

# Teoria da Contabilidade

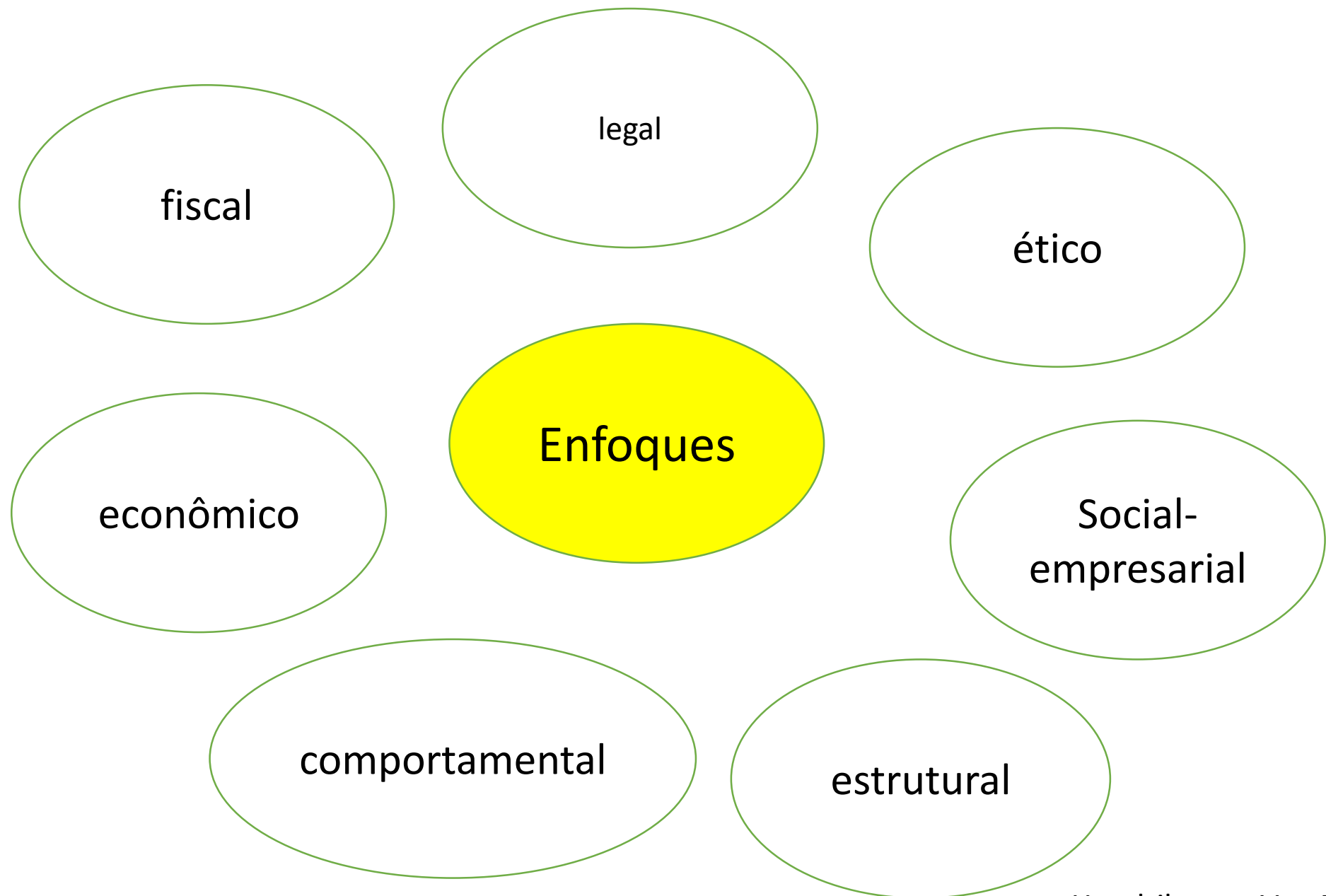
RCC 0452

2020

# Teoria

Teoria tem o papel de explicar.

Teoria Contábil apura e explica como se comporta desempenho e o patrimônio das entidades.



Normativista  
(descreve)

Positivista  
(explica)

