

AJUSTES CONTÁBEIS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

Procedimentos

Sumário

- 1. Introdução
- 2. Critério Para Utilização da Conta "Ajustes de Exercícios Anteriores"
- 2.1 - Mudança de Critério Contábil
- 2.2 - Retificação de Erros de Exercícios Anteriores
- 3. Erros Com Contas Patrimoniais
- 4. Aumento Indevido do Resultado na Escrituração Contábil
- 5. Procedimento Contábil Para Regularização do Erro
- 6. Redução Indevida do Resultado na Escrituração Contábil
- 7. Procedimento Contábil Para Regularização do Erro

1. INTRODUÇÃO

Os registros dos fatos contábeis são suscetíveis de erros, que poderão ou não interferir na apuração do resultado e, conseqüentemente, na base impositiva do Imposto de Renda relativo ao exercício em determinado período.

Partindo do pressuposto de que a escrituração contábil é a fonte de informações para a apuração do lucro ou prejuízo fiscal, qualquer erro no registro de um fato, via de regra, poderá provocar o aumento ou diminuição do imposto devido em determinado exercício.

Neste trabalho, analisaremos alguns casos determinantes ou não na mensuração do lucro, procurando demonstrar as causas e os efeitos do erro, bem como a sua regularização na escrituração contábil da empresa.

2. CRITÉRIO PARA UTILIZAÇÃO DA CONTA "AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES"

De acordo com a Lei da S/A, o lucro líquido do exercício não deve estar influenciado por efeitos que pertençam a exercícios anteriores, ou seja, deverão transitar pelo balanço de resultados somente os valores que competem ao respectivo período.

Como ajustes de exercícios serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

2.1 - Mudança de Critério Contábil

A modificação de métodos ou critérios contábeis poderá ter ou não efeitos relevantes e, também, poderá influenciar ou não a apuração do lucro líquido do exercício.

Observe-se que quando a modificação de métodos ou critérios contábeis afetar a apuração do lucro líquido do exercício, o efeito correspondente deverá ser lançado, conforme o caso, a débito ou a crédito da conta de "Lucros ou Prejuízos Acumulados".

O Manual de Contabilidade da FIPECAFI cita os seguintes exemplos de alterações de critérios contábeis:

- a) alteração do método de avaliação dos estoques (do custeio direto para o custeio por absorção para o médio, etc.);
- b) passagem do regime de caixa para o de competência, na contabilização do Imposto de Renda (e outros passivos);

c) mudança no método de avaliação dos investimentos (do método do custo para o da equivalência patrimonial).

2.2 - Retificação de Erros de Exercícios Anteriores

A retificação de erros de exercícios anteriores poderá afetar, também, o lucro líquido do exercício. Nesse caso, o valor correspondente à retificação será lançado, conforme o caso, a débito ou a crédito da conta de "Lucros ou Prejuízos Acumulados". Note-se que os ajustes são aqueles resultantes de efeitos na retificação de erro imputável a determinado exercício anterior e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

O Manual de Contabilidade da FIPECAFI adverte que se deve ter bastante cautela e prudência para registrar ajustes por erros de exercícios anteriores diretamente na conta de Lucros Acumulados, e não se deve dar esse tratamento a pequenos valores.

3. ERROS COM CONTAS PATRIMONIAIS

Regra geral, os erros cometidos com contas patrimoniais, tais como inversão de lançamento, contrapartida a débito em conta indevida ou contrapartida a crédito em conta indevida, não provocam influência na determinação do lucro e, por inferência, no resultado tributável do exercício.

O reflexo na determinação do resultado do exercício, via de regra, só ocorre quando a contrapartida das contas patrimoniais transitar pelo balanço de resultados e, conseqüentemente, se traduzem em aumento, redução ou postergação do pagamento do Imposto de Renda.

4. AUMENTO INDEVIDO DO RESULTADO NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Os erros contábeis mais comuns que se traduzem em aumento indevido do resultado podem ocorrer devido a:

- a) despesa lançada a menor do que a efetivamente paga ou incorrida;
- b) receita lançada a maior ou manutenção na contabilidade de valor de receita, cuja Nota Fiscal já foi objeto de cancelamento;
- c) falta de registro referente a baixa de bens do ativo permanente.

Fora os casos descritos acima, é óbvio, existem outros que podem causar distorções na determinação do resultado.

