
Teoria da Contabilidade

Passivo e PL

Prof. Dr. AMAURY JOSE REZENDE

Passivo – Definições

- **Teoria da Propriedade:**
 - Exigibilidades são “subtraendos dos ativos, ativos negativos” (Hatfield, 1927).
- **Teoria dos Fundos:**
 - Passivos são “reservas ou restrições aos ativos, derivantes de considerações legais, eqüitativas, econômicas ou gerenciais”.
- **Teoria da Entidade:**
 - Exigibilidades são “reclamos contra a entidade ou, mais especificamente, contra os ativos da entidade.”

Composição das Exigibilidades

- “Os interesses dos credores (exigibilidades) são reclamos contra a entidade e derivam de atividades passadas ou eventos, que, usualmente, requerem, para sua satisfação, o gasto de recursos corporativos”.

(AAA, 1957)

- Origem no passado (necessariamente);
- Indicação de um credor;
- Indicação de um valor razoável;
- Data prevista (estimativa de um vencimento);
- Consumo de ativo.

Reconhecimento do Passivo

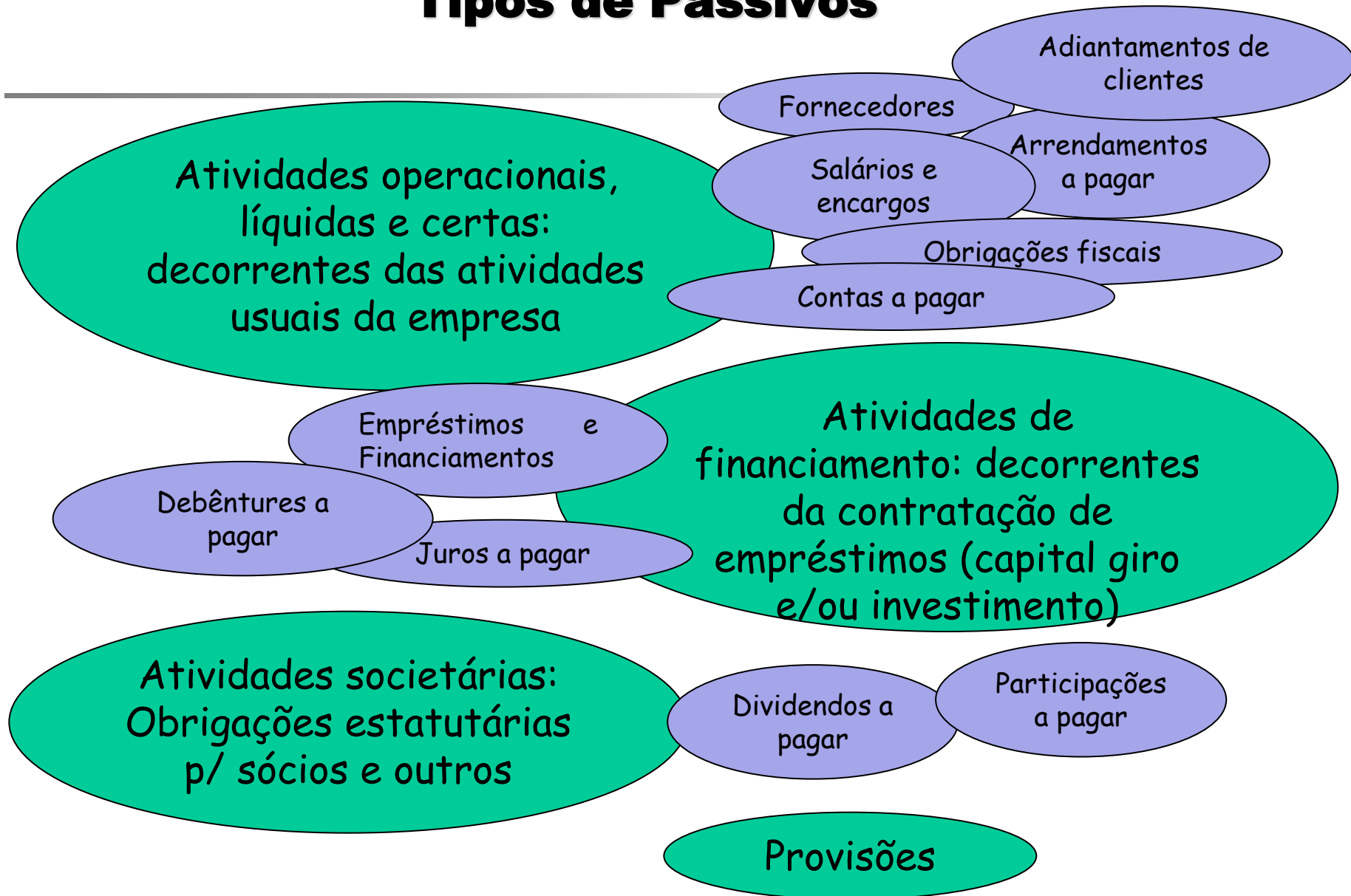
Hendriksen e Breda (1999):

O reconhecimento de uma exigibilidade depende do reconhecimento do outro lado da transação



- ✓ **Incorrência de uma despesa;**
- ✓ **Reconhecimento de uma perda (greve);**
- ✓ **Recebimento, por parte da empresa, de um ativo específico.**

Tipos de Passivos



Provisões (CPC 25)

Definições

- **Provisão:**

- É um passivo de prazo ou de valor incertos.

