

CORREÇÃO DO RESULTADO MENSAL

Autores: Ariovaldo dos Santos
Geraldo Barbieri

Mestres e Doutorandos pelo Departamento de Contabilidade e Atuaria da FEA/USP
Professores Assistentes do Departamento de Contabilidade e Atuaria da FEA/USP.

(Este artigo será enviado para publicação no Boletim IOB)

Introdução

A correção monetária do lucro do próprio exercício é um assunto que já causou muita polemica e que agora, com a edição da Lei nº8.383 de 30.12.91, vem à tona novamente.

O capitulo IV da referida Lei versa sobre o Imposto de Renda das pessoas jurídicas.

“Artigo 38 – A partir do mês de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos”.

Parágrafo 1º - Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente a base de calculo do imposto devido.

Parágrafo 9º - Os resultados apurados em cada mês serão corrigidos monetariamente (Lei nº 8.200 de 1991) “.

No artigo 39 da Lei nº 8.383 encontramos algumas opções para o pagamento do imposto de renda devido, mas o parágrafo 3º do artigo 39 determina que o imposto apurado nos balanços ou balancetes seja convertido em quantidade de UFIR diária pelo valor desta no último dia do mês a que se referir e, conforme o parágrafo 6º do mesmo artigo, o imposto devido de cada mês, após as deduções possíveis poderá ser pago até o último dia do mês a que se referir e, conforme o parágrafo 6º do mesmo artigo, o imposto devido em cada mês, após as deduções possíveis poderá ser pago até o último dia útil do mês subsequente, desde que atualizado.

Ainda de acordo com o artigo 39, parágrafos 7º e 8º, o prejuízo apurado na demonstração do lucro real em um mês poderá ser compensado com o lucro real dos meses subsequentes e, para efeito desta compensação, o prejuízo será corrigido monetariamente com base na variação acumulada da UFIR diária.

A fim de esclarecer melhor o assunto vamos trabalhar com um exemplo simples, mostrando também as demonstrações de acordo com a metodologia da Correção Integral (Legislação CVM – Comissão de Valores Mobiliários).

BALANÇOS

<u>ATIVO</u>	<u>31.12.X0</u>	<u>31.01.X1</u>	<u>28.02.X1</u>	<u>31.03.X1</u>
Caixa	300.000	400.000	466.077	766.077
Total Ativo	300.000	400.000	466.077	766.077
Prov. I. Renda	---	3.000	---	28.269
Cap. Corrigido	300.000	390.000	510.000	660.000
Lucro do Exer.	---	7.000	(43.923)	(4) 77.808
			9.154	(53.077)
Total Pas. + P.L.		400.000	466.077	766.077

Demonstrações de resultados

	<u>Janeiro X1</u>	<u>Fevereiro X1</u>	<u>Março X1</u>
Receitas	500.000	550.000	800.000
Custos dos Serviços	(400.000)	(480.000)	(500.000)
Lucro Bruto	100.000	70.000	300.000
(3) Desp. Var. Mon. I. Renda	---	(923)	---
(1) Correção Monetária	(90.000)	(122.154)	(137.081)
L.A.I.R.	10.000	(53.077)	162.919
(2) P. I. Renda	(3.000)	---	(28.269)
Lucro Líquido	7.000	(53.077)	134.650

(OBS: Todas as receitas e custos dos serviços foram a vista)

<u>UFIR's</u>	
31.12.X0	= \$ 100,00
Médio Janeiro	= \$ 114,00
31.01.X1	= \$ 130,00
Médio Fevereiro	= \$ 148,00
28.02.X1	= \$ 170,00
Médio Março	= \$ 195,00
31.03.X1	= \$ 220,00

(1) Janeiro

$$\text{Capital Corrigido} = \$ 300.000 \times 130,00 = \$ 390.000$$

$$\begin{array}{r} \text{-----} \\ 100,00 \end{array}$$

$$\text{Valor da Correção} = \$ 390.000 - \$ 300.000 = \$ 90.000$$

$$\begin{array}{r} \text{Lucro de março} \\ \hline = (\$ 134.650) \\ \hline \$ 77.808 \end{array}$$

Veja que agora com o Lucro Acumulado do Exercício não é a simples soma dos resultados de cada um dos meses e sim a soma destes resultados corrigidos para a moeda de 31.03.x1.

Outra dúvida que temos observado é com respeito á compensação do prejuízo de um mês com os lucros dos meses seguintes, visto que aparentemente será compensado um prejuízo maior, pois esta compensação será feita utilizando o valor do prejuízo corrigido. Isto é ilusão pois, voltando ao exemplo, tem-se:

Em fevereiro a empresa do exemplo gerou um prejuízo tributável de \$ 53.077 que em moeda de 31.03.x1 é = \$ 53.077 x (220:170) = \$ 68.688; portanto esta sendo compensado um valor maior de 15.611 (\$ 68.688 - 53.077), mas se observarmos a conta de correção monetária do mês de março veremos que foram computadas como receitas de correção monetária do prejuízo exatamente esse mesmo valor.

Como fica isso com a Correção Integral?

A comissão de Valores mobiliários, através das instruções nº146/91 e 167/91, determina que, a opção da empresa, as companhias abertas poderão, deste que consistentemente ao longo de cada exercício, utilizar para registro de suas transações as seguintes alternativas:

- a) Variação mensal da UFIR
- b) A UFIR diária para todas as transações ocorridas no período;
- c) Variação monetária da UFIR no período;
- d) Critério misto, sendo:
 - 1) A UFIR diária para as transações que envolvam as contas do ativo permanente e patrimônio líquido e, se for o caso, dos demais itens não monetários;
 - 2) Variação média da UFIR para as demais transações, inclusive para registro das quotas de depreciação, amortização e exaustão.

Usaremos para o exemplo a alternativa (d) item (2), visto que não houve alteração nas contas consideradas não monetária (Patrimônio Líquido) a não ser pelos resultados obtidos

Transformação em UFIR's

Receitas	\$	UFIR (Média)	nº de UFIR's
Janeiro	500.000 :	\$ 114,00	= 4.385,9649
Fevereiro	550.000 :	\$ 148,00	= 3.716,2162
Março	800.000 :	\$ 195,00	= 4.102,5641
Total	1.850.000		12.204,7452

Custos dos Servidores

Janeiro	400.000 :	\$ 114,00	= 3.508,7719
Fevereiro	480.000:	\$ 148,00	= 3.243,2432
Março	500.000:	\$ 195,00	= 2.564,1026
Total	1.380.000		9.316,1177