Teorias  
da  
divulgação

Legitimidade

Regulamentação

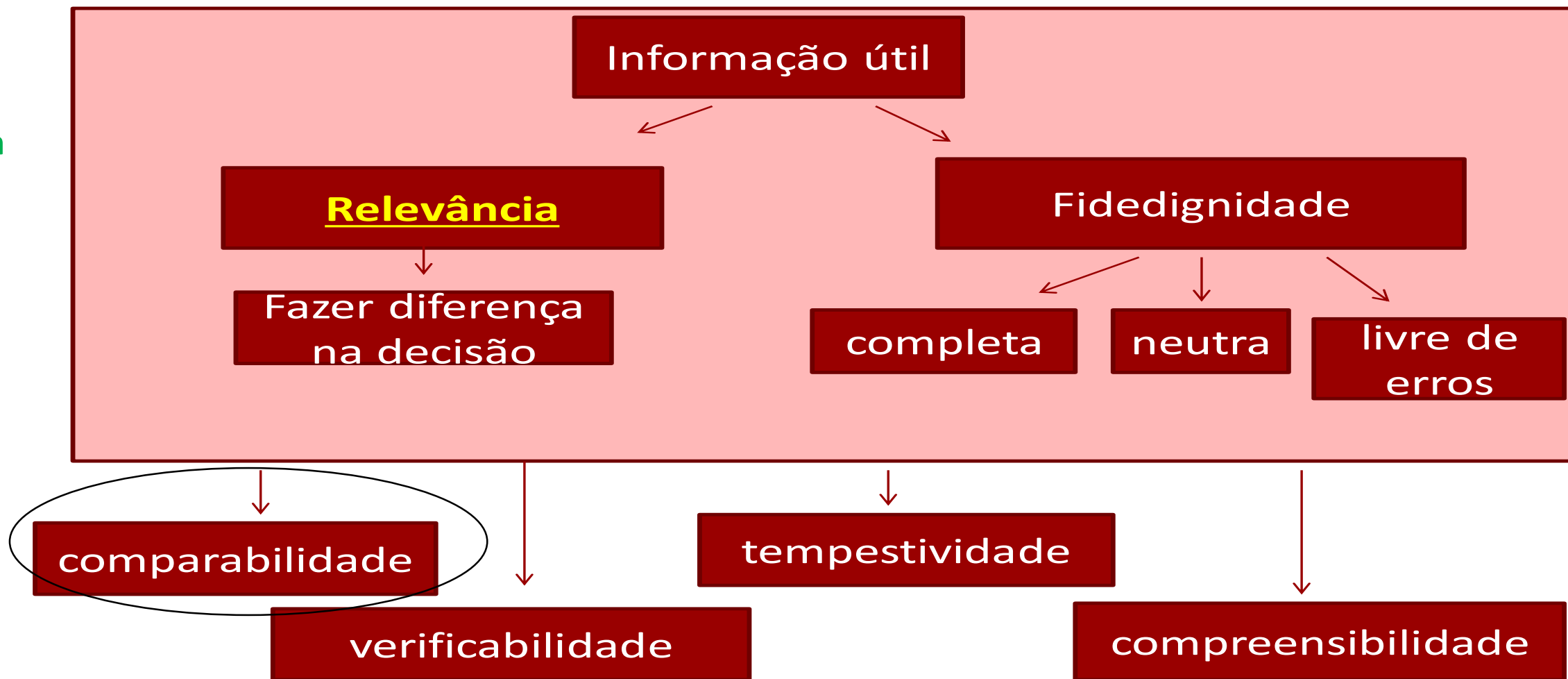
Agência

Institucional

Comportamental

# Explicação confiável

## Características da informação contábil

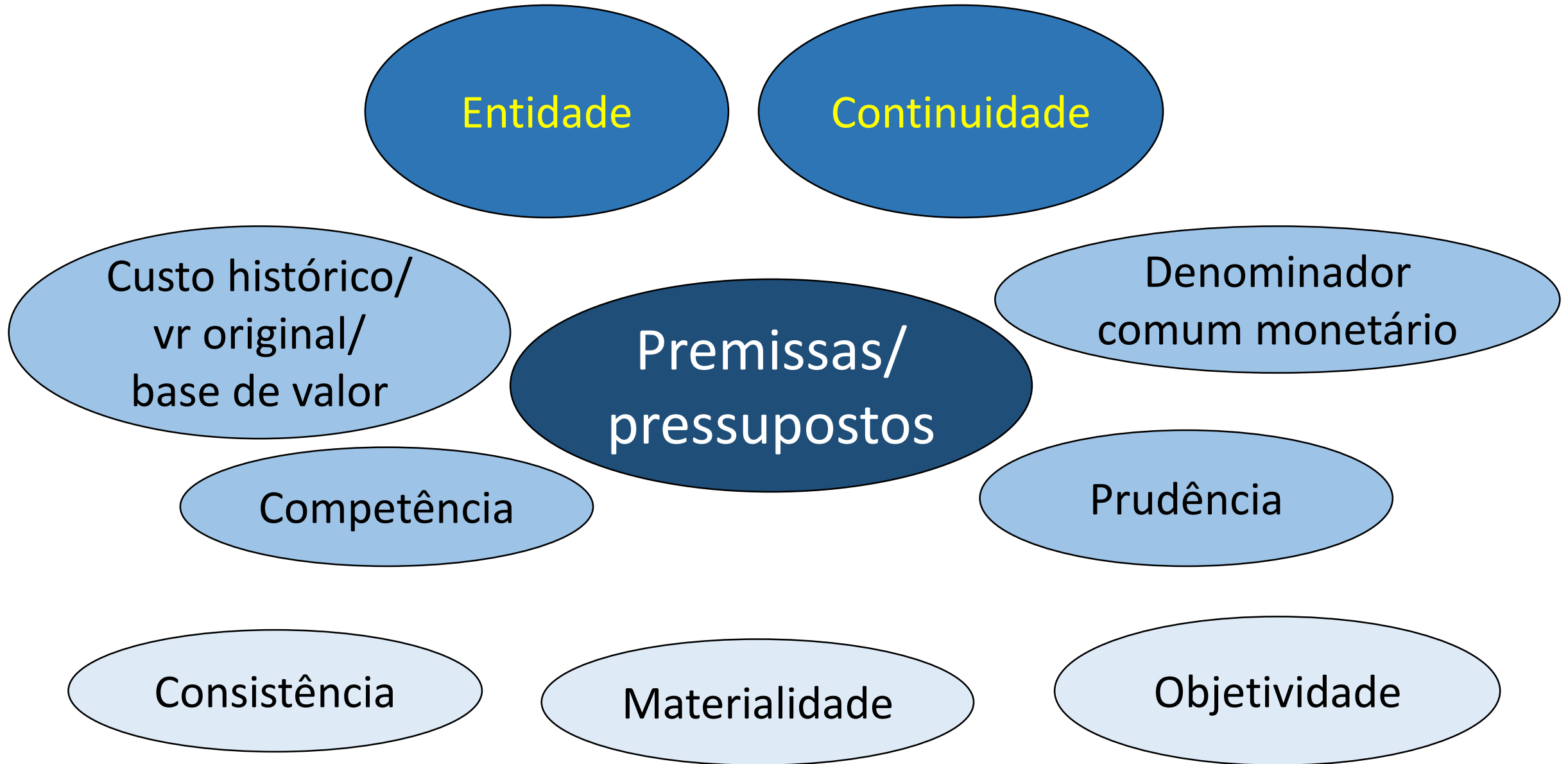


Fundamentais

melhoria

# Comparabilidade

# Uniformidade

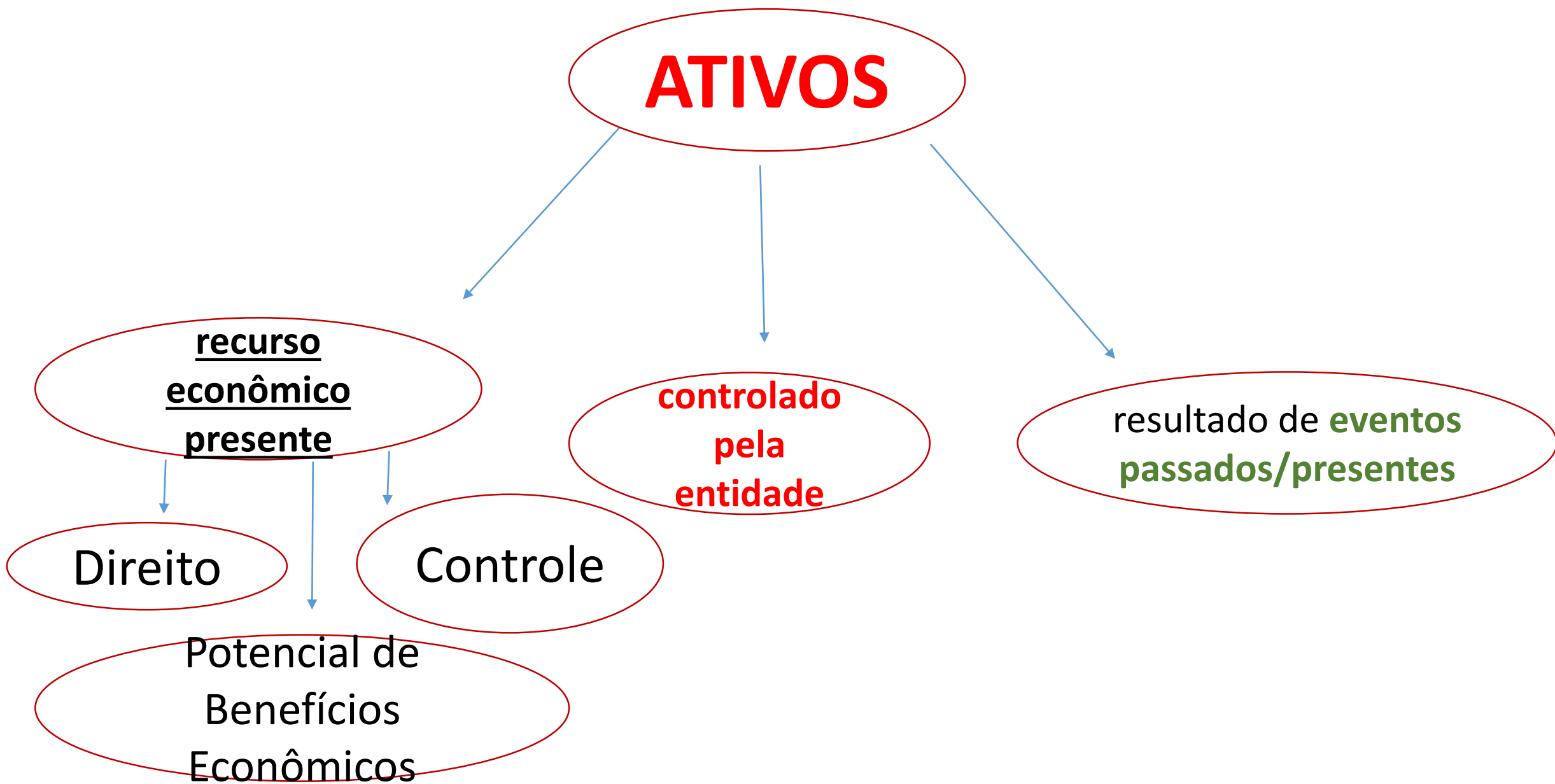


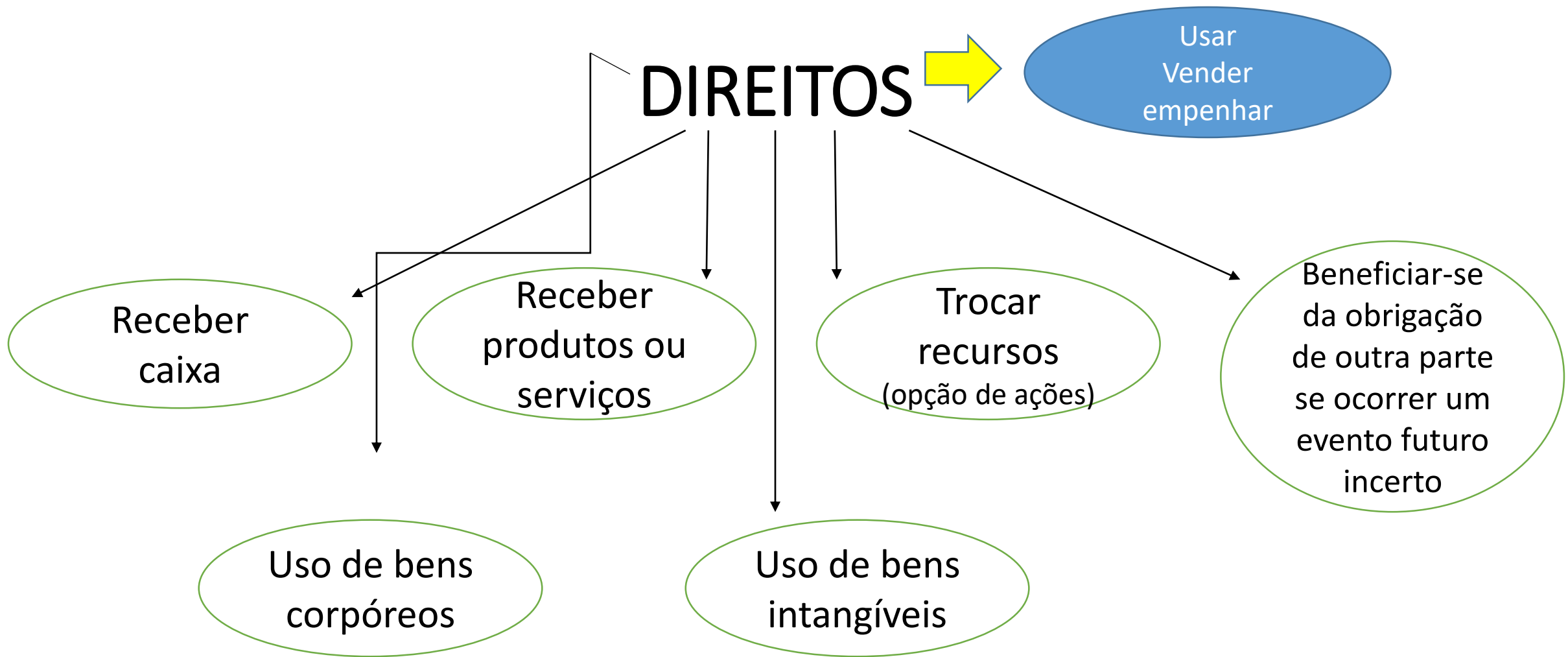
# Premissas (Princípios de Contabilidade)

CPC/IFRS				
R e l e v â n c i a	F i d e d i g n i d a d		Iudícibus, Marion e Faria, 2018	CFC, Res.1282/2010
		Postulados	Entidade	
			Continuidade	
		Princípios	Custo original	Entidade
			Denominador comum	Continuidade
			Competência	Oportunidade
			Oportunidade	Registro pelo valor original
			Essência sobre a forma	Competência
			Prudência	Prudência
		Convenções	Objetividade	
			Consistência/comparabilidade	
			Materialidade	
			Conservadorismo/prudência	

**ATIVOS**







# Direito

```
graph TD;
  A([Direito]) --> B([Contratual]);
  A --> C([Legislação]);
  A --> D([Aquisição/criação Know how]);
  B --> E(["-Arrendamento/leasing<br>-títulos (debentures, ações..)"]);
  C --> F([Recuperação<br>impostos]);
  D --> G([-patentes]);
```

Contratual

-Arrendamento/leasing  
-títulos (debentures, ações..)

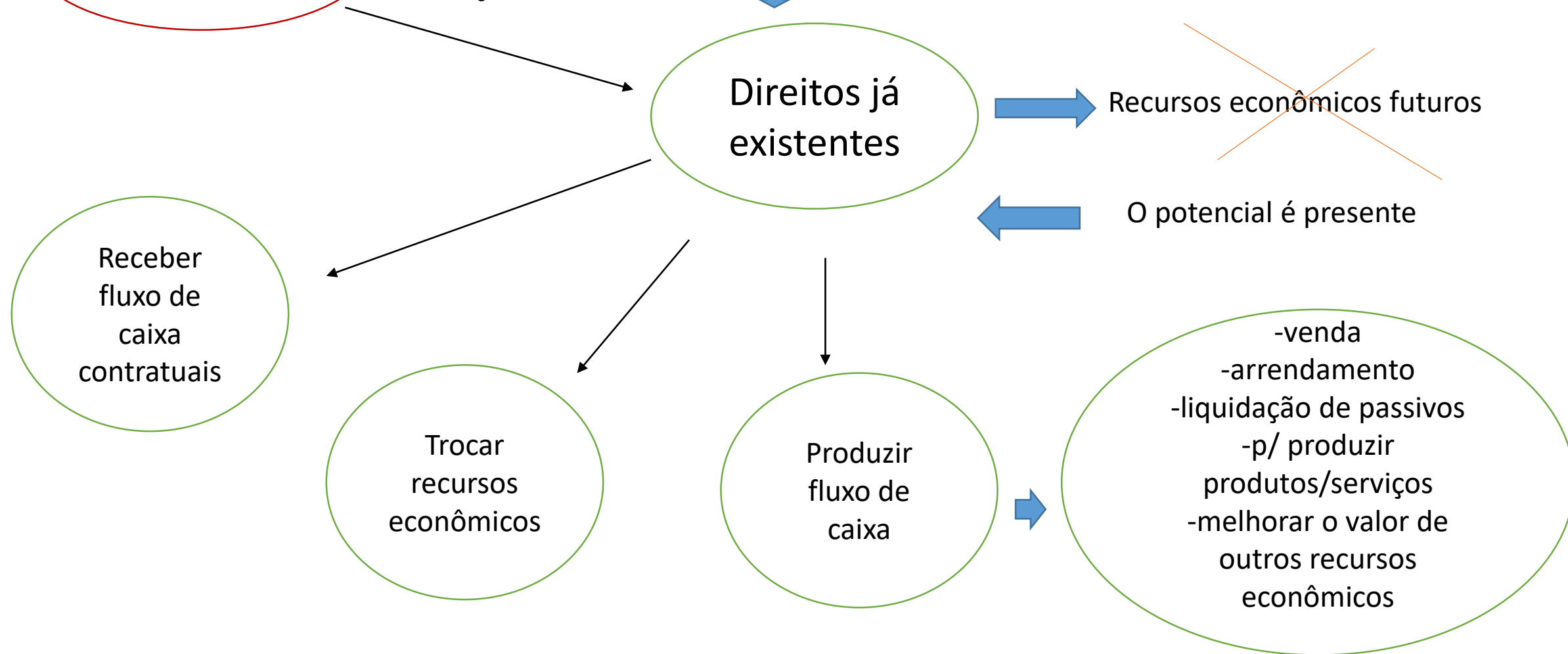
Legislação

Recuperação  
impostos

Aquisição/criação Know how

-patentes

# Potencial de produzir benefícios econômicos



# CONTROLE

```
graph TD; A([CONTROLE]) --> B([Capacidade presente de direcionar o uso do recurso econômico]); A --> C([Direito de empregar os recursos em suas atividades]); A --> D([capacidade de fazer cumprir direitos legais]); B --> E([Inclusive, capacidade de impedir a utilização por outros]); D --> F([Proteção de Know-how]);
```

Capacidade presente de direcionar o uso do recurso econômico

Inclusive, capacidade de impedir a utilização por outros

capacidade de fazer cumprir direitos legais

Direito de empregar os recursos em suas atividades

Proteção de Know-how

# Exemplos de ativos

- ✓ Caixa restrito (sabesp)
- ✓ Equivalentes de caixa (cartões de crédito e vouchers de refeição) (bk brasil, JBS)
- ✓ Contas a receber (bk brasil, pomi-frutas, jbs)
- ✓ Instrumentos financeiros derivativos  
(bk brasil, m. Dias branco, azul, b3, localiza, hering, centro de imagem diagnósticos, jbs, renner)
- ✓ Operações de compra e venda de dólares e swaps cambiais (brasken)
- ✓ Estoques (bk brasil, pomi-frutas, jbs, fleury, fertilizantes heringer)
- ✓ Estoques: Adiantamento de fornecedores (pomi frutas)
- ✓ Estoques: Capacetes (taurus)
- ✓ Impostos a recuperar (alpargatas, bk brasil pomi-frutas, taurus, renner, jbs, romi )

# Exemplos de ativos

- ✓ Depósito judicial (bk brasil, magazine luiza, sanepar, (pomi frutas, ccr, sabesp))
- ✓ Class actions (petrobras)
- ✓ Depósitos vinculados (sanepar)
- ✓ Despesas antecipadas (bk brasil, ccr, pomi frutas)
- ✓ Adiantamento de condominio (br malls)
- ✓ Depósito e cauções de aluguéis (br malls)
- ✓ Créditos com partes relacionadas (renner, localiza, centro de imagem diagnósticos, jbs)
  
- ✓ Ativos classificados como mantidos para venda (jbs, fertilizantes heringer)
- ✓ Carros em desativação para renovação da frota (localiza)

# Exemplos de ativos

- ✓ Participações societárias (lojas americanas , Eternit)
- ✓ Ativos intangíveis (azul s.a)
- ✓ Ágio (“goodwill”) (vale, usiminas, m. Dias branco, atacadão, b3, jbs)
- ✓ Direito de uso (ponto comercial..) (vale, arezzo, lojas americanas)
- ✓ Marcas (bk brasil, magazine luiza, m. Dias branco, arezzo, romi, eternit)
- ✓ Patentes (magazine luiza)
- ✓ Software (magazine luiza, atacadão)
- ✓ Contratos de concessão (vale, copel, gerdau, usiminas, sanepar, ccr, sabesp, cosan)
- ✓ Relacionamento com clientes (desenvolvimento de sistemas de gás para novos clientes)
- ✓ (cosan, romi)



# Exemplos de Ativos

- ✓ Imobilizado: Minas e poços e equipamentos de laboratório (brasken)
- ✓ Imobilizado: Locomotivas, vagões, equipamentos ferroviários e navios (vale)
- ✓ Imobilizado: Obras em andamento (magazine luiza, sanepar, sabesp)
- ✓ Imobilizado: instalações e showroom (arezzo)
- ✓ Imobilizado: Edificações e benfeitorias (atacadão)
- ✓ Imobilizado: Equipamentos, ferramentas, instalações e outros (atacadão)
- ✓ Imobilizado: Cabides (renner)
- ✓ Imobilizado: filtro de magas, tanques de estocagem, compressor de parafusos, (eternit)
- ✓ Imobilizados: *pool* de peças reparáveis (embraer)
- ✓ Imobilizado: Adiantamento de fornecedores (pomi frutas, fertilizantes heringer)
- ✓ Imobilizado: parques geradores de energia hidroelétrica (usinas) (aes tietê)
- ✓ Ativos biológicos (eucatex s.a, klabin, pomi-frutas, são martinho, brasilagro, hering, jbs, duratex, minerva)
- ✓ Imobilizado: Benfeitorias (magazine luiza)

