De acordo com a NBC TG 03 (R3), em conformidade com o item 14, existem alguns casos de fluxos de caixa advindos das atividades de investimento, que são: pagamento em caixa para aquisição de Ativo Imobilizado, Intangível e Ativos de longo prazo; e os recebimentos de caixa resultantes da venda de Ativo Imobilizado, Intangíveis e outros ativos de longo prazo. Atividades de financiamento Segundo a NBC TG 03 (R3), no item 7, seguem alguns exemplos de atividades de financiamento no fluxo de caixa, que são: caixa recebido pela emissão de ações ou outros instrumentos patrimoniais; pagamento em caixa a investidores para adquirir ou resgatar ações da entidade; caixa recebido pela emissão de debêntures, empréstimos, notas promissórias, outros títulos de dívida, hipotecas e outros empréstimos de curto e longo prazo.

TRANSAÇÕES QUE NÃO DEVEM INTEGRAR A DFC Segundo Ribeiro (2013, p. 396), “sendo o objetivo da DFC apresentar as transações que correspondem a entradas e saídas de recursos financeiros na empresa, obviamente, aquelas transações que não movimentam dinheiro não devem integrá-la”. Neste sentido, o item 44 da NBC TG 03 (R3) discorre sobre as atividades de financiamentos e investimentos que não causam impacto sobre os fluxos de caixa corrente e não afetam a estrutura de capital e os ativos da empresa. Assim, seguem alguns exemplos dessas situações:

■ aquisição de Ativos quer seja assunção direta do Passivo respectivo, quer seja por meio de arrendamento financeiro;

■ a aquisição de entidade por meio de emissão de instrumentos patrimoniais;

■ a conversão de dívida em instrumentos patrimoniais e etc.

MÉTODOS DE ESTRUTURAÇÃO DA DFC

Conforme mencionado anteriormente, existem dois métodos para a estruturação da DFC, a saber, o método direto e indireto.

MÉTODO INDIRETO Segundo Ribeiro (2013, p. 397), “[...] também denominado Método da Reconciliação, os recursos derivados das atividades operacionais são demonstrados a partir do Resultado do Exercício antes das deduções - CSLL e IR sobre o Lucro Líquido”. Logo, o método indireto ajusta as adições das despesas e exclui as receitas reconhecidas na apuração do resultado, que não alteram o caixa da organização e que não representam as saídas e entradas de dinheiro. Além dessas situações, também há a exclusão das receitas consideradas no exercício e recebidas no exercício anterior; a adição das receitas recebidas antecipadamente que não forem consideradas na apuração de resultados, entre outras considerações.

MÉTODO DIRETO A DFC, pelo método direto, é parecida com a DFC pelo método indireto. Porém, os dois métodos são diferentes na apresentação das atividades operacionais. Assim, pelo método direto, os recursos derivados das operações são indicados a partir dos recebimentos e pagamentos decorrentes das operações normais no decorrer do período. Neste contexto, a NBC TG 03 (R3), no item 18, afirma que as atividades operacionais são apresentadas por intermédio das principais classes de recebimentos brutos e pagamentos brutos.

**DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO (DVA) E NOTAS EXPLICATIVAS**

**UNIDADE V**

DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO

(DVA) A Demonstração do Valor Adicionado (DVA) é uma demonstração que evidencia quantos recursos uma entidade produziu em um determinado período. Ou melhor, o quanto foi adicionado de valor aos seus fatores de produção, quanto e de que maneira a riqueza gerada foi distribuída entre os funcionários, governo, acionistas entre outros, assim como em relação à parcela da riqueza não distribuída. Em conformidade com a Lei n. 6.404/76, no art. 188, em seu inciso II, a DVA é: II. demonstração do valor adicionado - o valor da riqueza gerada pela companhia, a sua distribuição entre os elementos que contribuíram para a geração dessa riqueza, tais como empregados, financiadores, acionistas, governo e outros, bem como a parcela da riqueza não distribuída. (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007) (BRASIL, Lei n. 6.404/76). Contudo, a partir da alteração da Lei n. 6.404/76, em seu art. 176, inciso V, e revista pela Lei n. 11.638/07, a DVA passou a ser obrigatória no Brasil somente para as sociedades por ações de capital aberto. Desse modo, no CPC 09 foram estipulados todos os critérios para elaboração da DVA, bem como as entidades que devem apresentar esse relatório. Segue um trecho do CPC 09 sobre essas determinações:

**Portanto, o valor adicionado de cada entidade significa o quanto a empresa ajudou na formação do PIB - Produto Interno Bruto - de um país. Isto é, o PIB é indicador de atividade econômica de uma área, sendo a soma de todos os bens e serviços finais produzidos em uma determinada região referente a um período estipulado. Assim, os investidores e outros usuários que usam a DVA têm como objetivo a promoção do conhecimento partir dos dados de natureza econômica e social, com a finalidade de contribuir com a melhoria de avaliação das operações das empresas que estão inseridas no mercado**

ELABORAÇÃO DA DVA As informações necessárias para construção da DVA são retiradas das contas de resultado (DRE) e também das contas patrimoniais (Balanço Patrimonial), ou seja, as contas de resultado usadas por esse relatório são as despesas, os custos e as receitas com base no princípio da competência. Assim, as contas patrimoniais que são utilizadas na DVA são as contas de participação de terceiros, tais como tributos sobre o lucro líquido, debenturistas, empregados e administradores. Dessa forma, na elaboração da DVA, o contador deve usar os dados que constam no livro-razão. ESTRUTURA DA DVA Em conformidade com a Lei n. 6.404/76, em seu art. 188, as informações necessárias para construção da DVA são: o valor da riqueza gerada pela companhia; a sua distribuição entre os elementos que contribuíram para a geração dessa riqueza, tais como empregados, financiadores, acionistas, governo e outros; e a parcela da riqueza não distribuída

NOTAS EXPLICATIVAS

As Notas Explicativas são explicações que complementam as Demonstrações Financeiras, ou seja, são informações a respeito de composição dos saldos das contas contábeis, métodos de depreciação, entre outros critérios usados pela contabilidade para avaliação patrimonial. Neste contexto, as notas explicativas ajudam no processo de interpretação dos dados das demonstrações contábeis. Portanto, as notas explicativas devem ser alocadas logo após a apresentação das demonstrações contábeis. Sendo assim, na NBC TG 26 (R4), no itens 112 a 116, as notas explicativas devem ter a seguinte estrutura: 112. As notas explicativas devem: a) apresentar informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e das políticas contábeis específicas utilizadas de acordo com os itens 117 a 124; b) divulgar a informação requerida pelas normas, interpretações e comunicados técnicos que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis; e c) prover informação adicional que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis, mas que seja relevante para sua compreensão.

114. As notas explicativas são normalmente apresentadas pela ordem a seguir, no sentido de auxiliar os usuários a compreender as demonstrações contábeis e a compará-las com demonstrações contábeis de outras entidades:

a) declaração de conformidade com as normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC (ver item 16);

b) resumo das políticas contábeis significativas aplicadas (ver item 117);

c) informação de suporte de itens apresentados nas demonstrações contábeis pela ordem em que cada demonstração e cada rubrica sejam apresentadas; e

d) outras divulgações, incluindo: i) passivos contingentes (ver NBC TG 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes) e compromissos contratuais não reconhecidos; e ii) divulgações não financeiras, por exemplo, os objetivos e políticas de gestão do risco financeiro da entidade (ver NBC TG 40 – Instrumentos Financeiros: Evidenciação). 115. Em algumas circunstâncias, pode ser necessário ou desejável alterar a ordem de determinados itens nas notas explicativas. Por exemplo, a informação sobre variações no valor justo reconhecidas no resultado pode ser divulgada juntamente com a informação sobre vencimentos de instrumentos financeiros, embora a primeira se relacione com a demonstração do resultado e a última se relacione com o balanço patrimonial. Contudo, até onde praticável, deve ser mantida uma estrutura sistemática das notas. 116. As notas explicativas que proporcionam informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e as políticas contábeis específicas podem ser apresentadas como seção separada das demonstrações contábeis.