GANHOS/PERDAS NOS ITENS MONETARIOS QUE NÃO GERAM RECEITAS OU DESPESAS FINANCEIRAS

CAIXA	JANEIRO	FEVEREIRO	MARCO	TOTAL
Saldo do Mes Ant.	300.000	400.000	466.077	
: UFIR Final Mes Ant.	: 100 = 3.000,0000	: 130 = 3.076,9231	: 170 = 2.741,6294	
: UFIR Media Mes Atual	: 114 = (2.631,5789)	: 148 = (2.702,7027)	: 195 = (2.390,1385)	
Perda	368,4211	374,2204	351,4909	1.094,1324
Saldo do Mes Atual	400.000	466.077	766.077	
: UFIR Media Mes Atual	: 114 = 3.508,7719	: 148 = 3.149,1689	: 195 = 3.928,6000	
: UFIR Final Mes Atual	: 130 = (3.076,9231)	: 170 = (2.741,6294)	: 220 = (3.482,1682)	
Perda	431,8488	407,5395	446,4318	1.285,8201
+ Ajuste devido ao pagamento de l. Renda em 28.02		3,4303		3,4303
Total das Perdas	800,2699	785,1902	797,9227	2.383,3828

Calculo da provisão para Imposto de Renda

A provisão para o imposto de renda é um valor que já esta em moeda de final do mês, portanto, basta dividir o valor provisionada pela UFIR do final do mês, ou seja:

Provisão para imposto de renda de janeiro = \$ 3.000 : \$ 130 = 23,0769.

Como as receitas e despesas foram dividida pela UFIR média, se a empresa quiser também calcular a provisão para o Imposto de Renda pela UFIR média terá que calcular o ganho sobre este valor do seguinte modo:

Provisão do mês dividida pela UFIR média do mês 3.000 : 114 = 26,3158, menos o ganho gerado

Ganho na Provisão para o Imposto de Renda

Saldo do mês anterior : UFIR do final do mês anterior 0 : 100 = 0

Saldo do mês anterior: UFIR média do mês atual 0: 114 = 0

Saldo 0

Saldo do mês atual : UFIR média do mês atual = 3.000 : 114 = 26,3158

Saldo do mês atual: UFIR do final do mês atual = 3.000 : 130 = 23,0769

Ganho 3,2389

Total dos ganhos 3,2389

Subtraindo da provisão para imposto de renda os ganhos proporcionados por esta provisão teremos 26,3158 – 3,0769, que é exatamente o valor calculado dividindo os \$3.000 de provisão pela UFIR de 31.01 = \$3.000 : 3.000 : \$130 = 23,0769, que é exatamente o valor calculado dividindo os 3.000 de provisão pela UFIR de 31.01 = \$ 3.000 : \$130 = 23,0769

Para o mês de março vamos simplesmente dividir a provisão de março pela UFIR de 31.03 = \$ 28.269 : \$220 = 128,4955 UFIR's.

Como os 3.000 de imposto provisionados em janeiro serão pagos em 28.02, corrigidos, aquele valor gerou uma despesa de variação monetária de \$ 923, mais ao utilizarmos a metodologia da correção integral verificamos que esta despesa simplesmente não existe, pois a provisão para o imposto de renda é um passivo monetário e ela irá gerar um ganho sobre os \$3.000 de valor igual às despesas de variação monetária, uma vez que o imposto de renda foi corrigido pela variação da UFIR, mas a provisão para Imposto de Renda ficou exposta à mesma inflação, ou seja:

Despesas de Variação Monetária

Despesa de Variação Monetária 923	: 148 = 6,2365	
Saldo Prov.l. Renda mês anterior 3.000		
UFIR Final do mês anterior	: 130 = 23,0769	
UFIR média do mês atual	: 148 = (20,2703) (2,8066)	
Saldo Prov.l. Renda mês atual 3.923		
UFIR médio do mês atual	: 148 = 26,5068	
UFIR Final do mês atual	: 170 = (23,070765) (3,4303)	

Despesas de Variação Monetária

Se Olharmos o balanço de 28.02.X +1 não encontraremos o saldo de provisão para imposto de renda de \$3.923, mas é fácil entender que se o imposto de renda foi pago em 28.02.X+1, este valor foi baixado nesta data e portanto gerou ganho até este dia.

Ao considerarmos este ganho, precisamos fazer também um ajuste nas perdas de caixa, pois a conta caixa foi diminuída de \$3.923 somente no dia 28.02; então, até o dia 28.02 devemos calcular a perda adicional no caixa sobre os \$3.923 e é por este motivo que temos no mês de fevereiro um ajuste das perdas no caixa de 3,4303 UFIR's.

Comparação das Demonstrações de Resultados

	Janeiro X1		
	Legal \$	Correção Integral UFIRS	Em moeda de 31.01.x1
Receitas	500.000	4.385,9649	570.175
Custos dos serviços	(400.000)	(3.508,7719)	(456.140)
Lucro Bruto	100.000	877,1930	114.035
Correção Monetária	(90.000)	-----	-----
Perdas nos Caixas	-----	800,2699	(104.035)
	-----	-----	-----
Lucro Antes do I. Renda	10.000	76,9231	10.000
Prov. P/Imposto Renda	(3.000)	(23,0769)	(3.000)
	-----	-----	-----
Lucro Líquido	7.000	53,8462	7.000

Significado da Conta de Correção Monetária

Correção das Receitas	570.175 - 500.000	=	70.175 R
Correção dos Custos	456.140 - 400.000	=	56.140 D
Perdas no Caixa		=	-----
Valor da Correção Monetária			90.000 D

Comprando as Demonstrações de Resultados

Fevereiro X1

	Legal	Correcao Integral		Correcao Integral Acumulados ate Fevereiro	
	\$	UFIR's	\$	UFIR's	\$
Receitas	550.000	3.716,2162	631.756	8.102,1811	1,377.371
Custos dos Servicos	(480.000)	(3.243,2432)	(551.351)	(6.752,0151)	(1,147.842)
Lucro Bruto	70.000	472,9730	80.405	1.350,1666	229.528
Despesas U. Mon. I.R.	(923)	—	—	—	—
Correcao Monetaria	(122.154)	—	—	—	—
Perdas no Caixa	—	(785,1902)	(133.482)	(1.585,4601)	(269.528)
Lucro Antes do I. Renda	(53.077)	(312,2172)	(53.077)	(235,2935)	(40.000)
Prov. p/ Imposto Renda	—	—	—	(23,0769)	(3.923)
Lucro Liquido	(53.077)	(312,2172)	(53.077)	(258,3704)	(43.923)

Significado da Conta de Correção Monetária

Correção das Receitas	(631.756 - 550.000)	=	81.756	R
Correção dos Custos	(551.351 - 480.000)	=	71.351	D
Perdas no Caixa			133.482	D
Ganho na Prov. I. Renda			923	R

Valor da Correção Monetária			122.154	D

É de se notar que com a introdução na conta de correção monetária da correção do lucro do próprio exercício, desde que não se corrija outras contas não monetárias e que não se faça ajustes a valor presente, o resultado mensal, legal e integral serão sempre os mesmos.

Agora o resultado legal do mês esta correto, o que não aconteceria antes, pois não incluindo a correção do resultado do exercício na conta de correção monetária, este valor estava errado e provocava um erro no resultado do mês seguinte, pois este continha a correção dos resultados dos meses anteriores.