# ATIVOS

recurso  
econômico  
presente

Direito

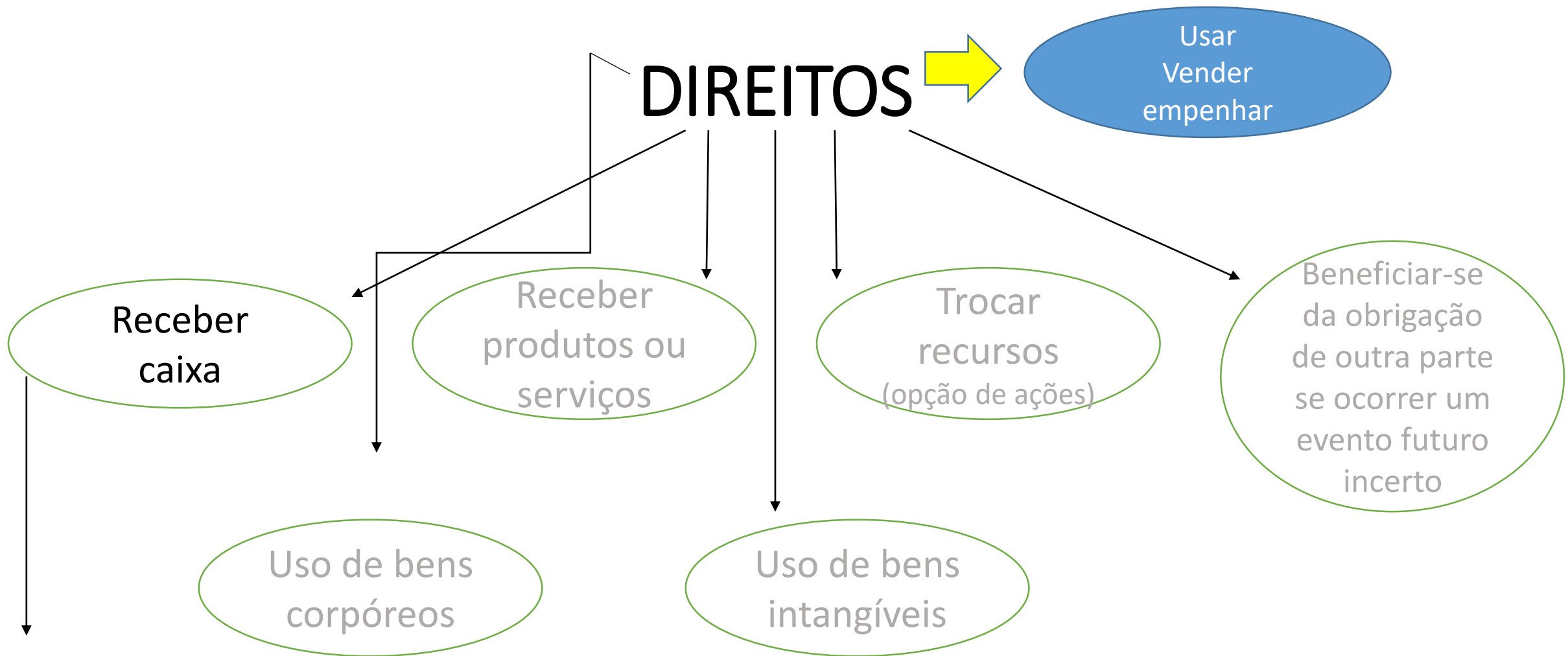
Potencial de  
Benefícios  
Econômicos

Controle

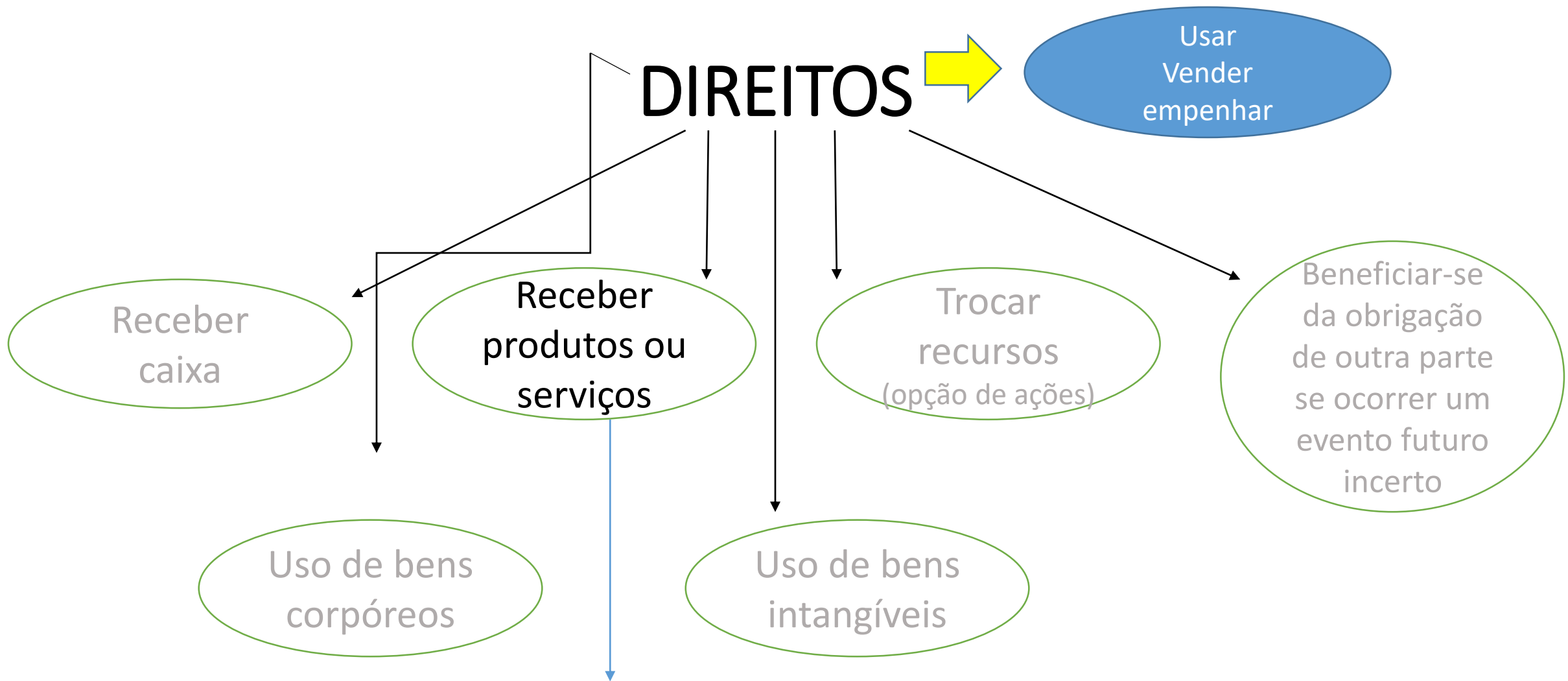
**controlado**  
**pela**  
**entidade**

resultado de eventos  
passados/presentes

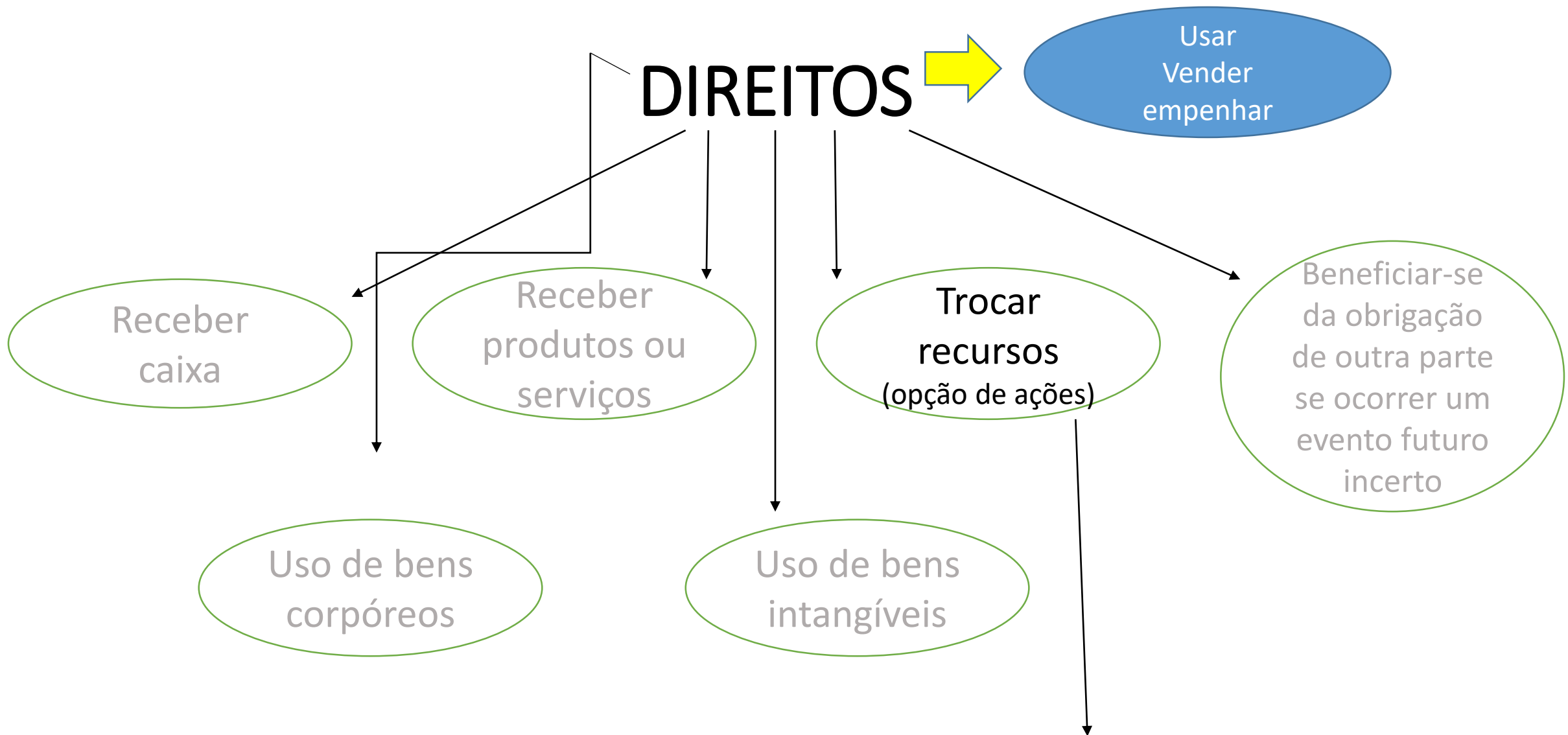
- ✓ Benfeitorias (magazine luiza)
- ✓ Direito de uso-(ponto comercial...) (vale, arezzo, lojas americanas)
- ✓ Depósito judicial (bk brasil, magazine luiza, sanepar, (pomi frutas, ccr, sabesp))
- ✓ Class actions (petrobras)
- ✓ Depósitos vinculados (sanepar)



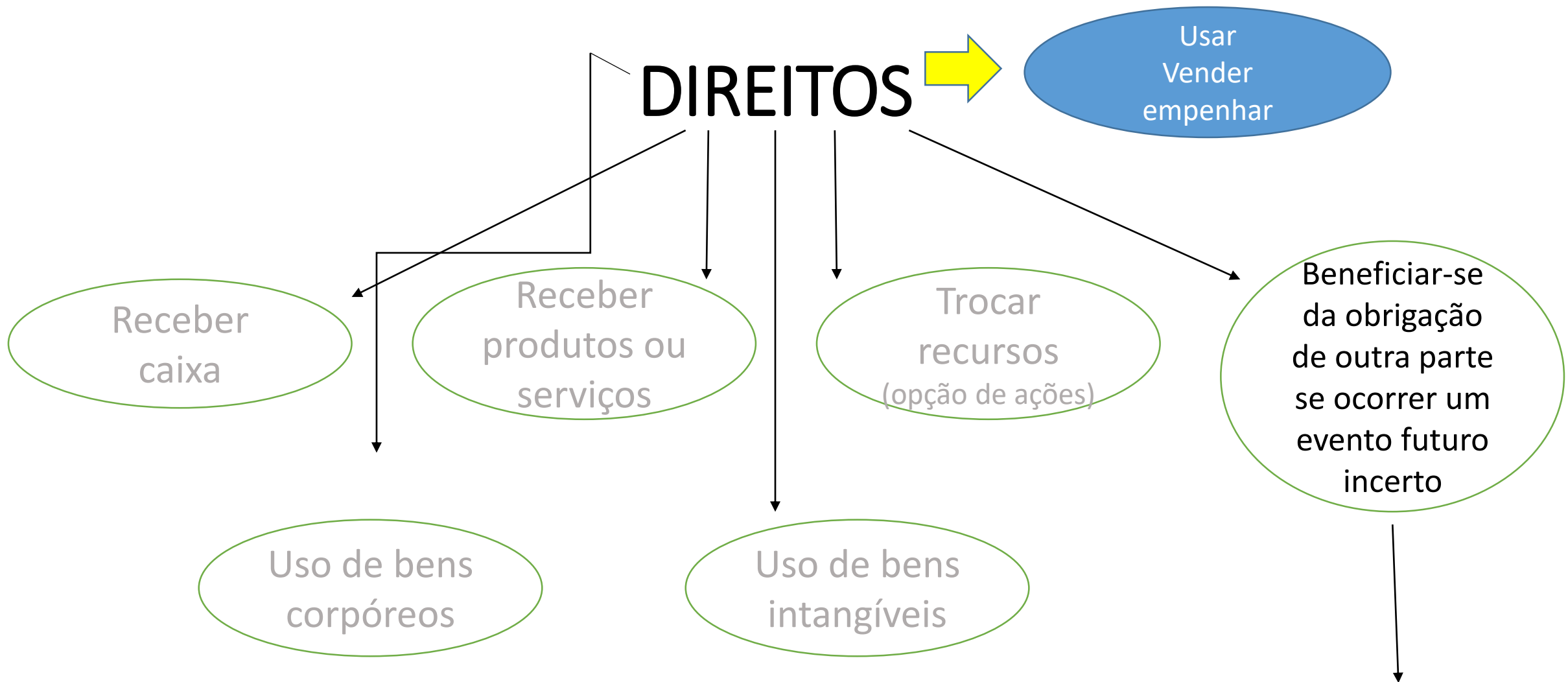
- ✓ Caixa restrito (sabesp)
- ✓ Equivalentes de caixa (cartões de crédito e vouchers de refeição) (bk brasil, JBS)
- ✓ Contas a receber (bk brasil, pomi-frutas, jbs)
- ✓ Instrumentos financeiros derivativos  
(bk brasil, m. Dias branco, azul, b3, localiza, hering, centro de imagem diagnósticos, jbs, renner)
- ✓ Operações de compra e venda de dólares e swaps cambiais (brasken)



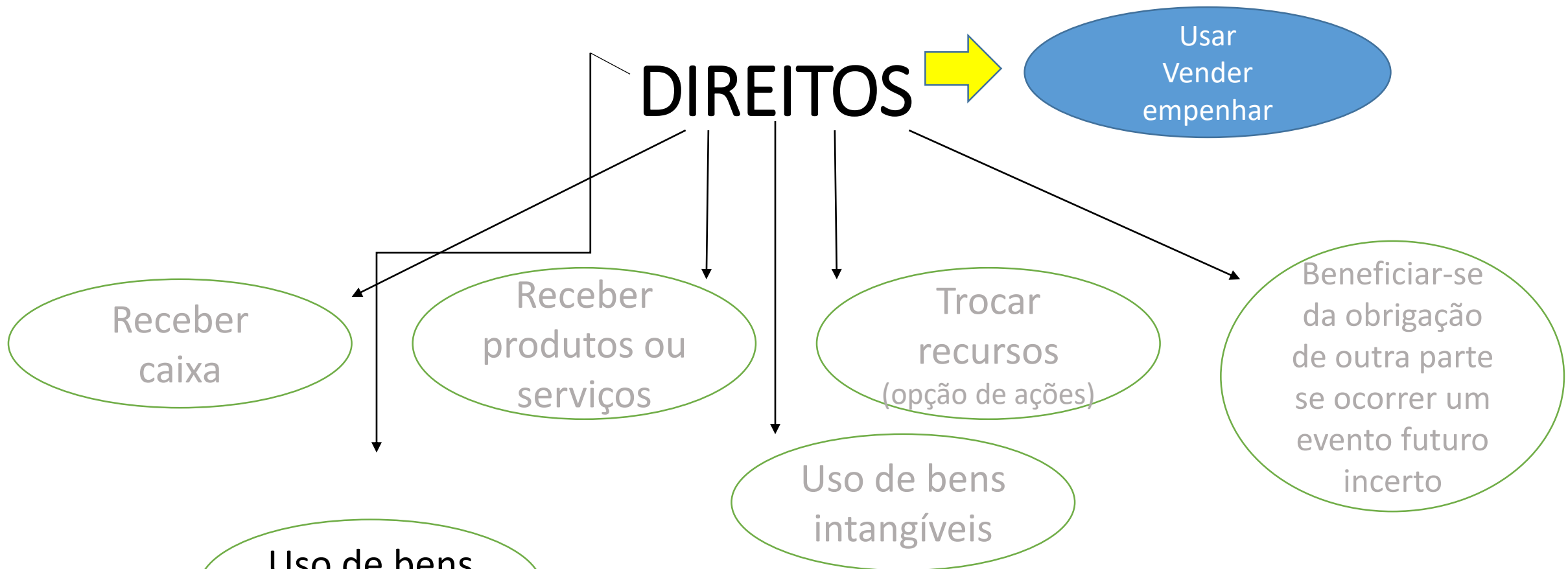
- ✓ Despesas antecipadas (bk brasil, ccr, pomi frutas)
- ✓ Adiantamento de condominio (br malls)
- ✓ Estoques: Adiantamento de fornecedores (pomi frutas)
- ✓ Imobilizado: Adiantamento de fornecedores (pomi frutas, fertilizantes heringer)



