

RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS

Aspectos Contábeis

Sumário

- 1. Conceito e Classificação
- 2. Conteúdo
- 2.1 - Receitas de Exercícios Futuros
- 2.2 - Custos e Despesas Correspondentes às Receitas de Exercícios Futuros
- 3. O Que Incluir Nesse Grupo
- 3.1 - Aluguel Recebido Antecipadamente
- 3.2 - Venda de Imóveis a Prazo ou em Prestações
- 3.3 - Instituições Financeiras - Encargos Sobre Contratos de Abertura de Crédito
- 3.4 - Venda Com Lucro, da Controladora Para Controladas
- 4. Exemplo

1. CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO

O grupo Resultado de Exercícios Futuros é apresentado no Balanço Patrimonial entre o Passivo Exigível e o Patrimônio Líquido, sendo composto das receitas já recebidas pela empresa, deduzidas dos custos e despesas correspondentes incorridos ou a incorrer, que efetivamente serão reconhecidas em períodos futuros por estarem associadas a algum evento futuro ou à fluência do tempo e sobre as quais não haja qualquer tipo de obrigação de devolução por parte da empresa (art. 181 da Lei nº 6.404/76), da seguinte forma:

RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS

Receitas de Exercícios Futuros

(-) Custos e Despesas Correspondentes às Receitas de Exercícios Futuros

2. CONTEÚDO

Nesse grupo somente deverão constar os valores recebidos que referem-se a transações que afetarão o patrimônio no exercício seguinte, que não serão em hipótese alguma devolvidos pela empresa e nem representem obrigação qualquer de sua parte de entregar bens ou serviços.

O grupo Resultados de Exercícios Futuros é de utilização muito restrita, podendo a empresa optar pela sua eliminação do plano de contas, tendo em vista que as operações registradas nesse grupo não representam valores expressivos para efeitos de análise e na maioria das vezes podem ser classificados no passivo.

2.1 - Receitas de Exercícios Futuros

A definição de "Resultados de Exercícios Futuros" dada pela Lei nº 6.404/76 é pouco esclarecedora. No entanto, de acordo com a doutrina predominante, uma receita é considerada como de exercício futuro quando:

a) corresponder a recebimento antecipado que, efetivamente, contribuirá para a formação de resultado de exercício futuro;

b) o valor assim recebido não for passível de devolução pela empresa, nem estiver vinculado a futuro fornecimento de bens ou prestação de serviços (pois, nesse caso, representaria um adiantamento de clientes, classificável no Passivo Circulante ou exigível a longo prazo, conforme o caso).

2.2 - Custos e Despesas Correspondentes às Receitas de Exercícios Futuros

Na obtenção de receitas de exercícios futuros, a empresa deverá dispensar tratamento similar aos custos correspondentes a tais receitas, ou seja, registrá-los também no grupo "Resultados de Exercícios Futuros" como conta redutora da respectiva receita.

3. O QUE INCLUIR NESSE GRUPO

3.1 - Aluguel Recebido Antecipadamente

No caso de aluguel recebido antecipadamente, mas cujo contrato estabelece que não haverá reembolso, mesmo que o locatário devolva antes o imóvel ou bem, esse valor será lançado na conta do grupo de Receitas de Exercícios Futuros, a ser apropriado aos resultados efetivos à medida do transcurso do prazo de locação. Também serão registrados na conta devedora "custos e despesas correspondentes às receitas", que aparece como redutora desse grupo, todos os gastos incorridos ou a incorrer relativos à geração da receita.

3.2 - Venda de Imóveis a Prazo ou em Prestações

As empresas que desenvolvem atividades de compra e venda, loteamento e incorporação de imóveis e/ou executam contratos de construção ou fornecimentos de bens ou serviços a longo prazo são, provavelmente, as que mais estão utilizando-se das contas de Resultados de Exercícios Futuros, não por dever técnico, mas por imposição da legislação fiscal.

A legislação fiscal determina que o lucro bruto da venda de imóvel, cuja tributação for diferida para o período-base do recebimento da receita, deverá ser registrado em conta específica de Resultados de Exercícios Futuros. As normas fiscais impõem o uso de procedimentos contábeis que não são adequados, pois não obedecem ao Princípio Contábil da Competência previsto no § 1º do art. 187 da Lei nº 6.404/76.