Para confirmar o que estamos dizendo, vamos demonstrar que se não fosse incluída na conta de correção monetária do lucro de janeiro, o resultado de fevereiro seria somente a correção do capital corrigido = \$ 390.000 x 170,00 = 120.000
 (----- - 1)
 130,00

de despesa e o que esta sendo considerado na demonstração é \$122.154; se fossem considerados somente os \$120.000 o resultado de fevereiro seria:

Lucro após despesa financeira	\$ 70.000 - \$ 923 = \$ 69.077
Saldo da correção	(\$120.000)

Resultado Liquido	(50.923)

E não (\$53.077); portanto seria maior em \$ 2.154, o resultado de fevereiro estaria aumentando exatamente do valor da correção monetária do lucro de janeiro.

Devemos observar também os resultados acumulados integral e legal neste exemplo são iguais e somam (\$ 43.923) e que, para chegar-se a este valor não podemos simplesmente somar os \$ 7.000 de lucro de janeiro com os \$ 53.077 de prejuízo de fevereiro; o certo é \$7.000 corrigidos para moeda de fevereiro (7.000 x 170 : 130 = \$ 9.154) menos o prejuízo de fevereiro \$ 53.077, chegando-se aos \$ 43.923 conforme evidenciado anteriormente no balanço de 28.02.x1.

Demonstração do Resultado
 Março

	Legal	Correcao Integral		Correcao Integral Acumulado ate Marco	
	\$	UFIR's	\$	UFIR's	\$
Receitas	800.000	4.102,5641	902.565	12.204,7452	2,685.044
Custos dos Servicos	(500.000)	(2.564,1026)	(564.103)	(9.316,1177)	(2,049.546)
Lucro Bruto	300.000	1.538,4615	338.462	2.888,6275	635.498
Correcao Monetaria	(137.081)	—	—	—	—
Perdas no Caixa	—	(797,9227)	(175.543)	(2.383,3828)	(524.344)
Lucro Antes do I. Renda	162.919	740,5388	(162.919)	505,2447	111.154
Prov. p/ Imposto Renda	(28.269)	(128,4955)	(28.269)	(151,5724)	(33.346)
Lucro Liquido	134.650	612,0433	134.650	353,6723	77.808

Significado da Conta de Correção Monetária

Correção das Receitas	(902.565 - 800.000)	=	102.565 R
Correção dos Custos	(564.103 - 500.000)	=	64.565 D
Perdas no Caixa		=	175.543 D

Valor da Correção Monetária			137.081 D

Mas uma vez verificamos que os resultados de março, nos métodos legais e integrais, São iguais, confirmando que o resultado legal agora é verdadeiro. Antes da inclusão da correção monetária do resultado do próprio exercício havia sempre uma super avaliação nos resultados mensais. Lembramos mais uma vez que, para chegarmos ao resultado acumulado de \$ 77,808, não podemos simplesmente somar os resultados mensais. Devemos corrigi-los para a moeda de março, ou seja:

$$\text{Resultado acumulado} = \$ 7.000 \times \left(\frac{220}{130}\right) - \$ 53.077 \times \left(\frac{220}{170}\right) + \$ 134.650$$

$\left(\frac{220}{130}\right) = 77.808$, que é exatamente o valor do lucro acumulado que encontramos no balanço de 31.03.X+1.

Lembramos também que para chegarmos ao imposto de renda acumulado pelo método da correção monetária legal, temos que atualizar os \$ 3.000 até março e só depois soma-lo ao imposto de março, ou seja: $\$3.000 \times (220 : 130) + \$28.269 = \$33.346$.

Devemos observar ainda que a Lei 8383 de 30/12/91, em seu artigo 43 determina que as pessoas jurídicas embora tenham calculado e pago o imposto de renda com base em balanços e balancetes mensais, deverão apresentar em cada ano, declaração de ajuste anual, consolidando os resultados mensais.

CADERNO DE ESTUDOS

FIPECAFI/FEA-USP

CORREÇÃO DO RESULTADO MENSAL

Autores: Ariovaldo dos Santos
Geraldo Barbieri
Mestres e Doutorandos pelo Departamento de Contabilidade e Atuaria
da FEA/USP
Professores Assistentes do Departamento de Contabilidade
E Atuaria da FEA/USP

(Este artigo será enviado para publicação no Boletim IOB).

Por derradeiro, sabemos que, segundo o Prof. Sergio de Iudicibus (Teoria da Contabilidade, 1ª edição, São Paulo: Atlas, 1981, p.122), pode-se...reconhecer certas exigibilidades contingentes em situações que, pelo vulto do cometimento que podem acarretar para a entidade (mesmo que os eventos caracterizem a exigibilidade legal apenas no futuro), não podem deixar de ser contempladas. Poderiam estar incluídos nesta última categoria, digamos, o valor atual das indenizações contingentes futuras ou provisionamento para

pensão, no caso de a entidade ter alguma obrigação por tais pagamentos provocam a exigibilidade se configurem às vezes no futuro, de alguma forma o fato gerador esta relacionado a eventos passados ou presentes, não podendo, apenas, prever exatamente quanto e quando senão recorrendo a cálculos provisionais e atuariais”.

Contabilização

O lançamento contábil terá a seguinte estrutura em cada mês:

Débito : Indenização por Despedida sem Justa Causa (custo de despesa operacional)

Crédito: Provisão para Indenização na despedida

A conta de provisão terá, ao contrario do que poderia ocorrer no 2º critério, sempre saldo credor, pois a exigibilidade se mantém cumulativamente ao longo dos anos.

Finalmente, um comentário quanto à correta classificação deste item de custo.

Por ter seu valor determinado em função de estimativas, ele pode, em principio, ser tratado como custo indireto.

Todavia, se o valor assim provisionado for efetivamente comprovado na prática, com razoável precisão, passa a poder compor o custo direto, na parte relativa à mão-de-obra direta.

Aspectos Fiscais

No Brasil, o regulamento do Imposto de Renda não admite a dedutibilidade da provisão aqui estudada. Logo, ao final de cada período-base de apuração do Imposto, o saldo da conta de provisão deverá ser oferecido à tributação, através de ajuste ao Lucro Líquido do exercício a ser registrado no Livro de Apuração do Lucro Real *(Deduzido evidentemente, do saldo já tributado no ano anterior).

Problema dos Reajustes e Aumentos Salariais

As Provisões e as Variações Nominais de Salário

Introdução

A concorrência de elevadas taxas de inflação por longos períodos faz com que os trabalhadores obtenham reajuste salariais com frequência cada vez maior, seja por força da lei, das negociações sindicais, ou por liberdade dos empregadores.

Assim, os valores das provisões até aqui ficam desatualizados pouco tempo.

O objetivo desta seção é propor e analisar metodologias de cálculos e tratamentos contábeis adequados a solução do problema do ajuste das provisões aos novos salários nominais, são apenas dos encargos em si, mas também das respectivas contribuições sociais.