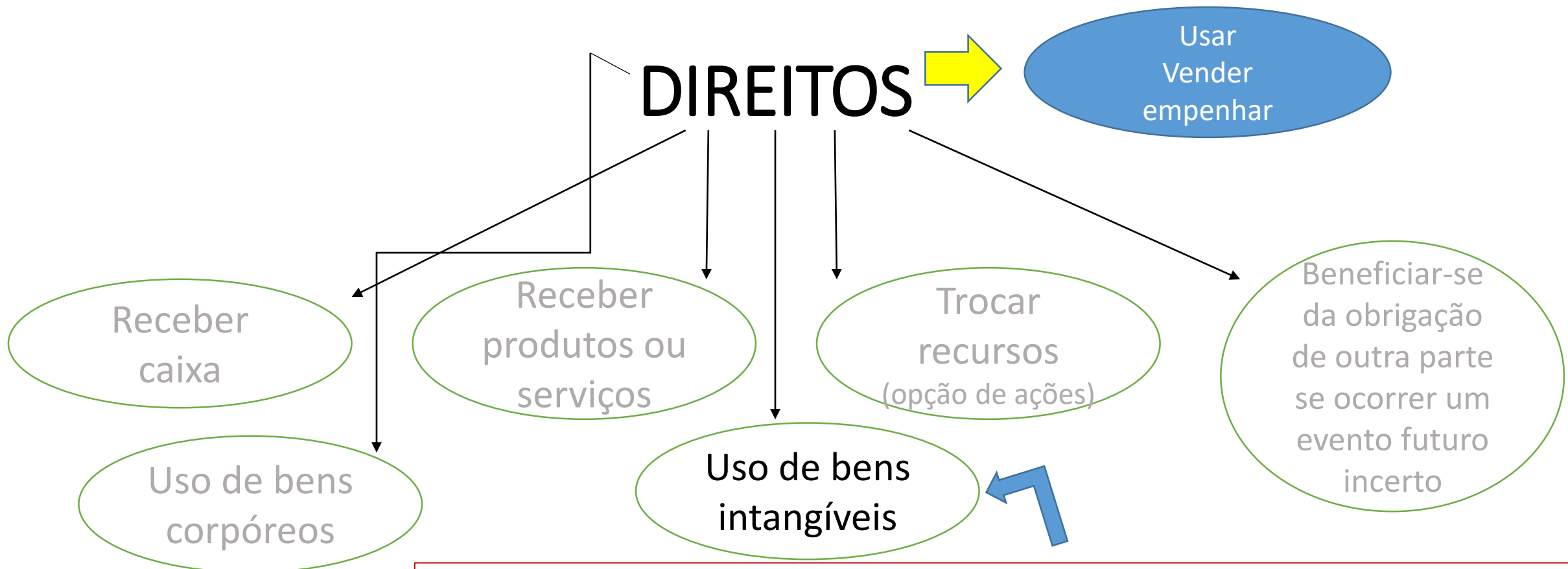
- ✓ Equivalentes de caixa (cartões de crédito e vouchers de refeição) (bk brasil, JBS)
- ✓ Operações de compra e venda de dólares e swaps cambiais (brasken)



- ✓ Depósito judicial (bk brasil, magazine luiza, sanepar, (pomi frutas, ccr, sabesp))
- ✓ Class actions (petrobras)
- ✓ Depósitos vinculados (sanepar)
- ✓ Depósito e cauções de aluguéis (br malls)

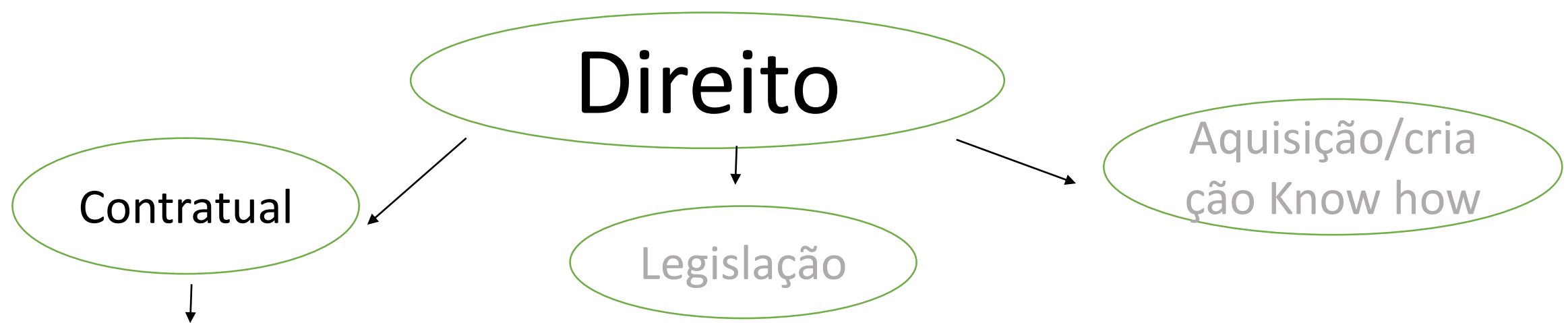


- ✓ Minas e poços e equipamentos de laboratório (brasken)
- ✓ Locomotivas, vagões, equipamentos ferroviários e navios (vale)
- ✓ instalações e showroom (arezzo)
- ✓ Edificações e benfeitorias (atacadão)
- ✓ Equipamentos, ferramentas, instalações e outros (atacadão)
- ✓ Cabides (renner)
- ✓ filtro de magas, tanques de estocagem, compressor de parafusos, (eternit)
- ✓ *pool* de peças reparáveis (embraer)
- ✓ parques geradores de energia hidroelétrica (usinas) (aes tietê)
- ✓ Ativos biológicos (eucatex s.a, klabin, pomi-frutas, são martinho, brasilagro, hering, jbs, duratex, minerva)



- ✓ Ativos intangíveis (azul s.a)
- ✓ Ágio (“goodwill”) (vale, usiminas, m. Dias branco, atacadão, b3, jbs)
- ✓ Direito de uso (ponto comercial..) (vale, arezzo, lojas americanas)
- ✓ Marcas (bk brasil, magazine luiza, m. Dias branco, arezzo, romi, eternit)
- ✓ Patentes (magazine luiza)
- ✓ Software (magazine luiza, atacadão)
- ✓ Contratos de concessão (vale, copel, gerdau, usiminas, sanepar, ccr, sabesp, cosan)
- ✓ Relacionamento com clientes (desenvolvimento de sistemas de gás para novos clientes)
- ✓ (cosan, romi)





- ✓ Leasing/Imobilizado: Locomotivas, vagões, equipamentos ferroviários e navios (vale)
- ✓ Instrumentos financeiros derivativos  
(bk brasil, m. Dias branco, azul, b3, localiza, hering, centro de imagem diagnósticos, jbs, renner)
- ✓ Operações de compra e venda de dólares e swaps cambiais (brasken)
- ✓ Depósitos vinculados (sanepar)
- ✓ Despesas antecipadas (bk brasil, ccr, pomi frutas)
- ✓ Adiantamento de condominio (br malls)
- ✓ Depósito e cauções de aluguéis (br malls)
- ✓ Participações societárias (lojas americanas , Eternit)
- ✓ Direito de uso (ponto comercial..) (vale, arezzo, lojas americanas)
- ✓ Contratos de concessão (vale, copel, gerdau, usiminas, sanepar, ccr, sabesp, cosan)
- ✓ Relacionamento com clientes (desenvolvimento de sistemas de gás para novos clientes) (cosan, romi)
- ✓ Imobilizado: Adiantamento de fornecedores (pomi frutas, fertilizantes heringer)
- ✓ Imobilizado: Benfeitorias (magazine luiza)

# Direito

Contratual

Legislação

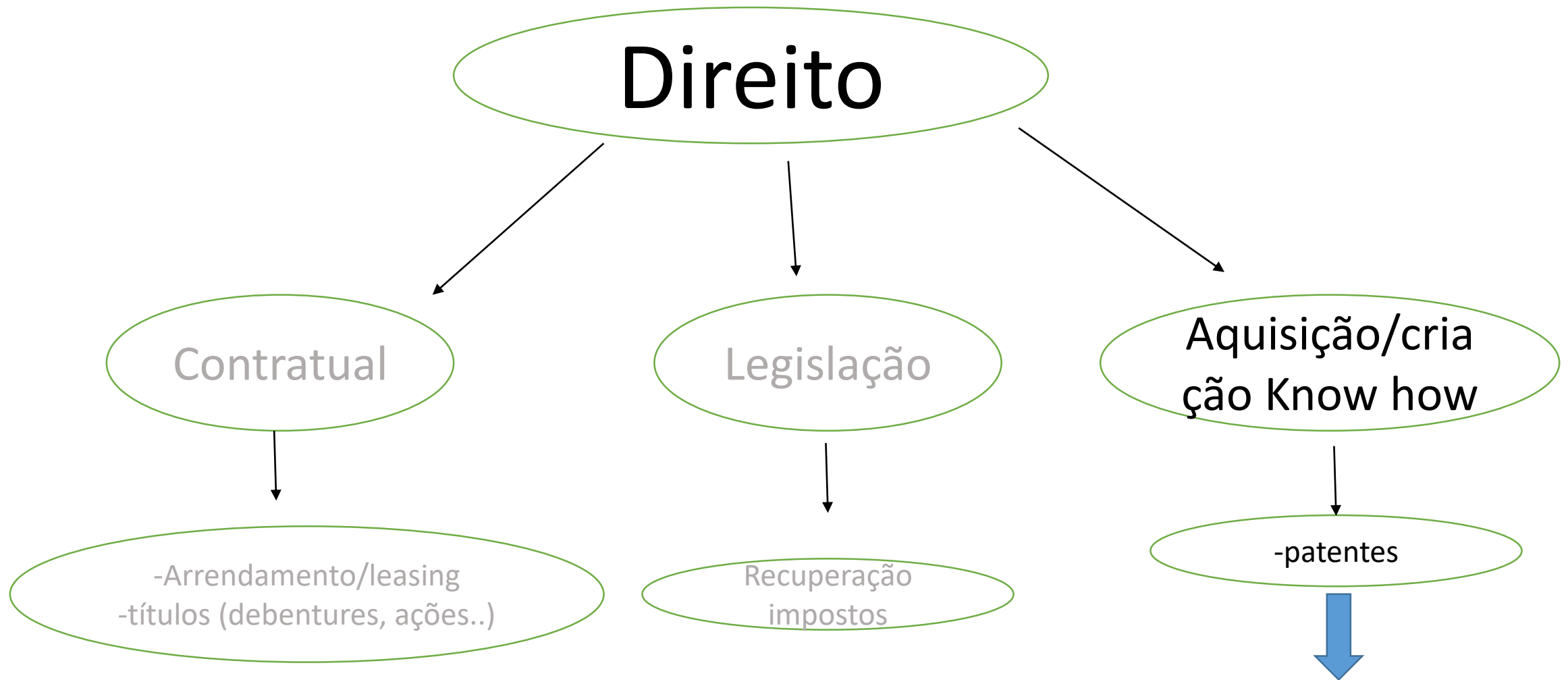
Aquisição/criação Know how

-Arrendamento/leasing  
-títulos (debentures, ações..)

Recuperação  
impostos

-patentes

- ✓ Impostos a recuperar (alpargatas, bk brasil pomi-frutas, taurus, renner, jbs, romi )
- ✓ Contratos de concessão (vale, copel, gerdau, usiminas, sanepar, ccr, sabesp, cosan)



- ✓ Marcas (bk brasil, magazine luiza, m. Dias branco, arezzo, romi, eternit)
- ✓ Patentes (magazine luiza)
- ✓ Software (magazine luiza, atacadão)
- ✓ Relacionamento com clientes (desenvolvimento de sistemas de gás para novos clientes) (cosan, romi)

# MOMENTO DO RECONHECIMENTO

A PARTIR DO MOMENTO EM  
QUE AS CONDIÇÕES DE  
EXISTÊNCIA DO ATIVO SE  
CONFIGURAM

# MENSURAÇÃO

```
graph TD; A[MENSURAÇÃO] --> B[CUSTO HISTÓRICO]; A --> C[VALOR REALIZÁVEL LÍQUIDO]; A --> D[VALOR JUSTO]; B --> E[CUSTO ATRIBUÍDO];
```

CUSTO  
HISTÓRICO

VALOR  
REALIZÁVEL  
LÍQUIDO

VALOR JUSTO

CUSTO  
ATRIBUÍDO

**PASSIVO**

# PASSIVO

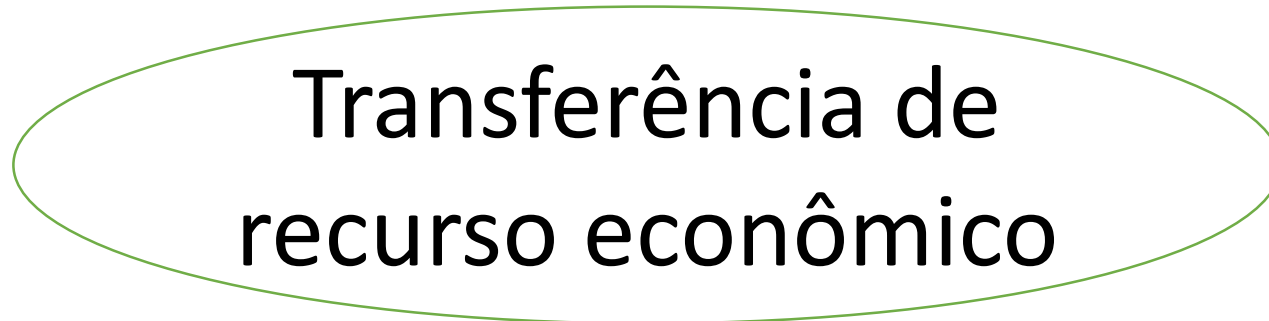
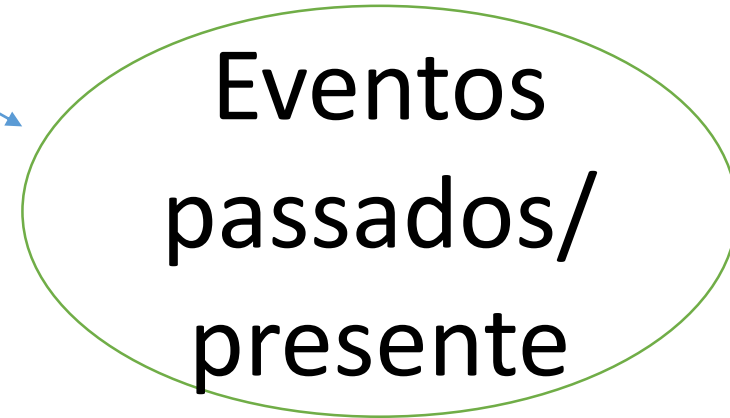


Obrigação

Presente

Eventos  
passados/  
presente

Transferência de  
recurso econômico



# CONDIÇÕES PARA EXISTÊNCIA

```
graph TD; A[CONDIÇÕES PARA EXISTÊNCIA] --> B[a entidade tem uma obrigação]; A --> C[a obrigação é de transferir um recurso econômico]; A --> D[a obrigação é uma obrigação presente que existe como resultado de eventos passados]; B --- C; C --- D;
```