Para tanto, deverão ser observadas, entre outras, as seguintes normas por expressa disposição fiscal:

- a) o lucro bruto será registrado com conta específica de "Resultados de Exercícios Futuros", para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, inclusive o orçado, se for o caso;
- b) por ocasião da venda, será determinada a relação entre o lucro bruto e a receita bruta de venda, e em cada período-base será transferida para as contas de resultado parte do lucro bruto proporcional à receita recebida no mesmo período.

A forma de apuração do resultado contábil e do lucro real dessa atividade está disciplinada nos arts. 410 a 414 do RIR/99 e na Instrução Normativa SRF nº 84/79, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 23/83.

3.3 - Instituições Financeiras - Encargos Sobre Contratos de Abertura de Crédito

A instituição financeira que cobra comissão, por ocasião da concessão de um empréstimo, pode apropriá-la também proporcionalmente aos resultados de acordo com o prazo do empréstimo (art. 373 do RIR/99). Pelo recebimento do valor na abertura do crédito, efetuará a contabilização a crédito como Receitas de Exercícios Futuros, bem como os eventuais custos correspondentes, em conta redutora da respectiva receita.

Ressalte-se que esse procedimento somente será válido quando não existir cláusula no contrato que obrigue a instituição financeira a devolver a comissão, parcial ou totalmente, no caso de pagamento antecipado do empréstimo.

3.4 - Venda Com Lucro, da Controladora Para Controladas

Nas operações de venda, com lucro, da controladora para as suas controladas, é bastante útil o uso do grupo Resultados de Exercícios Futuros.

Quando uma controladora vende uma mercadoria com lucro para a sua controlada e esta mantém tal mercadoria em estoque, tem-se uma superavaliação do resultado e do patrimônio líquido da controladora que somente é expurgado na consolidação dos balanços de ambas. Na realidade, enquanto o produto não é vendido a terceiros pela controlada, existe a figura de um lucro não realizado, ou seja, passou-se a mercadoria de um bolso para outro, mas do mesmo dono. Nesse caso, o mais correto é o seu diferimento no grupo Resultados de Exercícios Futuros, até que o lucro efetivamente se realize à medida que os ativos são baixados no balanço da controlada por venda a terceiros não controlados pelo mesmo grupo.

4. EXEMPLO

Considerando-se que determinada empresa industrial "A" alugue uma máquina para a empresa "B", nas seguintes condições:

- duração do contrato: 8 meses
- valor total do aluguel pelo referido prazo: R\$ 8.000,00
- pagamento no ato da assinatura do contrato: 02.04.2003
- o valor recebido pela locadora não será devolvido, total ou parcialmente, mesmo no caso de devolução antecipada do equipamento
- valor do frete pago pela locadora: R\$ 400,00

I - Pelo registro do aluguel recebido antecipadamente em 02.04.2003:

D - CAIXA/BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante)
C - RECEITA DE ALUGUEL DE MÁQUINAS (Resultados de Exercícios Futuros) R\$ 8.000,00

II - Pelo registro da despesa correspondente à receita recebida antecipadamente:

D - DESPESAS COM ALUGUEL DE MÁQUINAS (Resultados de Exercícios Futuros)
D - CAIXA/BANCO CONTA MOVIMENTO (Ativo Circulante) R\$ 400,00

III - Pela apropriação da receita correspondente ao mês de abril/2003 (R\$ 8.000,00 : 8 meses = R\$ 1.000,00):

D - RECEITA DE ALUGUEL DE MÁQUINAS (Resultados de Exercícios Futuros)
C - RECEITA DE ALUGUÉIS (Resultado) R\$ 1.000,00

IV - Pela apropriação da despesa correspondente à receita do mês de abril/2003 (R\$ 400,00 : 8 meses = R\$ 50,00):

D - DESPESAS COM FRETES (Resultado)
C - DESPESAS COM ALUGUEL DE MÁQUINAS (Resultados de Exercícios Futuros) R\$ 50,00

V - Os lançamentos contábeis dos nºs III e IV acima, se repetirá todos os meses, até o término da vigência do contrato.

Fundamentos Legais: Os citados no texto.