Os principais métodos na literatura são:

- a) Atualização no mês do reajuste salarial;
 - b) Antecipação dos reajustes futuros estimados e
 - c) Correção monetária mensal.
- a) Atualização no mês de Reajuste Salarial

Por este método, o saldo as conta provisão é ajustado apenas por ocasião da concorrência da correção salarial.

O valor do ajuste será necessário para complementar a provisão até o limite do direito adquirido pelos empregados, com base no salário atualizado.

A contrapartida da provisão será um débito em conta de custo ou despesa operacional, e irá impactar relevantemente o resultado do mês, quebrando a competência mensal. A anual, porém poderá ser mantida, principalmente no caso do 13º Salário.

Vejamos o exemplo de Lopez Lopez (Lopez Lopes: José Alberto. Provisão de encargos Sociais sobre a provisão de férias e de 13º Salário. Revista Brasileira de Contabilidade (RBC)São Paulo, 50 (1): 48 e 49, 1984)

Um empregado recebe salário mensal de:

.\$ 100.000 de janeiro a junho
\$ 140.000 de junho a setembro
\$ 160.000 de outubro a dezembro

As provisões seriam:

De janeiro a junho \$ 8.333,33 por mês ($\$100.000/12$);

. Em junho \$31.666,67, sendo:

\$ 11.666,67 correspondentes ao próprio mês de julho
\$140.000/12 e os restantes \$20.000 relativos aos seis meses anteriores.

. Em agosto e em setembro: \$11.666,67 por mês;

. Em outubro: \$28.333,29, sendo:

\$13.333,33 correspondentes ao próprio mês de outubro (\$160.000/12) e os restantes \$14.999,96 relativos ao nove meses anteriores (Observa-se que : os meses de julho e outubro são onerados por valores(20.000 e \$14.999,96 respectivamente)que não lhes cometem;

- b) a medida que a periodicidade dos reajustes aumenta, o impacto do reajuste diminui.
)

.Em novembro e Dezembro: \$13.333,33 por mês.

Total: \$160.000,00

Os principais inconvenientes deste método são:

Quebra de principio da competência mensal com ônus indevidos aos meses em que há reajuste salarial, quando representam, efetivamente, acertos do passado, e

. Tratamento contábil inadequado ao debitar o valor do ajuste ao custo de produção ou a despesa do período.

Porém trata-se de um método de simples operacionalizações, sendo aceitável em pequenas empresas, nas quais, sabidamente, os dados e informações gerados pela contabilidade não costumam ser muito utilizados para fins gerenciais.

b) Antecipação de reajustes Futuras Estimados

Por este método estimam-se os percentuais de reajustes salariais previstos para o período, chegando-se a um valor provável para o pagamento do 13º Salário e Férias. Dependendo do grau de acerto dessas estimativas, os ajustes as contas de provisão poderão ser pequenos.

Martins(Eliseu Martins: Contabilidade de custos, 3. ed., p.) Ilustra este método com o seguinte caso:

“Se por exemplo, a empresa previr uma antecipação de 15% em maio é um complemento em outubro de 105% sobre a mesma base anterior, deverá calcular”:

JAN	100
FEV	100
MAR	100
ABR	100
MAI	100
JUN	115
JUL	115
AGO	115
SET	115
OUT	125

NOV	125
DEZ	125
TOTAL	1.350

Como o 13º Salário será de 125, teremos $125/1.350 = 9,26\%$ em vez dos 8,33%, se não existisse nenhum aumento ($100/12 = 8,33\%$). Deverá, então, provisionar mensalmente o 13º à base dos 9,26%.

Esse cálculo é também válido para a Provisão para Férias. Todavia, deve-se frisar que, para efeito fiscal, não são aceitos provisionamento com base em previsão de aumentos de salários” (Na 4ª edição, Eliseu Martins reconhece ser impossível a utilização deste métodos nas taxas de inflação mais recentes.)

Barbieri e Assaf (Barbieri, Geraldo e ASSAF NETO, Alexandre. Estudos dos componentes de encargos sociais da mão de obra no Brasil. Boletim 108 14/83, Temática Contábil e Balanços, p.146-52). Propõe a seguinte equação (adaptada) para se obter a taxa mensal de provisão (reajustes de 40% em março e 30% em setembro, cumulativos):

$$t \cdot (M_j \cdot S_j) + t \cdot (M_m \cdot S_m) + t \cdot (M_s \cdot S_s) = S_s$$

onde:

M_j, M_m, M_s = número de meses em que permaneceram os salários de janeiro, março e setembro

S_j, S_m, S_s = índices dos salários de janeiro, março e setembro

t = taxa mensal de Provisão

Resolvendo, teremos:

$$t \cdot (2 \cdot 100) + t \cdot (6 \cdot 140) + t \cdot (4 \cdot 182) = 182$$

$$220 \cdot t + 840 \cdot t + 728 \cdot t = 182$$

$$1768 \cdot t = 182$$

$$t = 10,29\%$$

Os autores ressaltam que “essa taxa refere-se ao período de doze meses de trabalho. No entanto, considerando-se que o empregado está à disposição da empresa somente onze meses no ano, a taxa de provisionamento mensal a ser utilizada nesse caso atinge 11,23%, ou seja”:

$$(10,29 \cdot 12) / 11 = 11,23\%$$

E concluem: “...ressalvando-se, uma vez mais, a limitação imposta pelo fisco em não permitir que se estabeleçam provisões baseadas em futuros aumentos salariais”.

Resumindo, podemos dizer que este método consiste em:

- estimar os percentuais de reajustes salariais para o período, e
- determinar o percentual necessário à constituição das provisões, fazendo:

100. (13º Salário Estimado / salários mensais estimados).

Exemplos:

Tabela 02: Reajustes Uniformes de 10% ao Mês

SALÁRIOS		DESPEZA	% EM RELAÇÃO À FOLHA	PROVISÃO ACUMULADA	Δ % EM REALAÇÃO AO MÊS ANTERIOR
JAN	10.000	1.334	13,34	1.334	-
FEV	11.000	1.468	13,34	2.802	10
MAR	12.100	1.614	13,34	4.416	10
ABR	13.310	1.776	13,34	6.192	10
MAI	14.641	1.953	13,34	8.145	10
JUN	16.105	2.149	13,34	10.294	10
JUL	17.716	2.364	13,34	12.658	10
AGO	19.487	2.600	13,34	15.258	10
SET	21.436	2.860	13,34	18.118	10
OUT	23.579	3.146	13,34	21.264	10
NOV	25.937	3.461	13,34	24.725	10
DEZ	28.531	3.807	13,34	28.532	10
213.842		28.532	-	-	-

Tabela 3: Reajustes em Percentuais Variáveis

Mês	% REAJUSTE	SALÁRIOS	DESPEZA	% EM REL. À FOLHA	Δ % EM REL. AO MÊS ANT.	PROVISÃO
JAN	-	10.000	1.723	17,23	-	1.723
FEV	20,00	12.000	2.068	17,23	20	3.791
MAR	16,00	13.920	2.398	17,23	16	6.189
ABR	16,00	16.147	2.782	17,23	16	8.971
MAI	16,00	18.731	3.227	17,23	16	12.198
JUN	18,00	22.102	3.808	17,23	18	16.006
JUL	18,00	26.081	4.494	17,23	18	20.500
AGO	18,00	30.775	5.303	17,23	18	25.803
SET	14,00	35.084	6.045	17,23	14	31.848
OUT	14,00	39.995	6.891	17,23	14	38.739
NOV	25,00	49.994	8.614	17,23	25	47.353
DEZ	15,00	57.493	9.906	17,23	15	57.259
TOT	475,00	332.322	57.259			

Observa-se que o percentual da provisão sobre o valor dos salários é constante (13,34 e 17,23%, respectivamente).