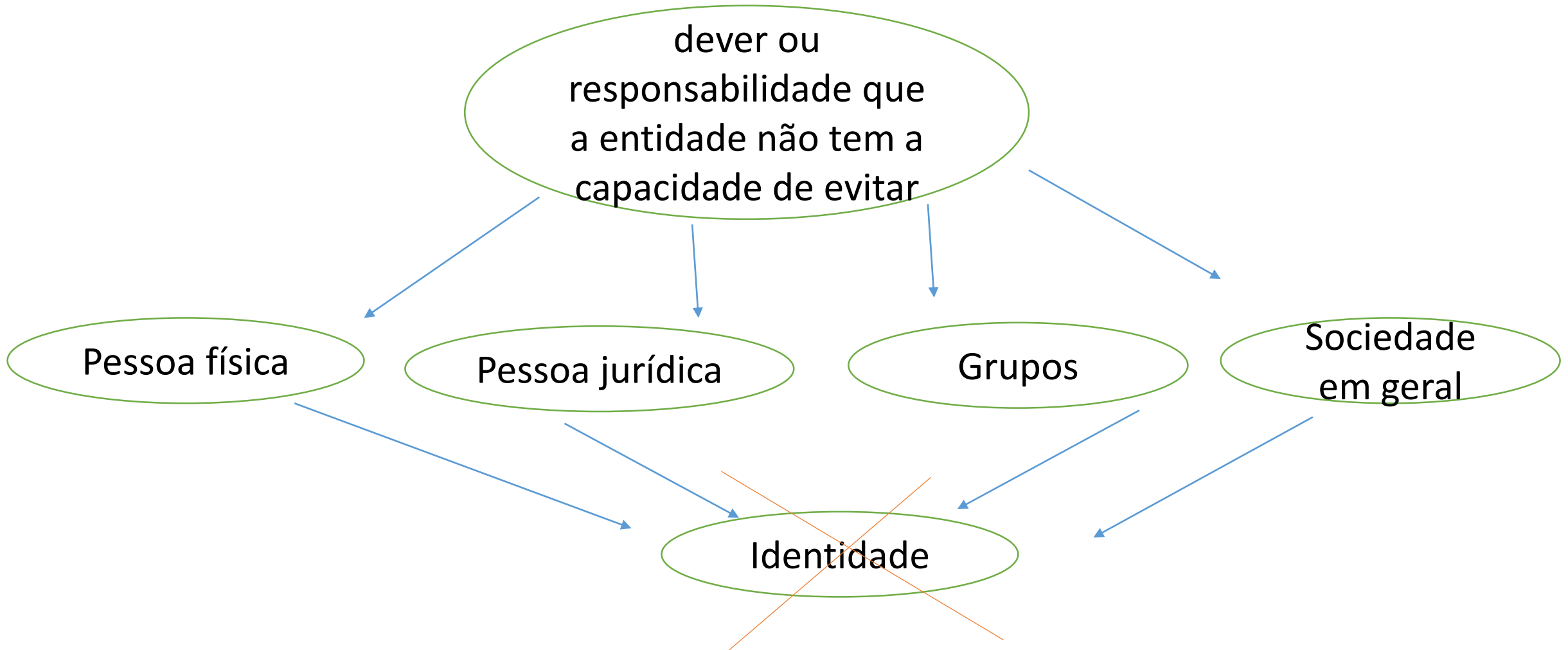
a entidade tem uma  
obrigação

a obrigação é de  
transferir um recurso  
econômico

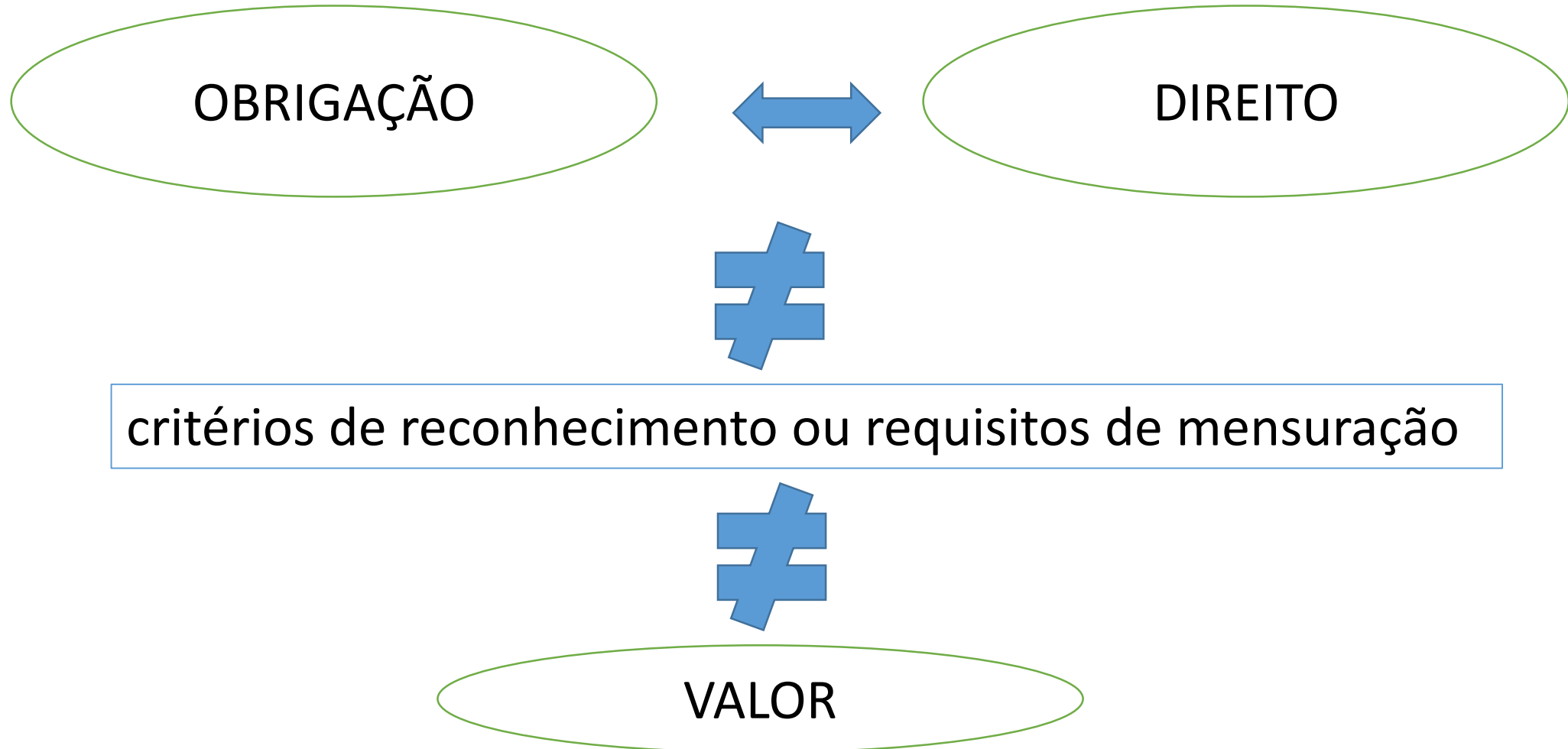
a obrigação é uma obrigação  
presente que existe como  
resultado de eventos passados



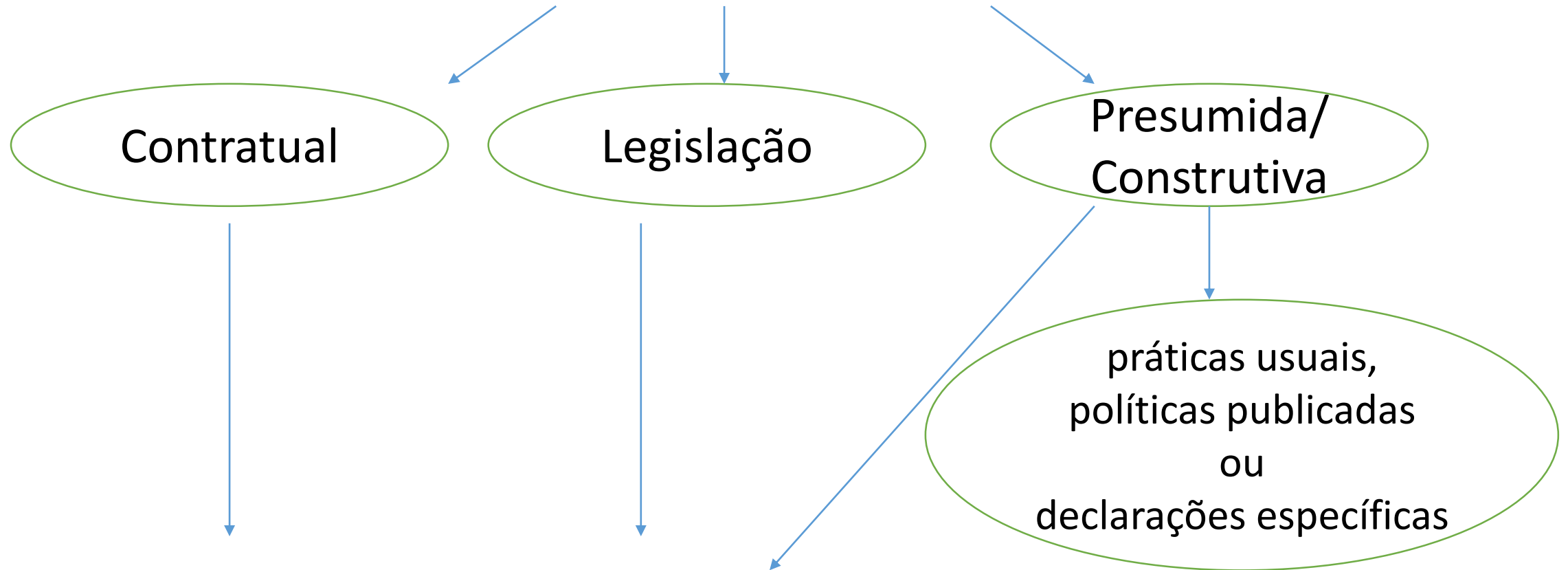
# OBRIGAÇÃO DEVE EXISTIR



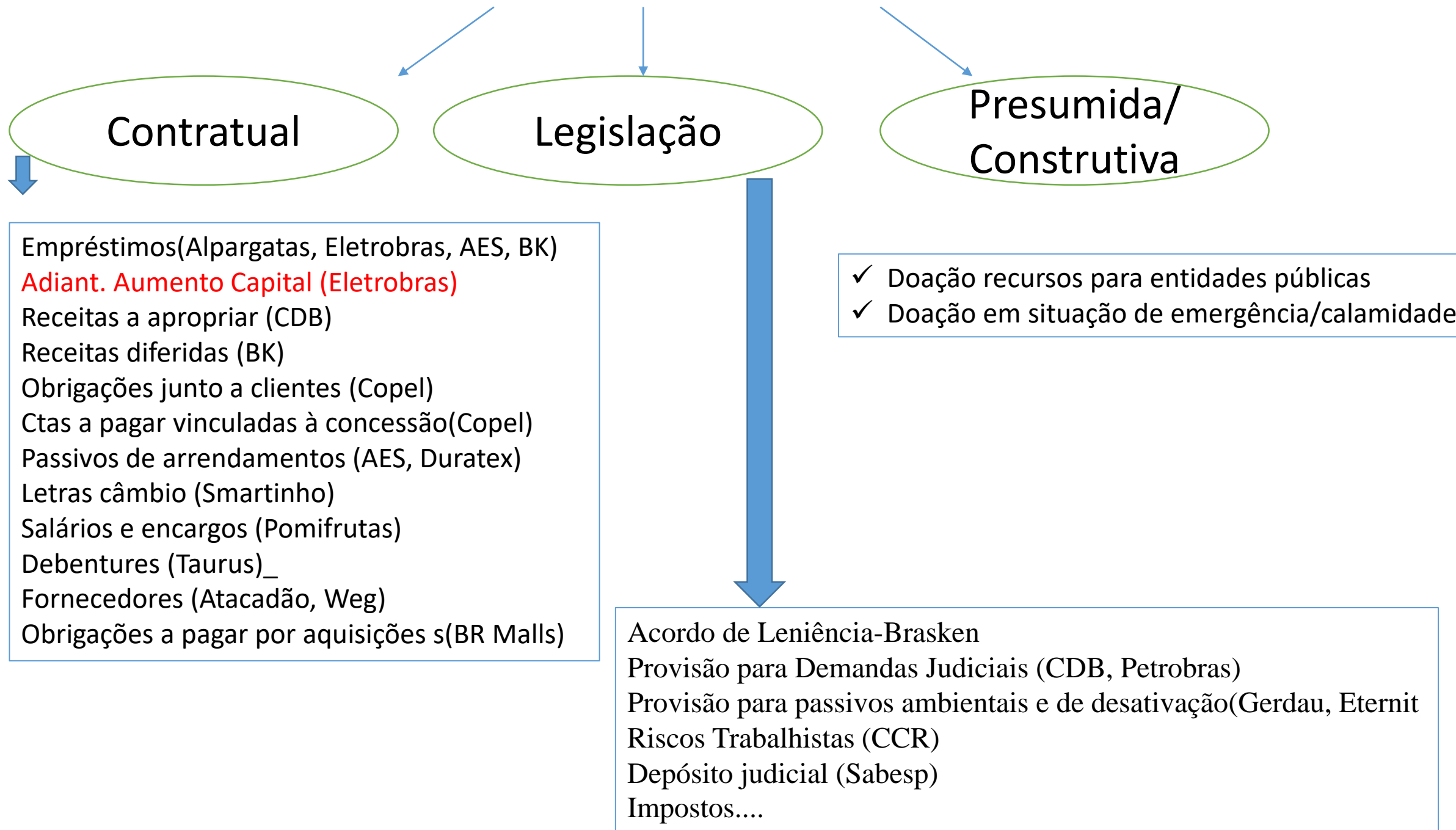
# PASSIVO X DIREITO



# BASE DA OBRIGAÇÃO



DESDE QUE A ENTIDADE NÃO POSSA EVITAR



# INCERTEZAS



# Transferência de recurso econômico

potencial de exigir que a entidade transfira um recurso econômico para outra parte (ou partes).