- **Passivo:**

- É uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.

- **Evento que cria obrigação:**

- É um evento que cria uma **obrigação legal** ou **não formalizada** que faça com que a entidade **não tenha nenhuma alternativa realista senão liquidar essa obrigação.**

Reconhecimento

- **Uma provisão deverá ser reconhecida quando:**
 - (a) a entidade tem uma **obrigação presente** (legal ou não formalizada) como **resultado de evento passado**;
 - (b) seja provável que será necessária uma **saída de recursos** que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e
 - (c) possa ser feita uma **estimativa confiável** do valor da obrigação. As provisões são distinguidas dos outros passivos, pois há incerteza em relação ao prazo ou ao valor do desembolso futuro;

Provisões

Provisão para
garantias

Provisão para
riscos fiscais

Provisão para
riscos
trabalhistas

Provisão para
riscos cíveis

Provisão para
danos
ambientais

Etc...

Passivo Contingente

- Em sentido geral, todas as **provisões são contingentes** porque são incertas quanto ao seu prazo ou valor.
- O **CPC 25** usa o termo “contingente” para passivos e ativos que não sejam reconhecidos porque a sua existência somente será confirmada pela ocorrência ou não de um ou mais **eventos futuros incertos não totalmente sob o controle da entidade**.
- Adicionalmente, o termo passivo contingente é usado para passivos que **não satisfaçam os critérios de reconhecimento**.
- **Passivo contingente (reconhecimento):**
 - A entidade não deve reconhecer passivos contingentes;
 - Os passivos contingentes devem ser divulgados em notas explicativas (a não ser que a possibilidade seja considerada como remota).

Mensuração das Provisões

A entidade deve utilizar a melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação;

A entidade pode calcular o "valor esperado", por meio da avaliação dos cenários possíveis;

Ajuste a valor presente: deve ser realizado (a não ser que os efeitos não sejam considerados como materiais).

Exemplo: Processo Trabalhista

- Existem cinco processos trabalhistas, da mesma natureza, contra a empresa, julgados por juízes diferentes, e é provável o pagamento das indenizações reclamadas. A probabilidade de ocorrência dos desembolsos futuros é:

Processos	Desembolso (R\$ mil)	Probabilidade de ocorrência	Provisão
1	100	75%	75
2	70	50%	35
3	30	80%	24
4	120	75%	90
5	80	45%	36

Mensuração adequada: ponderar os possíveis desfechos - montante de \$260.

Mudança e Utilização das Provisões

- As provisões devem ser **revistas** a cada balanço e ajustadas para refletir a atual melhor estimativa.
- Se já não é provável que uma saída de recursos será necessária para estabelecer uma obrigação, a provisão deverá ser **revertida**.
- Uma provisão deve ser usada somente para **gastos relacionados** com a provisão originalmente reconhecida.

Reconhecimento e Evidenciação

Tipo de Risco	Tratamento Atual	
	Contabiliza	Notas Explicativas
Risco provável e quantificável (provisão)	Sim	Sim
Risco Provável e não quantificável (contingência)	Não	Sim
Risco Possível (contingência)	Não	Sim
Risco Remoto	Não	Nada é informado

Exemplo de Constituição de Provisões

Garantia

- **Um fabricante dá garantias no momento da venda para os compradores do seu produto.**
 - De acordo com os termos do contrato de venda, o fabricante compromete a consertar, por reparo ou substituição, defeitos de produtos que se tornarem aparentes dentro de três anos desde a data da venda. De acordo com a experiência passada, **é provável** (ou seja, mais provável que sim do que não) **que haverá algumas reclamações** dentro das garantias.
 - **Obrigação presente como resultado de evento passado que gera obrigação** – O evento que gera a obrigação é a venda do produto com a garantia, o que dá origem a uma obrigação legal.
 - **Saída de recursos envolvendo benefícios futuros na liquidação** – Provável para as garantias como um todo.
 - **Conclusão** – A provisão é reconhecida pela melhor estimativa dos custos para consertos de produtos com garantia vendidos antes da data do balanço.