Porém, há um problema: no caso da rescisão de contrato antes do fim do ano, o saldo da conta de provisão estará com valor superior ao devido ao empregado. Se o desligamento ocorrer em junho, por exemplo, o valor a ser pago seria \$ 8.052,50 (no primeiro caso) e \$11.051,00 (no segundo). Mas as provisões são de \$10.294 e \$ 16.006,00 respectivamente; daí a necessidade de reverter o excesso. Isto ocorre, evidentemente por estarmos antecipando a apropriação relativa a todos os futuros reajustes, até o fim do ano. Como não se espera que muitos empregados saiam da empresa, as diferenças deverão ser irrelevantes, sendo válido, portanto o método.

Os principais inconvenientes deste método são:

- . dificuldade de se prever reajustes salariais, especialmente em épocas de elevadas taxas de inflação;
- . supervivência de provisão em caso de rescisão de contrato no decorrer do ano;

- . tratamento contábil inadequado ao debitar o valor dos reajustes ao custo de produção do período.

Principais vantagens:

- . operacionalização relativamente fácil;
- . distribuição dos encargos de maneira mais homogênea ao longo do ano;
- . obediência ao princípio da competência;

- . manutenção da proporção encargo / salário ao longo de todo o período.

É um método muito mais recomendável do que a da seção anterior.

c) Correção Monetária Mensal

Por este método o saldo da conta de provisão é corrigido mensalmente por índice que reflita a variação do poder aquisitivo método da moeda.

A contrapartida da provisão será um débito em conta da variação Monetária.

Dizem Martins, Iudicibus e Gelbcke (Martins, Eliseu; Iudicibus, Sergio de; Gelbecke, Ernesto Rubens. Manual de Contabilidade das sociedades por ações 3.ed., São Paulo: Atlas-1990, p.395.) a respeito do assunto: “ Assim, consideramos que estas provisões devem sofrer correção monetária, a debito de uma conta, por exemplo de Variações Monetárias – Provisão para Férias e 13º Salário. Com isso, só o eventual reajuste salarial real (diferente do índice de correção) entra como encargo de pessoal”.

Mas adiante, Afirmam: “Essa atualização deve ser feita mesmo quando o reajuste salarial não é mensal. Só há um problema, nesse caso, pela não dedutibilidade fiscal desta correção sem o reajuste”.

Consultando o manual de Normas e Práticas Contábeis no Brasil (FIPECAFI /ATHUR ANDERSEN., São Paulo Atlas, 1990, p.119.) encontramos a página 265: “ Todas as provisões devem também estar devidamente atualizadas no balanço, só que em função da variação de preços das obrigações a que se referem”. O “ Preço da obrigação”, no caso, é o valor do salário do empregado, que será a base do calculo das provisões que irão figurar no balanço de fim de período. Isso não significa que as correções mensais, durante um período

contábil, devam ser efetuadas de acordo com o índice de variação salarial, e sim, como dissemos no início por índice que reflita a variação do poder aquisitivo médio da moeda.

Diz Eliseu Martins (Martins, Eliseu. Contabilidade de Custos. 4.ed., São Paulo, Atlas, 1990, p. 119.)”achamos que as provisões para férias, 13º Salário e seus encargos sociais devem, em cada mês, sofrer primeiramente, uma correção pelo índice oficial de inflação, tendo como contrapartida uma despesa de variação monetária”.

Resumindo, (Martins, Eliseu. Contabilidade de Custos. 4.ed., p.120)diz que este método consiste em atualizar “atualizar mensalmente o saldo anterior da provisão através da taxa de inflação do mês, registrando a contrapartida em conta de variação monetária”. E mais adiante (Martins, Eliseu. Contabilidade de Custos. 4.ed.,p.121.)” a despesa de variação monetária, originada pela atualização do saldo da provisão, é dedutível na apuração do imposto de renda, visto que a legislação permite, até o limite do salário de dezembro”.

Um exemplo completo e bem ilustrativo da aplicação deste método encontra-se as páginas 120 e 121 da 4ª edição do livro Contabilidade de Custos, do Professor Eliseu Martins.

Uma observação importante quanto ao método que estamos estudando a utilização da contabilidade a nível geral de preços irá apurar, nas contas de provisão, ganhos inflacionários nominais que serão anulados pelo saldo devedor da conta de variação monetária.

Permanecerão como ganhos reais, na demonstração do resultado, apenas os relativos a aumentos reais de salários. Ganha-se em transparência e fidedignidade da informação contábil.

As principais vantagens destes métodos são:

- . Operacionalização relativamente simples;
- . Manutenção da homogeneidade da distribuição dos encargos ao longo do ano;
- . Manutenção do princípio da competência e
- . Tratamento contábil tecnicamente mais correto, dada a perfeita contabilização com o sistema de correção monetária integral das demonstrações financeiras.

E o método mais recomendável.

1. Variações Reais de Salários

Introdução

As variações reais de salários, em determinado período, podem ser positivas ou negativas, isto é os trabalhadores podem obter ganhos ou perdas salariais frente á inflação.

Admite-se que, numa situação normal, é de se esperar que haja ganhos reais, ao menos na data-base da categoria profissional.

Assim é necessário estabelecer o tratamento contábil que melhor reflita essa variação, no que se refere:

- . A apropriação como custo ou despesa operacional
- . ao ajuste do saldo da conta de provisão
- . a melhor época para realizar esses registros.

As alternativas são:

- a) a apropriação de uma só vez, no mês em que ocorrer o aumento,
- b) estimativa dos aumentos futuros.
- c) A análise de cada uma destas alternativas é exatamente igual as apresentadas na seção anterior, onde tratamos as variações nominais de salários, sendo, portanto, desnecessário repeti-las.

Porém é conveniente enfatizar os aspectos positivos e os negativos de cada método.