Certo

Provável

Incerto

Possível

Remoto

# Transferência de recurso econômico

obrigações de pagar o valor à vista

obrigações de entregar produtos ou prestar serviços

obrigações de trocar recursos econômicos com outra parte em condições desfavoráveis

obrigações de transferir um recurso econômico se ocorrer evento futuro incerto específico

obrigações de emitir instrumento financeiro se esse instrumento financeiro obrigar a entidade a transferir um recurso econômico

# OBRIGAÇÃO PRESENTE



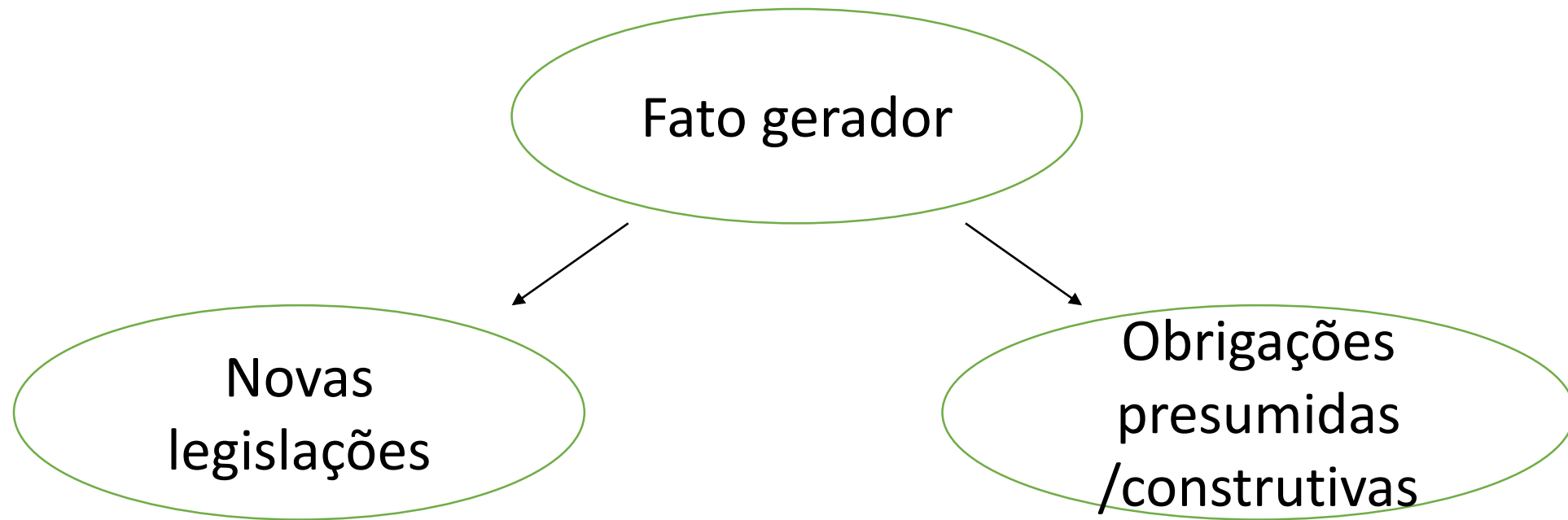
a entidade já tiver  
obtido benefícios  
econômicos ou tomado  
uma ação



como consequência, a entidade terá  
ou poderá ter que transferir um  
recurso econômico que de outro  
modo não teria que transferir



# OBRIGAÇÃO PRESENTE



# MOMENTO DO RECONHECIMENTO

A PARTIR DA EXISTÊNCIA DA  
OBRIGAÇÃO (FATO  
GERADOR) E DE CONDIÇÕES  
PARA MENSURÁ-LA

# MENSURAÇÃO

```
graph TD; A[MENSURAÇÃO] --> B(CUSTO HISTÓRICO); A --> C(VALOR PRESENTE); A --> D(VALOR JUSTO);
```

CUSTO  
HISTÓRICO

VALOR  
PRESENTE

VALOR JUSTO

# RECEITAS

O conceito trazido por Iudícibus (2009, p. 152) :

Receita é a expressão monetária, **validada pelo mercado**, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo (**em determinado período de tempo**), e que provoca um acréscimo concomitante no ativo e no patrimônio líquido, considerado separadamente da diminuição do ativo (ou do decréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em se produzir tal receita.

A definição de receitas abrange tanto receitas, propriamente, como ganhos. **A receita surge no curso das atividades usuais da entidade** e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, royalties, alugueis etc

Ingressos **brutos** de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades ordinárias...

Receita – **Aumento nos benefícios econômicos** durante o **período contábil**, originado no curso das **atividades usuais** da entidade, na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido, **e que não sejam provenientes de aportes dos participantes do patrimônio.**

CPC 00

Tabela 4.1 – Elementos das Demonstrações Contábeis, CPC 00

Alterações em recursos econômicos reivindicações, refletindo desempenho financeiro	Receitas	Aumentos nos ativos, ou reduções nos passivos, que resultam em aumento no patrimônio líquido, exceto aqueles referentes a contribuições de detentores de direitos sobre o patrimônio.
	Despesas	Reduções nos ativos, ou aumentos nos passivos, que resultam em reduções no patrimônio líquido, exceto aqueles referentes a distribuições aos detentores de direitos sobre o patrimônio.

### Definição de receita e despesa

- 4.68 **Receitas** são aumentos nos ativos, ou reduções nos passivos, que resultam em aumentos no patrimônio líquido, exceto aqueles referentes a contribuições de detentores de direitos sobre o patrimônio.
- 4.69 Despesas são reduções nos ativos, ou aumentos nos passivos, que resultam em reduções no patrimônio líquido, exceto aqueles referentes a distribuições aos detentores de direitos sobre o patrimônio.



Balço patrimonial no início do período de relatório

Ativos menos passivos é igual ao patrimônio líquido

+

Demonstrações do resultado e do resultado abrangente financeiro

Receitas menos despesas

+

Contribuições de detentores de direitos sobre o patrimônio menos distribuições aos detentores de direitos sobre o patrimônio

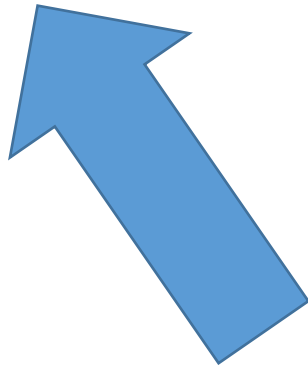
=

Balço patrimonial no final do período de relatório

Ativos menos passivos é igual ao patrimônio líquido

Mutações do patrimônio líquido

Balanco Patrimonial	
Ativos	Passivo
	Patrimônio Líquido



DRE
Receitas
(-)
Despesas
=
LL

4.71 **Receitas** e despesas são os elementos das demonstrações contábeis que se referem ao desempenho financeiro da entidade. Os usuários das demonstrações contábeis precisam de informações tanto sobre a posição financeira da entidade como de seu desempenho

# Mensuração

46. Quando (ou à medida que) uma obrigação de **performance for satisfeita**, a entidade deve reconhecer como receita o valor do preço da transação (o qual exclui estimativas de contraprestação variável que sejam restringidas de acordo com os itens 56 a 58), o qual deve ser alocado a essa obrigação de performance.

CPC47\_Rev\_14

# Mensuração razoável do progresso

44. A entidade deve **reconhecer receitas** referentes à obrigação de performance satisfeita **ao longo do tempo somente se a entidade puder mensurar** razoavelmente seu progresso em relação à satisfação completa da obrigação de performance. A entidade não é capaz de mensurar razoavelmente seu progresso em relação à satisfação completa da obrigação de performance, se não dispuser de **informações confiáveis** que seriam exigidas para aplicar o método apropriado de mensuração do progresso.

45. Em algumas circunstâncias (por exemplo, nos estágios iniciais do contrato), a entidade pode não ser capaz de mensurar, razoavelmente, o resultado da obrigação de performance, mas a entidade espera **recuperar os custos incorridos** na satisfação da obrigação de performance. Nessas circunstâncias, a entidade deve **reconhecer as receitas até o limite dos custos incorridos** e até o momento em que possa mensurar razoavelmente o resultado da obrigação de performance.

# Determinação do preço da transação

47. A entidade deve considerar os termos do contrato e suas práticas de negócios usuais **para determinar o preço da transação**. O preço da transação é o valor da contraprestação à qual a entidade espera ter direito em troca da transferência dos bens ou serviços prometidos ao cliente, **excluindo quantias cobradas em nome de terceiros** (por exemplo, alguns impostos sobre vendas). A contraprestação prometida em contrato com o cliente pode incluir valores fixos, valores variáveis ou ambos.

CPC47\_Rev\_14

## Fato Gerador de Receita

O fato gerador de receitas da **Braskem** são as vendas de resinas termoplásticas e químicos básicos, principalmente Polietileno (PE) e Polipropileno (PP). As vendas da companhia são, em sua maioria, para clientes industriais e, em menor volume, para revendedores.

As receitas provenientes de vendas de produtos são reconhecidas quando **(i) o montante das vendas puder ser mensurado de forma confiável** e a Companhia **não mantiver controle** sobre os produtos vendidos; (ii) for **provável que os benefícios econômicos serão recebidos** pela Companhia; e (iii) **riscos e benefícios** da propriedade dos produtos forem substancialmente transferidos para o cliente.

De acordo com a entidade: “O momento em que o direito legal assim como os riscos e benefícios são substancialmente transferidos para o cliente é determinado da seguinte forma:

(i) para contratos em que a Companhia é **responsável pelo frete e seguro**, o direito legal, bem como os riscos e benefícios, são transferidos ao cliente no momento em que o risco da mercadoria é entregue no **destino combinado** contratualmente;

(ii) para contratos em que o **frete e o seguro são de responsabilidade do cliente**, os riscos e benefícios são transferidos no momento em que os produtos são **entregues à transportadora do cliente**; e

(iii) para os contratos cuja **entrega do produto envolve o uso de tubo vias**, especialmente os insumos básicos, os riscos e benefícios são transferidos imediatamente **após os medidores oficiais da Companhia**, que é o ponto de entrega dos produtos e transferência de suas propriedades.

Os fretes de vendas, de remessas para armazenagem e transferências de produtos acabados entre estabelecimentos da Braskem são incluídos no custo dos produtos vendidos.”

Receitas

1	Alpargatas	interna/externa
2	Brasken	por produto
3	Eletróbrás	geração e distribuição transmissão dividendos e juros
4	CDB	mercadorias serviços financeiras
5	BK	produtos serviços franquias financeiras
6	MagLuiza	mercadorias/produtos serviços administração consórcios
7	Copel	fornecimento de EE disponibilização de rede de EE construção telecomunicações
8	Eucatex	paineis de madeira tintas terrenos
9	Gerdau	reconciliação entre receita bruta e líquida
10	OI	reconciliação entre receita bruta e líquida

11	Usiminas	produtos serviços encomendas em andamentos (%) financeiras
12	AES Tiete	EE tradicional EE renovável
13	MDiasBranco	interna/externa biscoitos, farinhas, massas... resíduos, sucatas.. financeiras
14	Azul	transporte de passageiros, cargas serviços
15	Sanepar	distribuição de água coleta de esgotos tratamento de resíduos doações de clientes
16	Klabin	celulose embalagens variação do valor justo de ativos biológicos financeiras
17	MarcoPolo	produtos e serviços
18	Smartinho	açúcar etanol energia bagaço de cana
19	Petrobras	diesel gasolina gás natural exportações
20	Taurus	armas mercado interno/externo



21	Pomifrutas	operações financeiras
22	Arezzo	mercado interno/externo franquias
23	Atacadão	varejo atacado de alimentos financeiras
24	Weg	bens e serviços subvenções governamentais
25	B3	intermediação financeira
26	Renner	varejo financeiras
27	Localiza	Frotas Gestão de Frotas francising
28	BrasilAgro	produtos fazendas
29	CCR	pedágio construção aeroportuários metroviários
30	Cia Hering	financeiras indenização sinistros

31		-receita de serviços de diagnósticos por imagem e análises clínicas, 42% de 5 cinco clientes -receita de concessão administrativa para gestão e operação de serviços de apoio ao diagnóstico por imagem Centro de Imagem e Diagnóstico -42% de 5 cinco clientes
32	LojasAmericanas	AVP Receitas financeiras
33	Sabesp	saneamento construção
34	JBS	mercados internos e externos
35	Tenda	incorporação e venda de imóveis permuta
36	Cosan	produtos não faturada construção em concessão
37	Ind.Romi	mercado interno/externo financeiras
38	Fleury	Medicina Diagnóstica - atendimento individual Medicina Integrada - parceria com hospitais e similares (-) glosa de receita pelos convênios
39	Ferti.Hering	bens e serviços
40	Duratex	receita financeira variação do valor justo de ativos biológicos
41	Minerva	mercado interno/externo
42	Eternit	telhas de fibrocimento mineral telhas de concreto
43	Embraer	receitas continuadas/descontinuadas receitas diferidas

DESPESAS

# Definições

4.69 Despesas são reduções nos ativos, ou aumentos nos passivos, que resultam em reduções no patrimônio líquido, exceto aqueles referentes a distribuições aos detentores de direitos sobre o patrimônio.

CPC 00

Hendriksen e Van Breda (1999) salientam que só são consideradas despesas os gastos dos fatores de produção utilizados para obter receitas

As despesas operacionais constituem-se das despesas pagas ou incorridas para vender produtos e administrar a empresa e, dentro do conceito da Lei 6404/76, abrangem também as despesas líquidas para financiar suas operações; os Resultados líquidos das atividades acessórias da empresa são também considerados operacionais.

# Definições

## 7.1.2.2 Registro de despesas

O registro de despesas deve ser realizado de forma que haja a vinculação direta entre o dispêndio e a obtenção de receita, o que nem sempre é algo trivial. Um exemplo trazido por Hendriksen e Van Breda (1999) são as despesas do vendedor em visitas a um potencial cliente: a venda de produtos e a geração de receitas podem não acontecer imediatamente; de fato, tal receita pode não ocorrer se não houve sucesso nas negociações.

A vinculação entre despesas e receitas está ligada ao regime de competência a mensuração do lucro líquido deveria representar as diferenças entre as receitas registradas em um dado período e as despesas associadas a essas receitas. A contabilidade de custos pode auxiliar para vincular os custos indiretos na produção com a geração de receita no período de apuração do lucro da entidade. Porém, dada a dificuldade de atribuir algumas despesas à geração de receitas, abre-se a oportunidade de gerenciamento de lucros e a possibilidade de “normalizar” resultados com intuito de encontrar ou superar expectativas de analistas financeiros, discutida por muitos autores em recentes revistas acadêmicas.

As dificuldades de registro de despesas impactam na determinação do lucro do período, com duas abordagens para seu cálculo: o conceito *all inclusive* e o *current operating* (IUDÍCIBUS, 2009). O conceito de lucro *all inclusive* apresenta aspecto globalizante, em que todas as despesas e receitas reconhecidas

# Custos

97. Os custos que se referem diretamente ao contrato (ou ao contrato previsto específico) incluem quaisquer dos seguintes:

- (a) **mão de obra direta** (por exemplo, salários e ordenados de empregados que prestam os serviços prometidos diretamente ao cliente);
- (b) **materiais diretos** (por exemplo, suprimentos utilizados na prestação dos serviços prometidos ao cliente);
- (c) **alocações de custos** que se referem diretamente ao contrato ou a atividades do contrato (por exemplo, custos de gestão e supervisão do contrato, seguro e depreciação de ferramentas, equipamentos e ativo de direito de uso utilizados no desempenho do contrato);
- (d) custos **expressamente cobráveis do cliente** de acordo com o contrato; e
- (e) outros custos que sejam incorridos somente em razão de a entidade ter celebrado o contrato (por exemplo, **pagamentos a subcontratadas**).