5. PROCEDIMENTO CONTÁBIL PARA REGULARIZAÇÃO DO ERRO

Considerando-se que os erros que provocam aumento indevido do resultado tenham sido detectados após o encerramento do período, o procedimento contábil a ser seguido pela empresa será o seguinte:

- a) lançamento de ajuste a débito da conta "Ajustes de Exercícios Anteriores";
- b) transferência do valor do ajuste da conta "Ajustes de Exercícios Anteriores" para a conta "Lucros ou Prejuízos Acumulados";
- c) diminuir do valor a ser retificado a parcela correspondente ao Imposto de Renda.

Exemplo:

Considerando-se que no ano-calendário 2004 a empresa, inadvertidamente, não efetuou o registro contábil referente ao cancelamento de uma Nota Fiscal no valor de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), ocorrendo a sua regularização no período subsequente.

Os ajustes contábeis, no exemplo proposto, serão efetuados da seguinte forma:

I - Pelo lançamento da Nota Fiscal cancelada:

D - AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
(Patrimônio Líquido)
C - DUPLICATAS A RECEBER
(Ativo Circulante)----- 60.000,00

Valor relativo a baixa da duplicata nº referente a Nota Fiscal nº de cancelada.

D - LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS
(Patrimônio Líquido)
C - AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
(Patrimônio Líquido)----- 60.000,00

II - Pela transferência referente a ajustes efetuados no período de 2004.

D - PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA
(Passivo Circulante)
C - LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS
(Passivo Circulante)----- 9.000,00

Valor relativo ao Imposto de Renda calculado sobre o valor contido no resultado do ano-calendário 2004 (R\$ 60.000,00 x 15%)

Caso não haja saldo na conta de provisão para Imposto de Renda, em virtude da empresa já ter efetuado o pagamento do mesmo, o ajuste deverá ser efetuado, tendo como contrapartida a conta de impostos a recuperar no Ativo Circulante.

6. REDUÇÃO INDEVIDA DO RESULTADO NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Por sua vez, os erros de natureza contábil que implicam redução indevida do resultado, via de regra, são ocasionados por:

- a) registro em conta indevida referente ao recebimento de uma duplicata;
- b) subavaliação do estoque final de mercadorias, resultando em aumento excessivo do CMV;
- c) inobservância do regime de competência na escrituração da receita, rendimento, custo ou dedução;
- d) registro a débito em conta de resultado referente a conserto de bens do ativo imobilizado, que resulte em aumento da vida útil superior a 1 (um) ano em relação a sua(s) data(s) de aquisição;
- e) constituição da provisão para férias em desacordo com a legislação;
- f) constituição de outras provisões ou excesso em relação ao limite fiscal previsto na legislação.

7. PROCEDIMENTO CONTÁBIL PARA REGULARIZAÇÃO DO ERRO

Se os erros que provocam a redução indevida do resultado forem detectados após o término do exercício, o procedimento contábil a ser seguido pela empresa será o seguinte:

- a) lançamento de ajuste a crédito da conta "Ajustes de Exercícios Anteriores";
- b) transferência do valor do ajuste da conta "Ajustes de Exercícios Anteriores" para a conta "Lucros ou Prejuízos Acumulados";
- c) diminuir do valor a ser retificado a parcela correspondente ao Imposto de Renda.

Exemplo:

Considerando-se que determinada empresa tenha desembolsado a importância de R\$ 10.000,00 na reforma de um veículo e, em decorrência dessa reforma, houve um aumento de vida útil superior a um ano.

O registro contábil foi feito erroneamente da seguinte forma:

D - DESPESAS DE CONSERVAÇÃO DE VEÍCULOS (Resultado)	
C - FORNECEDORES (Passivo Circulante)	-----R\$
10.000,00	

Valor relativo à Nota Fiscal nº de da Reformadora Alfa Ltda.

No exercício seguinte, o erro foi detectado e o ajuste contábil foi procedido da seguinte forma:

D - VEÍCULOS (Ativo Permanente)	
C - AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (Patrimônio Líquido)	----- R\$
10.000,00	

Valor relativo a Nota Fiscal nº de da Reformadora Alfa Ltda. referente à reforma do veículo marca....., tipo....., motor....., cujo lançamento ora regularizamos.

D - AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (Patrimônio Líquido)	
C - LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS (Patrimônio Líquido)	----- R\$
10.000,00	

Transferência referente a ajustes efetuados no ano-calendário 2004.

D - LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS (Patrimônio Líquido)	
C - PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA (Passivo Circulante)	----- R\$
1.500,00	

Valor relativo ao Imposto de Renda incluso no valor retificado (R\$ 10.000,00 x 15%).

Fundamentos Legais: Os citados no texto.