Quadro 1: Vantagens e desvantagens de cada método

APROPRIAÇÃO NO MÊS DE AUMENTO	ESTIMATIVA DOS AUMENTOS FUTUROS
<p>Vantagem:</p> <ul style="list-style-type: none"> . Simplicidade operacionalização e fácil <p>Desvantagens:</p> <ul style="list-style-type: none"> . Quebra da competência . Bruscos aumentos de custos no mês do aumento 	<p>Vantagens:</p> <ul style="list-style-type: none"> . Simplicidade e fácil operacionalização . Distribuição homogênea ao longo do ano . Obediência ao principio de competência <p>Desvantagens:</p> <ul style="list-style-type: none"> . Dificuldade de se prever aumentos salariais . Superveniência de provisão em caso de rescisão de contrato antes do aumento.

Bibliografia:

ROCHA, Welington. Encargos Sociais no Brasil Antes e Depois da Constituição Federal de 1988. São Paulo: FEA-USP, 1991 (Dissertação de Mestrado).

Correção do Resultado Mensal

A correção monetária do lucro do próprio exercício é um assunto que já causou muita polêmica e que agora, com a edição da Lei nº 8.383 de 30.12.91, vem à tona novamente.

O capítulo IV da referida Lei versa sobre o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

“Artigo 38 – A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucro forem auferidos.

Parágrafo 1º - Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente a base e o imposto devido

Parágrafo 9º - Os resultados apurados em cada mês serão corrigidos monetariamente (Lei nº8.200 de 1991)”.

No artigo 39 da Lei nº 8.383 encontramos algumas opções para o pagamento do imposto de renda devido, mas o parágrafo 3º do artigo 39 determina que o imposto apurado nos balanços ou balancetes seja convertido em quantidade de UFIR diária pelo valor desta no último dia do mês a que se referir e, conforme o parágrafo 6º do mesmo artigo, o imposto devido em cada mês, após as deduções possíveis poderá ser pago até o último dia útil do mês subsequente, desde que atualizado.

Ainda de acordo com o artigo 39, parágrafos 7º e 8º, o prejuízo apurado na demonstração do Lucro real dos meses subsequentes e, para efeito desta compensação, o prejuízo será corrigido monetariamente com base na variação acumulada da UFIR diária.

A fim de esclarecer melhor o assunto vamos trabalhar com um exemplo simples, mostrando também as demonstrações de acordo com a metodologia da Correção Integral (Legislação CVM – Comissão de Valores Mobiliários)

Balanços

ATIVO	31.12.X0	31.01.X1	28.02.X1	31.03.X1
Caixa	300.000	400.000	466.077	766.007
Total Ativo	300.000	400.000	466.077	766.077
Prov. I.Renda	-----	3.000	-----	28.269
Cap. Corrigido	300.000	390.000	510.000	660.000
Lucro do Exer.	-----	7.000	9.154	(4) 77.808

Total. Pás. + P.L	-----	400.000	466.077	766.077
----------------------	-------	---------	---------	---------

Demonstrações do Resultado

	Janeiro X1	Fevereiro X1	Março X1
Receitas	500.000	550.000	800.000
Custos dos Serviços	(400.000)	(480.000)	(500.000)
Lucro Bruto	100.000	70.000	300.000
(3) Desp. Var. Mon. I. Renda	-----	(923)	-----
(1) Correção Monetária	90.000)	(112.154)	(137.081)
L.A. I. R	10.000	(53.077)	(162.919)
(2) P.I. Renda	(3.000)	(53.077)	162.919
Lucro Líquido	7.000	(53.077)	134.650

Obs. Todas as Receitas e Custos dos Serviços foram á vista.

UFIR's	
31.12.X0	= \$100,00
Médio janeiro	= \$114,00
31.01.X1	= \$130,00
Médio Fevereiro	= \$148,00
28.02.X1	= \$170,00
Médio Março	= \$195,00
31.03.X1	= \$220,00

(1) Janeiro

$$\begin{aligned} \text{Capital Corrigido} &= \$300.000 \times 130,00 \\ & \quad \text{(-----)} = \$390.000 \\ & \quad 130,00 \end{aligned}$$

$$\text{Valor da Correção} = \$390.000 - \$300.000 = \$90.000$$

Fevereiro

$$\begin{aligned} \text{Capital Corrigido} &= \$390.000 \times 170,00 \\ & \quad \text{(-----)} = \$510.000 \\ & \quad 130,00 \end{aligned}$$

$$\text{Valor da Correção} = \$510.000 - \$390.000 = \$120.000$$

Lucro do Exercício Corrigido = \$7.000 x 170,00

$$\begin{aligned} & \quad \text{(-----)} = \$9.154 \\ & \quad 130,00 \end{aligned}$$

$$\text{Valor da Correção} = \$9.154 - \$7.000 = \$2.154$$

$$\text{Correção Monetária de Fevereiro} = \$120.000 + \$2.154 = \$122.154$$

Março

$$\begin{array}{r} \text{Capital Corrigido } \$510.000 \times 220,00 \\ \text{(-----)} = \$660.000 \\ 170,00 \end{array}$$

$$\text{Valor da Correção} = \$660.000 - \$510.000 = \$150.000$$

$$\begin{array}{r} \text{Lucro do Exercício Corrigido} = \$9.154 \times 220,00 \\ \text{(-----)} = \$11.846 \\ 170,00 \end{array}$$

$$\text{Valor da Correção} = \$11.846 - \$9.154 = \$2.692$$

$$\begin{array}{r} \text{Prejuízo do mês de Fevereiro} = \$53.077 \times 220,00 \\ \text{(-----)} = \$68.688 \\ 170,00 \end{array}$$

$$\text{Valor da Correção} = \$68.688 - \$53.007 = 15.611$$

Correção Monetária de Março

Capital	=	\$ 150.000	(Despesa)
Lucro	=	\$ 2.692	(Despesa)
Prejuízo	=	\$ 15.611	(Receita)
	=	\$ 137.081	(Despesa)

Fizemos a Correção monetária do lucro e do prejuízo separadamente para efeitos didáticos, poderíamos fazê-la de uma só vez e chegaríamos ao mesmo número, ou seja

$$\begin{array}{r} (\$9.154 - \$53.077) \times 0,77 \times 220,00 \\ \text{(-----} - 1) = \$12.919 \text{ r} = (\$15.611 \text{ r} - \text{r} - \$2.692 \text{ D}) \\ 170,00 \end{array}$$

Provisão para Imposto de Renda (supondo-se alíquot de 30%):

Janeiro = \$ 10.000 x 0,30 = \$3.000 foram para em 28.02 corrigidos pela UFIR.

Março = Lucro antes de compensar o prejuízo	= \$ 919
Prejuízo corrigido	= \$ 688
Lucro Tributável	\$ 231
	30
Provisão para o imposto de renda	329

3) Despesas de Variação Monetária do Imposto de Renda em Fevereiro

$$\begin{aligned}
 & \$ 3.000 \times 170,00 \\
 & \quad (----- - 1) = \$ 923 \\
 & \quad 130,00
 \end{aligned}$$

4) Lucro do exercício acumulado até março:

Lucro de Janeiro corrigido até março	= \$ 11.846
Prejuízo de fevereiro corrigido até março	=(\$ 68.838)
Lucro de março	= \$ 134.650

	\$ 77.808

Veja que agora o Lucro Acumulado do Exercício não é a simples soma dos resultados de cada um dos meses e sim a soma destes resultados corrigidos para a moeda de 31.03.X1.