# Despesas => gastos x custos x investimentos

98. A entidade deve reconhecer os seguintes custos como despesa quando incorridos:

- (a) **Gastos** (custos) gerais e administrativos (a menos que esses custos sejam expressamente cobráveis do cliente de acordo com o contrato);
- (b) **Gastos** (custos) relativos a perdas de material, mão de obra ou outros recursos para cumprir o contrato que não foram refletidos no preço do contrato.

## Exemplos, 2018

Empresa	Despesas
AES	planos de benefícios de aposentadoria
Alpargatas	Despesas de vendas, propagandas e publicidade
Americanas	despesas com manutenção de softwares
Anima	despesas comerciais
Arezzo	despesas de marketing
Atacadão	despesas de arrendamento mercantil
Azul	tarifas aeroportuárias
B3	despesas operacionais, despesas de combinação de negócios
BK	despesas operacionais por lojas, despesas administrativas e gerais, despesas financeiras
Brasilagro	arrendamentos e aluguéis em geral
Brasken	CPV = MP, insumos e materiais de uso
CCR	despesas financeiras, custos da outorga
CDB	despesas por natureza (estoques, pessoal, terceiros, funcionais, comerciais)
Cemig	Serviços de terceiros
Centro Imagem e Diagnósticos	honorários médicos
Copel	Matéria-Prima e insumos para produção de energia elétrica
Cosan	despesas de transporte
duratex	gerais, vendas, administrativas, fretes, publicidade, depreciação, amortização e exaustão
Eletrobras	Pessoal, Material, Serviços e Outros

Embraer	pesquisa e desenvolvimento]
Eternit	despesas operacionais: despesa com vendas, gerais e administrativas, perdas estimadas por não recuperabilidade de ativos
Eucatex	Despesas de vendas variáveis
Ferbasa	Despesa de manutenção
Fleury	despesas gerais e administrativas
Gerdau	Despesas de fretes
Hering	Despesas com amostras e desenv. de produtos
Ind.Romi	Despesas de pesquisa e desenvolvimento
JBS	despesas administrativas e gerais
Klabin	Paradas/Manutenções
Lojaliza	aluguéis de imóveis, indenização a ex-franqueados
marcopolo	remuneração dos administradores
MDiasBranco	despesas operacionais, benefícios aos empregados, custos de transação em combinação de negócios, despesas com pesquisa e desenvolvimento,
Minerva	despesa de depreciação e amortização
oi	despesas antecipadas, fianças bancárias
Petrobras	materiais e serviços contratados
Pomifrutas	consultorias, auditorias e assessorias
Renner	despesas função/natureza, com destaque para despesas com promoções e com planos de opção de compra
Sabesp	despesas financeiras e despesas administrativas
Sanepar	despesas comerciais e administrativas
Smartinho	pessoal, materiais de consumo, serviços terceirizados, depreciação, amortização, variação do valor justo dos ativos biológicos e a realização de mais valia dos estoques
Taurus	despesas tributárias
Tenda	despesas função/natureza
usiminas	despesas com manutenção programada
Vale	despesas administrativas, salários e encargos, depreciação

# Ganhos e Perdas

Ganhos = acréscimos decorrentes de valorização

Perdas – decréscimos por desvalorização



### 7.1.3 Ganhos e perdas

Iudicibus (2009) define ganhos e perdas como resultados líquidos favoráveis (ganhos) ou desfavoráveis (perdas) resultantes de transações ou eventos não relacionados às operações normais da entidade. Dessa definição, fica evidente a distinção de receitas e despesas e ganhos e perdas: a sua relação com as atividades operacionais da empresa.

Sob outra perspectiva, Hendriksen e Van Breda (1999) não veem necessidade da distinção entre receitas e ganhos, desde que mantidas as classificações nas demonstrações contábeis para um melhor entendimento da origem dos ganhos aos usuários da informação contábil. Essa visão vai de encontro à estrutura conceitual contida no CPC 00 (R1) (2011). Enquanto, as perdas seriam resultado de eventos externos e exógenos não previstos como necessários para o processo de geração de receitas. De fato, a estrutura conceitual, conforme abordado anteriormente, faz uma breve diferenciação entre receitas e ganhos e despesas e perdas, mas sempre ressaltando a sua comum natureza. Por conta dessa natureza similar, a estrutura conceitual disposta no CPC 00 (R1) (2011) não considera como elemento separado os ganhos das receitas e as perdas das despesas.

## Ganhos

Os ganhos representam itens não recorrentes (repetitivos) que têm o mesmo efeito líquido no patrimônio, mas que podem ou não surgir na atividade normal de uma empresa, ao passo que a receita sempre surge de atividades normais. Entretanto, como o efeito no patrimônio é o mesmo, não se excluem os ganhos no tratamento desse item, embora, às vezes, não estritamente operacionais (como no caso de uma aplicação financeira, que gera receita financeira).

## Ganhos não realizados

Os ganhos incluem os que surgem de vendas e baixas de ativos não circulantes (imobilizados, por exemplo). A definição geral de Receita também inclui os ganhos financeiramente ainda não realizados; por exemplo, os derivantes da reavaliação de títulos negociáveis (ações avaliadas ao preço de mercado) e os resultantes de acréscimos no valor de ativos de longo prazo ou permanentes (equivalência patrimonial).

Iudícibus et al, 2018, capítulo 12

## Perdas

A definição de despesa (que, ao contrário das receitas, provoca uma diminuição do ativo ou aumento de passivo, com conseqüente diminuição do Patrimônio Líquido), inclui as **perdas**, além das despesas propriamente ditas.

Estas últimas (despesas) surgem no curso das atividades normais da empresa e incluem, por exemplo, custo das vendas (ou dos serviços), salários e depreciação. Usualmente, tomam a forma de uma saída ou desgaste de ativos (desgaste no sentido econômico), tais como Caixa, equivalentes de caixa, inventários, imóveis, equipamentos.

As perdas incluem outros itens que também impactam Ativo e Patrimônio Líquido da mesma forma que as despesas e que podem ou não surgir no curso da atividade normal da empresa. Normalmente, as perdas são imprevisíveis.

## Exemplos de perdas

As perdas incluem itens tais como os resultantes de desastres, como inundações, fogo etc., bem como as derivantes da desincorporação de ativos não correntes, como equipamentos. Perdas incluem também as não realizadas como, por exemplo, os efeitos de eventual acréscimo anormal na taxa de câmbio de uma moeda estrangeira quando temos empréstimos naquela moeda.

Alpargatas: operações de câmbio e variações do valor justo

Arezzo: recebíveis

Atacadão: instrumentos financeiros, demandas judiciais

B3: operações de câmbio e valor justo

BK: operações de câmbio e impairment

BrasilAgro: venda de ativo imobilizado, ativo biológico

Brasken: recebíveis, ágio, instrumentos financeiros

CCR: instrumentos financeiros, impairment de ativos

CDB: ganhos não realizados com créditos tributários

Copel: perda na venda de EE, instrumentos financeiros, variação de câmbio

Duratex: imobilizado, ativos biológicos e operações cambiais.

Eletrobras: instrumentos financeiros, plano de benefícios definidos, operações de câmbio

Eternit: REP, venda de imóveis, impairment, reestruturação, estoques, venda de ações, plano de benefício definido

Eucatex: ativos biológicos, operações de câmbio, intangíveis e recebíveis

Fleury: clientes e baixa de ativos imobilizados

Gerdaul: variações do valor justo de instrumentos financeiros mantidos para venda

Hering: operações de câmbio

Klabin: recebíveis, impairment, ativos biológicos, instrumentos financeiros, riscos provisionados, processos

**LjAmericanas: Covid19, trime2020**

OI: recebíveis

Petrobras: instrumentos financeiros

Pomifrutas: imobilizados e investimentos

Renner: itens do imobilizado, intangíveis, instrumentos financeiros, recebíveis

Sanepar: recebíveis, investimentos, plano de benefícios definidos

Smartinho: processos tributários e trabalhistas

Taurus: instrumentos financeiro, imobilizado

Weg: tributos diferidos - ganhos e perdas não realizados

**Exemplos de Nes Perdas, 2018**

# BALANÇO PATRIMONIAL

ATIVO	NE	Controladora		Consolidado	
		31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
<b>CIRCULANTE</b>					
Caixa e equivalentes de caixa	4	1.368.980	3.828.898	4.237.785	4.889.962
Títulos e valores mobiliários	5	396.994	303.613	418.182	507.035
Contas a receber de clientes e outros recebíveis	6	6.153.937	5.391.145	3.090.691	2.720.041
Estoques	7	2.786.147	2.916.873	3.887.916	3.877.294
Ativos biológicos	8	1.545.127	1.459.804	1.603.039	1.513.133
Tributos a recuperar	9	274.480	340.116	473.732	560.389
Imposto de renda e contribuição social a recuperar	9	40.291	410.340	152.486	508.483
Instrumentos financeiros derivativos	25	193.740	177.344	195.324	182.339
Caixa restrita		296.294	258.284	296.294	277.321
Ativos mantidos para venda	12	16.671	371.187	99.245	3.328.305
Outros ativos circulantes		495.743	534.655	590.733	690.998
<b>Total do ativo circulante</b>		<b>13.568.404</b>	<b>19.988.099</b>	<b>15.045.427</b>	<b>19.030.900</b>
<b>NÃO CIRCULANTE</b>					
<b>REALIZÁVEL A LONGO PRAZO</b>					
Títulos e valores mobiliários	5	14.891	178.284	307.352	290.625
Contas a receber de clientes e outros recebíveis	6	71.029	96.923	71.029	96.922
Tributos a recuperar	9	5.167.016	3.140.000	5.169.547	3.142.547
Imposto de renda e contribuição social a recuperar	9	264.428	8.809	269.263	7.246
Impostos sobre a renda diferidos	10	1.808.494	1.517.576	1.845.862	1.519.652
Depósitos judiciais	11	575.681	669.098	575.750	669.098
Ativos biológicos	8	1.016.642	999.396	1.081.025	1.061.314
Créditos com partes relacionadas	31	234	-	-	-
Instrumentos financeiros derivativos	25	49.991	-	49.991	-
Caixa restrita		-	584.300	-	584.300
Outros ativos não circulantes		78.516	72.116	85.537	177.372
<b>Total do ativo realizável a longo prazo</b>		<b>9.046.922</b>	<b>7.284.482</b>	<b>9.455.356</b>	<b>7.549.076</b>

Ativo é um recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados, envolvendo os conceitos de:

- direito,
- potencial de produzir benefícios econômicos e
- controle.

Ativo é um recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados

#### 4. CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA

	Taxa média a.a.
<b>Caixa e bancos</b>	
Dólar norte-americano	-
Reais	-
Euro	-
Outras moedas	-
<b>Equivalentes de caixa</b>	
Em Reais	
Fundos de investimento	1,77%
Conta remunerada	-
Certificado de depósito bancário	4,40%
Em Dólar norte-americano	
Depósito a prazo	3,34%
<i>Overnight</i>	2,32%
Outras moedas	
Depósito a prazo	2,44%

#### 6. CONTAS A RECEBER DE CLIENTES E OUTROS RE

	31.12.19
<b>Contas a receber de clientes</b>	
Terceiros no país	1.333.344
Partes relacionadas no país	800
Terceiros no exterior	457.413
Partes relacionadas no exterior	4.779.202
	<u>6.570.759</u>
( - ) Ajuste a valor presente	(8.522)
( - ) Perdas de crédito esperadas	(457.505)

#### 7. ESTOQUES

	31.12.19
Produtos acabados	1.302.419
Produtos em elaboração	147.022
Matérias-primas	721.278
Materiais de embalagens	57.915
Materiais secundários	367.311
Almoxarifado	168.248
Importações em andamento	61.021
Outros	5.252
(-) Ajuste a valor presente	(44.319)
	<u>2.786.147</u>

Ativo é um recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados

## 8. ATIVOS BIOLÓGICOS

Os animais vivos são representados por aves e suínos e segregados em consumíveis durante o exercício estão apresentadas a seguir:

	Circulante					
	Aves		Animais vivos Suínos		Total	
	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
Saldo no início do exercício	529.524	461.881	930.280	799.675	1.459.804	1.261.556
Adição/transferência	3.442.621	269.774	3.545.494	1.818.312	6.988.115	2.088.086
Variação do valor justo (1)	1.5					
Corte						
Baixas						
Transferências - circulante e não circulante						
Transferência entre mantidos para venda						
Transferência para estoques	(5.0					
Incorporação de empresas						
Saldo no final do exercício	55					

## 9. TRIBUTOS, IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL A RECUPERAR

	Controladora		Consolidada	
	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
Tributos a recuperar				
ICMS	1.476.595	1.517.304	1.635.664	1.632.1
PIS e COFINS	2.986.235	941.864	2.990.313	946.3
IPI	848.862	836.674	848.865	836.6
INSS	255.950	307.865	255.967	307.8
Outros	41.048	52.329	80.144	155.7
( - ) Provisão para realização	(167.194)	(175.920)	(167.674)	(175.9
	5.441.496	3.480.116	5.643.279	3.702.9
Total circulante	274.480	340.116	473.732	560.3
Total não circulante	5.167.016	3.140.000	5.169.547	3.142.5

Ativo é um recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados

## 11. DEPÓSITOS JUDICIAIS

As movimentações dos depósitos judiciais estão apresentadas a seguir:

	Controladora							
	Tributárias		Trabalhistas		Cíveis, comerciais e outras		Total	
	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
Saldo no início do exercício	288.377	292.517	351.648	348.248	29.073	35.967	669.098	676.732
Adições	79.702	16.702	176.315	164.521	4.373	2.685	260.390	183.908
Reversões	(9.440)	(3.034)	(36.461)	(45.755)	(382)	(2.572)	(46.283)	(51.361)
Baixas	(123.371)	(31.938)	(198.819)	(143.913)	(4.825)	(8.612)	(327.015)	(184.463)
Atualização monetária	9.709	14.130	9.056	14.269	726	1.410	19.491	29.809
Incorporação de empresas	-	-	-	14.278	-	195	-	14.473
Saldo no final do exercício	244.977	288.377	301.739	351.648	28.965	29.073	575.681	669.098





# Ativo é um recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados

## 14. IMOBILIZADO

A movimentação do ativo imobilizado é apresentada a seguir:

	Taxa média ponderada (a.a.)	Saldo em 31.12.18	Adoção Inicial IFRS 16	Adições	Baixas	Transfe-rências (1)	Controladora Saldo em 31.12.19
<b>Custo</b>							
Terrenos		504.851	21.120	1.985	(5.879)	24.899	546.976
Edificações, instalações e benfeitorias		7.108.551	2.128.038	202.393	(143.790)	263.283	9.558.475
Máquinas e equipamentos		7.771.340	458	6.086	(209.229)	100.873	7.669.528
Móveis e utensílios		102.732	-	279	(6.997)	5.841	101.855
Veículos		7.491	7.669	112.868	(7.876)	927	121.079
Imobilizações em andamento		418.630	-	354.115	-	(436.873)	335.872
Adiantamentos a fornecedores		267	-	-	-	(267)	-
		<u>15.913.862</u>	<u>2.157.285</u>	<u>677.726</u>	<u>(373.771)</u>	<u>(41.317)</u>	<u>18.333.785</u>
<b>Depreciação</b>							
Terrenos (2)	20,77%	-	-	(4.285)	27	-	(4.258)
Edificações, instalações e benfeitorias	6,17%	(2.534.557)	-	(599.818)	20.554	(12.711)	(3.126.532)
Máquinas e equipamentos	6,60%	(3.485.179)	-	(490.308)	178.990	6.199	(3.790.298)
Móveis e utensílios	6,67%	(55.732)	-	(5.293)	5.399	772	(54.854)
Veículos	27,65%	(7.221)	-	(20.349)	1.461	1.568	(24.541)
		<u>(6.082.689)</u>	<u>-</u>	<u>(1.120.053)</u>	<u>206.431</u>	<u>(4.172)</u>	<u>(7.000.483)</u>