Passivos e Provisões

Cesp, DFP 2010

NÃO CIRCULANTE			
Empréstimos e financiamentos.....	16	2.197.143	2.738.053
Fundo de Investimento em Direitos Creditórios - FIDC.....	17	1.039.553	1.169.423
Tributos e contribuições sociais.....	20	115.083	150.085
Valores a pagar.....	18	135.968	129.046
Entidade de previdência a empregados.....	21	-	71.576
Imposto de renda e contribuição social diferidos.....	11	1.428.166	1.561.774
Taxas regulamentares/Encargos de uso do sistema de transmissão...	22	5.184	17.550
Provisão para riscos legais.....	23	1.588.598	1.601.260
Obrigações socioambientais.....	24.1	228.492	197.131
Outras obrigações.....	24.2	87.577	62.625
		6.825.764	7.698.523

Natureza	Expectativa de Perda			Total
	Provável	Possível	Remota	
Ações trabalhistas.....	152.610	41.003	117.832	311.445
Ações cíveis diversas.....	18.847	13.084	6.890	38.821
Ações tributárias.....	27.654	8.524	1.420	37.598
Ações e riscos ambientais.....	301.957	7.493	2.339.624	2.649.074
Ações cíveis - usinas CESP.....	759.434	1.558.114	1.490.193	3.807.741
Ações de desapropriações.....	124.861	54.187	1.813	180.861
Ações cíveis/desapropriações - empresas cindidas.....	203.235	235	377	203.847
Total	1.588.598	1.682.640	3.958.149	7.229.387

Patrimônio Líquido

Definição

- **PL existe?**
- **CPC: *Patrimônio Líquido* é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos.**
 - Por exclusão, o que não é passivo é PL
 - O valor pelo qual o patrimônio líquido é apresentado no balanço patrimonial depende da mensuração dos ativos e passivos.
 - Não impede o detalhamento por natureza
 - Capital, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.

PL sob a Perspectiva das Teorias:

- **Teoria do Proprietário**
- **Teoria da Entidade**
- **Teoria do Acionista Ordinário**
- **Teoria do Fundo**
- **Teoria do Empreendimento**

Teoria do Proprietário

$$\text{Ativo} - \text{Passivo} = \text{Proprietário}$$

- **Abordagem mais antiga do Patrimônio Líquido.**
- **A propriedade é vista como o valor líquido da empresa para seus donos.**
 - PL = ativos líquidos
- **Os passivos representam obrigações do dono. Receitas e despesas determinam o lucro do dono.**
- **Proprietário**
 - Centro de atenção da Contabilidade
 - Posição de Principal Interesse
- **Adapta-se às formas organizacionais mais simples.**

Teoria da Entidade

Ativo = Obrigações + PL

ou

Ativo = Passivo

- Contraposição à teoria do proprietário
- Surgiu no final do séc. XIX, com a popularização do mercado acionário e das DCs para usuários externos. Necessidade de separar a gestão da propriedade.
- A entidade tem personalidade própria e vida distinta das atividades e dos interesses pessoais dos proprietários.
- Ativo = Obrigações
- Passivo → conotação de origem dos recursos globais.
- A entidade é o centro da atenção da Contabilidade.
- Lucro é uma medida de eficiência gerencial.

Teoria do Acionista Ordinário

- **Ou Teoria Residual.**
- **Os acionistas ordinários são considerados os donos do negócio e a informação contábil deve focar a decisão destes acionistas e a previsão dos seus dividendos futuros.**
- **Considera a ação ordinária como sendo o financiador de capital com mais elevado nível de risco.**
 $\text{Ativos} - \text{Passivo} - \text{Ações Preferenciais} = \text{Interesse residual}$
 - Interesse residual → acionistas ordinários

Teoria do Fundo

Ativos = Restrições sobre os ativos (Fundo)

- **Considera um grupo de ativos e suas obrigações relacionadas.**
- **Centrada no Ativo – gestão e uso apropriado.**
- **Implica, às vezes, na existência de contabilidade separada para cada um dos fundos (próprio ou de terceiros)**
- **Capital Investido → Representam restrição financeira para o uso dos ativos**
- **Utilizada por entidades governamentais e sem fins lucrativos – recursos captados com finalidade específica.**
- **O Lucro não é o ponto central da contabilidade.**

Teoria do Empreendimento

**Ativo+Despesas+Perdas =
Passivo+Receitas+Ganhos+PL, se
positivo**

- A contabilidade deve estar voltada para outros usuários: empregados, governo, entidade reguladoras, governo e público.
- Extensão social da teoria da entidade
- Empreendimento é uma instituição social mantida para o benefício de muitos grupos interessados.
- Essa teoria tem sido utilizada para justificar a publicação do valor adicionado e balanço social (distribuição do resultado: juros, dividendos e salários).