Outra dúvida que temos observado é com respeito à compensação do prejuízo de um mês com os lucros dos meses seguintes, a visto que aparentemente será compensado um prejuízo maior, pois esta compensação será feita utilizando o valor do prejuízo corrigido. Isto é ilusão pois, voltando ao exemplo, tem-se:

Edm fevereiro a empresa do exemplo gerou um prejuízo tributável de \$ 53.077 que em moeda de 31.03.X1 é = \$ 53.077 x (220:170) = 68.688, portanto esta sendo compensado um valor maior de 15.611 (68.688 - \$53.077), mas se observarmos a conta correção monetária do mês de março veremos que foram computadas como receitas de correção monetária do prejuízo exatamente esse mesmo valor.

Como fica tudo isso com a correção integral ?

A comissão de Valores Mobiliários, através das instruções nº146/91 e 167/91, determina que, a opção da empresa, as companhias abertas poderão, desde que consistentemente ao longo de cada e exercício, utilizar para registro de suas opções as seguintes alternativas:

a) Variação mensal da UFIR

- b) A UFIR diária para todas as transações ocorridas no período;
- c) Variação monetária no período;
- d) Critério misto, sendo:
- 1) A UFIR diária para as transações que envolvam as contas do ativo permanente e patrimônio líquido e, se for o caso, dos demais itens não monetários;
 - 2) Variação média da UFIR para as demais transações, inclusive para registro das quotas de depreciação, amortização e exaustão.

Usaremos para o exemplo a alternativa (d) item (2), visto que não houve alteração nas contas consideradas não monetária (Patrimônio Líquido) a não ser pelos resultados obtidos.

Transformação em UFIR's

Receitas		UFIR (Média)	Nº de UFIR's
Janeiro	500.000	114,00=	4.385,9649
fevereiro	550.000	148,00=	3.716,2162
Março	800.000	195,00=	4.102,5641
Total	1.850,00		12.204,7452

GANHOS/PERDAS NOS ITENS MONETARIOS QUE NÃO GERAM RECEITAS OU DESPESAS FINANCEIRAS

CAIXA	JANEIRO	FEVEREIRO	MARCO	TOTAL
Saldo do Mes Ant.	300.000	400.000	466.077	
: UFIR Final Mes Ant. : 100 =	3.000,0000	: 130 = 3.076,9231	: 170 = 2.741,6294	
: UFIR Media Mes Atual : 114 =	(2.631,5789)	: 148 = (2.702,7027)	: 195 = (2.390,1385)	
Perda	<u>368,4211</u>	<u>374,2204</u>	<u>351,4909</u>	1.094,1324
Saldo do Mes Atual	400.000	466.077	766.077	
: UFIR Media Mes Atual : 114 =	3.508,7719	: 148 = 3.149,1689	: 195 = 3.928,6000	
: UFIR Final Mes Atual : 130 =	(3.076,9231)	: 170 = (2.741,6294)	: 220 = (3.482,1682)	
Perda	<u>431,8488</u>	<u>407,5395</u>	<u>446,4318</u>	1.285,8201
* Ajuste devido ao pagamento de I. Renda em 28.02		3,4303		3,4303
Total das Perdas	<u>800,2699</u>	<u>785,1902</u>	<u>797,9227</u>	<u>2.383,3828</u>

Calculo da provisão para Imposto de Renda

A provisão para o imposto de renda é um valor que já esta em moeda de final de mês, portanto basta dividir o valor provisionado pela UFIR dos final do mês, ou seja:

Provisão para imposto de renda de janeiro = \$ 3.000 : 130 = 23,0769.

Como as receitas e as despesas foram divididas pela UFIR média, se a empresa quiser também calcular a provisão para imposto de renda pela UFIR média terá que calcular o ganho sobre este valor do seguinte modo:

Provisão do mês dividida pela ufir média do mês 3.000: 114 = 26,3158, menos o ganho gerado.

Ganho na Provisão para Imposto de Renda

Saldo do mês anterior: UFIR do final do mês anterior 0 : 100 = 0

Saldo do mês anterior: UFIR média do mês atual : 0 : 114 = 0

Ganho 0

Saldo do mês atual: UFIR média do mês atual = 3.000 : 114 = 26,3158

Saldo do mês atual: UFIR do final do Mês atual = 3.000 : 130 = 23,0769

Ganho 3,2389

Total de ganhos 3,2389

Subtraindo da provisão para imposto de renda os ganhos proporcionados por esta provisão teremos $26,3158 - 3,2389 = 23,0769$, que é exatamente o valor calculado dividido os 3.000 de provisão pela UFIR de $31.01 = \$ 130 = 23,0769$.

Para o mês de março vamos simplesmente dividir a provisão de março pela UFIR de 31.03 = \$ 28.269 : \$ 220 = 128,4955 UFIR's.

Como os \$3.000 de imposto provisionados em janeiro serão pagos em 28.02, corrigidos, aquele valor gerou uma despesa de variação monetária de \$ 923, mas ao utilizarmos a metodologia da correção integral verificamos que esta despesa simplesmente não existe, pois a provisão para o imposto de renda é um passivo monetário e ela irá gerar um ganho sobre os \$3.000 de valor igual às despesas de variação monetária, uma vez que o imposto de renda foi corrigido pela variação da UFIR, mas a provisão para imposto de renda ficou exposta à mesma inflação, ou seja:

Despesa de Variação Monetária

Despesa de Variação 923	: 148 =	6,2365
Saldo Prov. I. Renda mês anterior 3.000		
UFIR Final do mês anterior	: 130 =	23,0769
UFIR média do mês atual	: 148 =	(20,2703) (2,8066)
Saldo Prov. I. Renda mês atual		3.923
: UFIR médio do mês atual	: 148 =	26,5068
: UFIR final do mês atual	:170 =	(23.0765) (3.4303)

Despesas de Variação Monetária 0

Se olharmos o balanço de 28.02.X+1 não encontraremos o saldo de provisão para imposto de renda de \$ 3.923, mas é fácil, mas é fácil entender que se o imposto de renda foi pago em 28.02.X-1, este valor foi baixado nesta data portanto gerou ganho até este dia.

Ao considerarmos este ganho, precisamos fazer também um ajuste nas perdas de caixa foi diminuída de \$ 3.923 somente no dia 28.02; então, até o dia 28.02 devemos calcular a perda adicional no caixa sobre os \$3.923 e é por este motivo que temos no mês de fevereiro um ajuste das perdas no caixa de 3,4303 UFIR's.