Ativo é um recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados

## 15. INTANGÍVEL

A movimentação do intangível é apresentada a seguir:

	Taxa média ponderada (a.a.)	Saldo em 31.12.18	Adoção inicial IFRS 16	Adições	Baixas	Transferências	Controladora Saldo em 31.12.19
<b>Custo</b>							
Acordo de não concorrência		63.624	-	8.105	-	-	71.729
Ágio por rentabilidade futura		1.783.655	-	-	-	-	1.783.655
Fidelização de integrados		15.022	-	-	(418)	-	14.604
Marcas		1.152.885	-	-	-	-	1.152.885
Patentes		5.970	-	-	-	235	6.205
Software		434.242	61	37.410	(66.604)	86.573	491.682
Intangível em andamento		-	-	46.745	-	(35.295)	11.450
		<u>3.455.398</u>	<u>61</u>	<u>92.260</u>	<u>(67.022)</u>	<u>51.513</u>	<u>3.532.210</u>
<b>Amortização</b>							
Acordo de não concorrência	42,73%	(35.246)	-	(22.444)	-	-	(57.690)
Fidelização de integrados	13,02%	(11.552)	-	(1.546)	354	-	(12.744)
Patentes	19,05%	(5.055)	-	(469)	-	-	(5.524)
Software	23,50%	(249.832)	-	(133.477)	66.598	(9)	(316.720)
		<u>(301.685)</u>	<u>-</u>	<u>(157.936)</u>	<u>66.952</u>	<u>(9)</u>	<u>(392.678)</u>
		<u>3.153.713</u>	<u>61</u>	<u>(65.676)</u>	<u>(70)</u>	<u>51.504</u>	<u>3.139.532</u>

PASSIVO	NE	Controladora		Consolidado	
		31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
<b>CIRCULANTE</b>					
Empréstimos e financiamentos	16	3.033.034	3.689.173	3.132.029	4.547.389
Fornecedores	17	5.270.762	4.779.752	5.784.419	5.487.205
Fornecedores risco sacado	18	842.037	875.300	842.037	875.300
Arrendamento mercantil	19	313.058	75.712	376.628	75.712
Salários, obrigações sociais e participações		754.032	581.537	825.254	618.669
Obrigações tributárias		268.193	262.055	517.208	402.971
Instrumentos financeiros derivativos	25	151.722	224.331	153.612	235.035
Provisão para riscos tributários, cíveis e trabalhistas	22	1.081.103	481.756	1.084.308	495.584
Benefícios a empregados	21	87.996	91.010	95.919	94.728
Adiantamentos de partes relacionadas	31	5.364.164	3.418.713	-	-
Passivos diretamente relacionados a ativos mantidos para venda	12	-	13	-	1.131.529
Outros passivos circulantes		329.166	369.850	512.591	524.518
<b>Total do passivo circulante</b>		<b>17.495.267</b>	<b>14.857.202</b>	<b>13.324.005</b>	<b>14.488.640</b>
<b>NÃO CIRCULANTE</b>					
Empréstimos e financiamentos	16	13.395.970	15.354.273	15.488.250	17.618.055
Fornecedores	17	12.347	12.803	12.347	12.803
Arrendamento mercantil	19	1.939.494	187.041	2.054.552	187.041
Obrigações tributárias		190.257	162.240	190.257	162.239
Provisão para riscos tributários, cíveis e trabalhistas	22	709.760	854.329	710.061	854.667
Impostos sobre a renda diferidos	10	-	-	85.310	85.774
Passivos com partes relacionadas	31	960.056	1.169.507	-	-
Benefícios a empregados	21	506.791	313.355	593.555	373.423
Instrumentos financeiros derivativos	25	3	-	3	-
Outros passivos não circulantes		482.109	425.608	1.093.942	1.107.958
<b>Total do passivo não circulante</b>		<b>18.196.787</b>	<b>18.459.196</b>	<b>20.228.277</b>	<b>20.381.960</b>

**Passivo é uma obrigação presente da entidade de transferir um recurso econômico como resultado de eventos passados**

Passivo é uma obrigação presente da entidade de transferir um recurso econômico como resultado de eventos passados

## 17. FORNECEDORES

	31.12.19	Controladora Reapresentado (1) 31.12.18
<b>Fornecedores nacionais</b>		
Terceiros	4.921.902	4.440.146
Partes relacionadas	6.392	15.008
	<u>4.928.294</u>	<u>4.455.154</u>
<b>Fornecedores estrangeiros</b>		
Terceiros	404.068	374.573
Partes relacionadas	-	315
	<u>404.068</u>	<u>374.888</u>

(-) Ajuste a valor pre

Circulante  
Não circulante

## 19.2 Passivo de arrendamento

	PMPV (1)	Saldo 31.12.18	Adoção inicial IFRS 16	Adições	Pagamentos	Juros pagos	Juros apropriados	Baixas	Controladora Saldo 31.12.19
Terrenos	4,8	-	21.120	-	(4.138)	(18)	2.163	(420)	18.707
Edificações	7,4	167.012	2.128.038	202.867	(361.536)	(75.887)	157.113	(111.134)	2.106.473
Máquinas e equipamentos	0,9	66.534	458	4.110	(41.919)	(17.722)	17.723	(3.835)	25.349
Veículos	3,0	-	7.668	112.868	(13.638)	(5.328)	5.327	(6.536)	100.362
Software	1,3	8.263	61	37.379	(44.566)	(85)	85	-	1.137
		<u>241.809</u>	<u>2.157.346</u>	<u>357.224</u>	<u>(465.797)</u>	<u>(99.040)</u>	<u>182.411</u>	<u>(121.925)</u>	<u>2.252.028</u>

Passivo é uma obrigação presente da entidade de transferir um recurso econômico como resultado de eventos passados

## 21.2 Benefícios a empregados: descrição e características dos benefícios e riscos associados

	Controladora		Consolidado	
	Passivo		Passivo	
	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
Plano médico	187.274	149.046	187.274	149.046
Multa do F.G.T.S. (1)	247.485	167.588	247.485	167.588
Homenagem por tempo de serviço	103.284	55.134	103.284	55.134
Outros	56.744	32.597	151.431	96.383
	<u>594.787</u>	<u>404.365</u>	<u>689.474</u>	<u>468.151</u>
Circulante	87.996	91.010	95.919	94.728
Não circulante	506.791	313.355	593.555	373.423

...

Passivo é uma obrigação presente da entidade de transferir um recurso econômico como resultado de eventos passados

## 22. PROVISÃO PARA RISCOS TRIBUTÁRIOS, CÍVEIS, TRABALHISTAS E OUTROS

### 22.1 Contingências com perdas prováveis

A movimentação da provisão para riscos tributários, trabalhistas, cíveis, comerciais e outros, classificados como perda provável, e passivos contingentes, é apresentada abaixo:

	Controladora									
	Tributárias		Trabalhistas		Cíveis, comerciais e outras		Passivos contingentes (Combinação de negócios)		Total	
	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
Saldo no início do exercício	230.150	272.879	466.713	508.923	279.591	263.138	369.631	370.400	1.346.085	1.515.340
Adições	490.992	29.824	630.368	312.407	45.972	29.315	-	-	1.127.332	281.546
Reversões	(83.098)	(107.034)	(266.892)	(222.304)	(30.861)	(142.893)	(69.070)	(769)	(448.621)	(473.000)
Pagamentos	(487.349)	(4.935)	(413.727)	(299.515)	(20.283)	(25.533)	-	-	(691.359)	(329.983)
Atualização monetária	442.621	39.418	182.748	102.910	32.087	30.303	-	-	657.426	172.629
Incorporação de empresas	-	-	-	84.292	-	15.261	-	-	-	79.553
Saldo no final do exercício	583.316	230.150	600.510	466.713	306.476	279.591	300.561	369.631	1.790.863	1.346.085

## DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

		Controladora	
	NE	31.12.19	31.12.18
<b>OPERAÇÕES CONTINUADAS</b>			
RECEITA LÍQUIDA	27	28.746.067	24.459.546
Custo dos produtos vendidos	30	(22.747.326)	(21.606.445)
LUCRO BRUTO		5.998.741	2.853.101
<b>RECEITAS (DESPESAS) OPERACIONAIS</b>			
Vendas	30	(3.990.848)	(3.281.469)
Gerais e administrativas	30	(409.851)	(301.790)
Perdas pela não recuperabilidade de ativos	30	(21.336)	(25.327)
Outras receitas (despesas) operacionais, líquidas	28	503.998	51.410
Equivalência patrimonial	13	1.186.569	69.309
LUCRO (PREJUÍZO) ANTES DO RESULTADO FINANCEIRO		3.267.273	(634.766)
Despesas financeiras	29	(3.543.275)	(3.073.656)
Receitas financeiras	29	1.279.698	911.697
LUCRO (PREJUÍZO) ANTES DO IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DAS OPERAÇÕES CONTINUADAS		1.003.696	(2.796.725)
Imposto de renda e contribuição social	10	198.544	681.757
LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DAS OPERAÇÕES CONTINUADAS		1.202.240	(2.114.968)
<b>OPERAÇÕES DESCONTINUADAS</b>			
RESULTADO LÍQUIDO DAS OPERAÇÕES DESCONTINUADAS	12	(904.628)	(2.333.093)
LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO		297.612	(4.448.061)
<b>Lucro (Prejuízo) Líquido Operações Continuadas Atribuível à</b>			
Acionistas controladores		1.202.240	(2.114.968)
Acionistas não controladores		-	-
		1.202.240	(2.114.968)
<b>Prejuízo Líquido Operações Descontinuadas Atribuível à</b>			
Acionistas controladores		(904.628)	(2.333.093)
Acionistas não controladores		-	-
		(904.628)	(2.333.093)



Receita é a expressão monetária representativa de ingressos de benefícios econômicos/financeiros decorrentes das atividades da entidade, em determinado período de tempo, não vinculadas com aumento de capital.

## 27. RECEITAS

	Controladora		Consolidado	
	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
Receita bruta de vendas				
Brasil	31.645.252	29.651.178	31.645.252	29.650.378
Internacional				
Outros segmentos				

## 28. OUTRAS RECEITAS (DESPESAS) OPERACIONAIS, LÍQUIDAS

	Controladora		Consolidado	
	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
Receitas				
Recuperação de despesas (1)	1.291.920	282.449	1.293.623	285.309
Reversão de provisões	16.633	23.362	16.638	27.920
Venda de sucata	11.350	10.818	12.494	14.724
Ganhos líquidos na alienação de investimentos	-	-	4.616	-
Outras	14.742	38.065	40.921	59.709
	1.334.645	354.694	1.368.292	387.662

Despesas são os gastos necessários para manter as atividades da entidade, o que exclui distribuição de lucros.

### 30. RESULTADO POR NATUREZA

A Companhia optou por apresentar a demonstração do resultado por função e apresenta a seguir o detalhamento por natureza:

	Controladora		Consolidado	
	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
<b>Custos dos produtos vendidos</b>				
Matéria-prima e insumos (1)	15.232.584	15.893.812	17.665.346	17.790.900
Salários e benefícios a empregados	3.566.863	2.861.458	3.618.779	3.637.727
Depreciação	1.662.310	1.083.341	1.787.506	1.381.226
Amortização	72.661	58.423	126.953	78.627
Outros	2.212.908	1.709.411	2.171.458	2.432.273
	<b>22.747.326</b>	<b>21.606.445</b>	<b>25.370.042</b>	<b>25.320.753</b>
<b>Despesas com vendas</b>				
Gastos logísticos diretos e indiretos	1.860.703	1.401.620	2.133.894	2.260.379
Marketing	438.112	404.731	558.043	507.979
Salários e benefícios a empregados	1.111.224	933.697	1.369.277	1.190.189
Depreciação	114.807	65.342	196.143	69.525
Amortização	65.201	42.584	87.423	65.575
Outros	400.801	433.495	566.886	419.947
	<b>3.990.848</b>	<b>3.281.469</b>	<b>4.911.666</b>	<b>4.513.594</b>
<b>Despesas administrativas</b>				
Salário e benefícios a empregados	182.727	138.229	298.368	260.604
Honorários	50.349	23.554	50.349	28.621
Depreciação	17.297	17.088	26.064	21.453
Amortização	20.074	37.118	26.485	78.713
Outros	139.404	85.801	214.417	161.774
	<b>409.851</b>	<b>301.790</b>	<b>615.683</b>	<b>551.165</b>

Ganhos = acréscimos decorrentes de valorização

Perdas – decréscimos por desvalorização

## 28. OUTRAS RECEITAS (DESPESAS) OPERACIONAIS, LÍQUIDAS

	Controladora		Consolidado	
	31.12.19	31.12.18	31.12.19	31.12.18
<b>Receitas</b>				
Recuperação de despesas (1)	1.291.920	282.449	1.293.623	285.309
Reversão de provisões	16.633	23.362	16.638	27.920
Venda de sucata	11.350	10.818	12.494	14.724
Ganhos líquidos na alienação de investimentos	-	-	4.616	-
Outras	14.742	38.065	40.921	59.709
	<b>1.334.645</b>	<b>354.694</b>	<b>1.368.292</b>	<b>387.662</b>
<b>Despesas</b>				
Provisão para riscos cíveis e tributários (2)	(395.223)	(9.584)	(395.389)	(18.013)
Participação e gratificações a empregados	(213.317)	(22.640)	(269.755)	(47.025)
Gastos com investigações (3)	(66.752)	(76.883)	(79.937)	(78.889)
Despesas com desmobilizações	(40.817)	(14.493)	(48.251)	(14.848)
Perdas com sinistro	(21.646)	(7.843)	(19.830)	(9.436)
Perdas líquidas na alienação de imobilizado	(4.197)	(50.499)	(15.402)	(59.633)
Outros benefícios a empregados	(11.042)	(24.099)	(13.500)	(25.037)
Custos provenientes da alienação de negócios	-	(27.848)	-	(27.848)
Reestruturação	-	(17.781)	-	(17.781)
Perdas de créditos esperadas	-	(1.801)	-	(2.664)
Outras	(77.653)	(49.813)	(97.408)	(67.177)
	<b>(830.647)</b>	<b>(303.284)</b>	<b>(939.472)</b>	<b>(368.351)</b>
	<b>503.998</b>	<b>51.410</b>	<b>428.820</b>	<b>19.311</b>



# Demonstrações Financeiras

31 de dezembro de  
2019 e 2018