Comparação das Demonstrações de Resultados

Janeiro

	Legal	Correção Integral	Em Moeda
	\$	UFIR's	De 31.01.X1
Receitas	500.000	4.385,9649	570.175
Custos dos Serviços	400.000	3.508,7719	456.140
Lucro Bruto	100.000	877,1930	114.035
Correção Monetária	90.000	-----	-----
Perdas no Caixa	-----	800,2699	104.035
Lucro Antes do Imposto Renda	10.000	76,9231	10.000
Prov.para imposto Renda	3.000	23,0769	3.000
Lucro Liquido	7.000	53,8462	7.000

Significado da Conta de Correção Monetária

Correção das Receitas	570.175 - 500.000 = 70.175 R
Correção dos Custos	456.140 - 400.000 = 56.140 D
Perdas no Caixa	= 104.035 D
Valor da Correção Monetária	90.000 D

Comparando as Demonstrações de Resultados

Fevereiro XI

	Legal	Correcao Integral		Correcao Integral Acumulados ate Fevereiro	
	\$	UFIR's	\$	UFIR's	\$
Receitas	550.000	3.716,2162	631.756	8.102,1811	1,377.371
Custos dos Servicos	(480.000)	(3.243,2432)	(551.351)	(6.752,0151)	(1,147.842)
Lucro Bruto	70.000	472,9730	80.405	1.350,1666	229.528
Despesas U. Mon. I.R.	(923)	—	—	—	—
Correcao Monetaria	(122.154)	—	—	—	—
Perdas no Caixa	—	(785,1902)	(133.482)	(1.585,4601)	(269.528)
Lucro Antes do I. Renda	(53.077)	(312,2172)	(53.077)	(235,2935)	(40.000)
Prov. p/ Imposto Renda	—	—	—	(23,0769)	(3.923)
Lucro Liquido	(53.077)	(312,2172)	(53.077)	(258,3704)	(43.923)

Significado da conta de Correção Monetária

Correção de Receitas	(631.756 - 550.000) = 81.756 R
Correção dos Custos	(551.351 - 480.000) = 71.351 D
Perdas do Caixa	133.482 D
Ganho na Prov. I. Renda	923 R
Valor da Correção Monetária	122.154 D

É de se notar que com a introdução na conta de correção monetária da correção do lucro do próprio exercício, desde que não se corrija outras contas não monetárias e que não se faça ajustes a valor presente, o resultado mensal legal e integral serão sempre os mesmos.

Agora o resultado legal do mês está correto, o que não acontecia antes, pois não incluído a correção do resultado do exercício na conta de correção monetária, este valor estava errado e provocava um erro no resultado do mês seguinte, pois este continha a correção dos resultados dos meses anteriores.

Para confirmar o que estamos dizendo, vamos demonstrar que se não fosse incluída na conta de correção monetária de fevereiro a correção monetária de fevereiro a correção monetária do lucro de janeiro, o resultado de fevereiro seria maior.

$$\begin{array}{r} \text{o saldo da correção monetária de fevereiro seria somente a} \\ 170,00 \\ \text{correção do capital corrigido} = \$ 390.000 \quad \times \quad \text{-----1) =} \quad \$ 120.000 \\ 130,00 \end{array}$$

de despesa e o que está sendo considerado na demonstração é \$ 122.154; se fossem considerados somente os \$ 120.000 o resultado de fevereiro seria:

Lucro após despesa financeira \$ 70.000	-	\$ 923 =	\$ 69.077
Saldo da Correção			(\$120.000)
Resultado Líquido			(\$ 50.923)

e não (\$53.077); portanto seria maior em \$ 2.154, o resultado de fevereiro estaria aumentado exatamente do valor da correção monetária do lucro de janeiro.

Devemos observar também que os resultados acumulados integral e legal neste exemplo são iguais e somam (\$ 43.923) e que, para chegar—se a este valor não podemos simplesmente somar os \$ 7.000 de lucro de janeiro com os \$ 53.077 de prejuízo de fevereiro; o certo é: \$ 7.000 corrigidos para moeda de fevereiro (\$ 7.000 x 170 : 130 \$ 9.154) menos o prejuízo de fevereiro \$ 53.077, chegando-se aos \$ 43.923 conforme evidenciado anteriormente no Balanço de 28.02.X1.

Demonstração do Resultado

Março

	Legal	Correção Integral		Correção Integral	
	\$	UFIR's	\$	UFIR's	\$
Receitas	800.000	4.102.5641	902.565	12.204,7452	2,685.044
Custos dos Serviços	(500.000)	<u>(2.564,1026)</u>	(564.103)	<u>(9.316,1177)</u>	<u>(2.049,546)</u>
Lucro Bruto	300.000	1.538,4615	338.462	2.888,6275	635.498
Correção monetária	(137.081)	-----	-----	-----	-----
Perdas no Caixa	-----	<u>(797,9227)</u>	(175.543)	<u>(2.383,3828)</u>	(524.344)
Lucro Antes do 1. Renda	162.919	740,5388	(162.919)	505,2447	111.154
Prov. p/ Imposto Renda	(28.269)	<u>(128,4955)</u>	(28.269)	<u>(151,5724)</u>	(33.346)
Lucro Líquido	<u>134.650</u>	<u>612,0433</u>	<u>134.650</u>	<u>353,6723</u>	77.808

Significado da Conta de Correção Monetária

Correção das Receitas	(902.565- 800.000)	= 102.565	R
Correção dos Custos	(564.103- 500.000)	= 64.103	D
Perdas no Caixa		= 175.543	D

Valor da Correção Monetária 137.081 D

Mais uma vez verificamos que os resultados de março, nos métodos legal e integral, são iguais, confirmando que o resultado legal agora é verdadeiro. Antes da inclusão da correção monetária do resultado do próprio exercício havia sempre uma super avaliação nos resultados mensais. Lembramos mais uma vez que, para chegarmos ao resultado acumulado de \$ 77.808, não podemos simplesmente somar os resultados mensais. Devemos corrigi-los para a moeda de março, ou seja:

$$\text{Resultado acumulado} = \$ 7.000 \times \left(\frac{220}{130}\right) - \$ 53.077 \times \left(\frac{220}{170}\right) + \$ 134.650$$

$$\left(\frac{220}{130}\right) = \$ 77.808, \text{ que é exatamente o valor do lucro acumulado que encontramos no Balanço de 31.03.X+1.}$$

Lembramos também que para chegarmos ao imposto de renda acumulado pelo método da correção monetária legal, temos que atualizar os \$3.000 até março e só depois soma-lo ao imposto de março, ou seja: $\$3.000 \times (220 : 130) + \$28.269 = \$33.346$.

Devemos observar ainda que a Lei 8383 de 30/12/91, em seu artigo 43 determina que as pessoas jurídicas embora tenham calculado e pago o imposto de renda com base em balanços ou balancetes mensais, deverão apresentar em cada ano, declaração de ajuste anual, consolidando os resultados mensais.