

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS
Curso de Ciências Contábeis – ênfase em controladoria

Ana Carolina Mombelo
Cintia Fernandes
Júnio Silva de Araujo
Sandy Isabela Barbosa

**As Vantagens e Desvantagens da divulgação das demonstrações
Intermediárias**

Belo Horizonte
2015

Ana Carolina Mombelo
Cintia Fernandes
Júnio Silva de Araujo
Sandy Isabela Barbosa

As Vantagens e Desvantagens da divulgação das Demonstrações Intermediárias

Trabalho Interdisciplinar apresentado ao Curso de Ciências Contábeis – ênfase em controladoria da Pontifícia Universidade de Minas Gerais, como requisito parcial para aprovação.

Prof.Ms.: Danilo Lacerda Borges
Prof.Ms.: Jose Guilherme Chaves Alberto
Prof.Ms.: Juliano Copelo de Souza
Prof.Ms.: Messias Antônio da Silva

Belo Horizonte
2015

RESUMO

Esse trabalho acadêmico realizou uma pesquisa voltada para demonstrações intermediárias, visando entender os conceitos, métodos e também as técnicas de sua divulgação. As Demonstrações Intermediárias são conceituadas como sendo um conjunto completo de Demonstrações Contábeis ou um conjunto de Demonstrações Contábeis condensadas para um período intermediário.

As Demonstrações Intermediárias tempestivas e confiáveis aumentam a habilidade dos investidores, dos credores e de outros usuários para entender a capacidade da entidade gerar lucros, fluxo de caixa, condição financeira e de liquidez.

Foram utilizadas pesquisas diversas, tendo como fontes: bibliografias e meios eletrônicos, em especial o CPC 21 (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), que é à base de sustentação do problema de pesquisa. A pesquisa investigou a importância das informações obtidas das demonstrações intermediárias, sendo essas capazes de gerar informações confiáveis aos usuários e situá-los sobre as condições financeiras da entidade. As entidades que optar por divulgar demonstrações intermediárias, ou cumprir a exigência de órgãos reguladores, deverá elaborá-la conforme o CPC 21 e averiguar a melhor forma de gerir os negócios e tomar suas decisões econômicas.

Palavras – chave: Demonstração Intermediária. Condensada. Tempestivas.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1 – Modelo de Estrutura do Balanço Patrimonial.....	10
--	----

LISTAS DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

CT – Comunicado Técnico

DF – Demonstração Financeira

DFC – Demonstrações de Fluxos de caixas

DLPA – Demonstração de Lucro ou prejuízo acumulado

DMPL – Demonstração de Mutação de Patrimônio Líquido

DOAR - Demonstração das origens e Aplicações de Recursos

DRA – Demonstração do Resultado Abrangente

DRE – Demonstração de Resultado do exercício

IF – Instituição Financeira

PR – Paraná

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 Tema	7
1.2 Problema de pesquisa	7
1.3 Objetivos	8
1.3.1 <i>Objetivo geral</i>	8
1.3.2 <i>Objetivos específicos</i>	8
1.4 Justificativa	8
2 REFERENCIAL TEÓRICO	9
2.1 Demonstrações Intermediárias	9
2.1.1 <i>Componentes mínimos da demonstração contábil intermediária</i>	9
2.1.1.1- Balanço Patrimonial Condensado	9
2.1.1.2 - Demonstração Condensada do resultado do exercício	10
2.1.1.3 - Demonstração Condensada do resultado abrangente	11
2.1.1.4 - Demonstrações condensadas das mutações do patrimônio líquido	12
2.1.1.5 - Demonstração condensada dos fluxos de caixa	13
2.1.1.6 - Notas Explicativas Selecionadas	14
2.2.1 <i>Forma e conteúdo da demonstração contábil intermediária</i>	15
2.2.2 <i>Períodos para os quais demonstrações contábeis intermediárias devem ser apresentadas</i>	15
3 DEMONSTRAÇÕES CONDENSADAS	17
3.1 Demonstrações completas	17
3.2 Períodos Requeridos	18
3.3 Materialidade	18
4 INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS	20
5 SISTEMA ORÇAMENTÁRIO	21
6 RESPONSABILIDADE DO CONTADOR	23
6.1 Código de ética do contador	23
7 METODOLOGIA	25

7.1 Os Caminhos da pesquisa, a estratégia e o método	25
7.2 Unidades de análise e sujeitos da pesquisa	26
7.3 Coleta de dados	26
7.4 Tratamento e análise de dados	26
8 - ANÁLISE DOS RESULTADOS	27
8.1 Vantagens da divulgação das demonstrações intermediária	27
8.2 Desvantagens da divulgação das demonstrações intermediárias	28
9. CONSIDERAÇÕES FINAIS	29
REFERÊNCIAS	30

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho tem como foco principal de estudo a divulgação das demonstrações intermediárias das entidades. Com base no CPC 21 - Comitê de Pronunciamentos Contábeis – Demonstração Intermediária, abordaremos a importância, a aplicabilidade e a obrigatoriedade dessa demonstração.

Segundo o CPC 21, a demonstração contábil intermediária deve incluir, pelo menos, os seguintes componentes:

- (a) balanço patrimonial condensado;
- (b1) demonstração condensada do resultado do exercício;
- (b2) demonstração condensada do resultado abrangente;
- (c) demonstração condensada das mutações do patrimônio líquido;
- (d) demonstração condensada dos fluxos de caixa; e
- (e) notas explicativas selecionadas.

Ainda conforme o CPC 21, as demonstrações intermediárias possibilita uma base para prover atualizações com base nas últimas demonstrações contábeis anuais completas. Portanto, elas focam em novas atividades, eventos e circunstâncias e não duplicam informações previamente reportadas.

1.1 Tema

A importância da divulgação das Demonstrações Intermediárias.

1.2 Problema de pesquisa

Como as entidades devem realizar a divulgação das demonstrações intermediárias?

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

Fornecer informações relevantes sobre as vantagens e desvantagens da divulgação das demonstrações intermediárias.

1.3.2 Objetivos específicos

1. Indicar a finalidade da divulgação das demonstrações intermediária;
2. Estabelecer o conteúdo mínimo de uma demonstração intermediária;
3. Demonstrar os períodos para quais demonstrações contábeis intermediárias devem ser apresentadas.

1.4 Justificativa

O modo de como e quando as demonstrações contábeis são divulgadas pode ser um fator determinante de gerar informações confiáveis aos usuários e situar-se sobre as condições financeiras da empresa.

Lemes e Carvalho, afirmam que :

“Uma informação é confiável quando é livre de erros materiais e de viés e quando os usuários confiam que ela representa fielmente aquilo que se propõe apresentar”(Lemes e Carvalho ,2010)

Com isso, uma informação contábil provido dessas características tem maior capacidade de auxiliar aos usuários na análise da situação financeira de uma entidade. Portanto, a busca pelo melhor gerenciamento das informações contábeis tem refletido na forma de como as entidades necessitam evidenciar seus resultados através dos relatórios das demonstrações contábeis.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Demonstrações Intermediárias

De acordo com o CPC 21 as demonstrações intermediárias visam apresentar um conjunto de demonstrações contábeis condensadas de um período intermediário.

Este Pronunciamento não determina quais entidades devem divulgar ou publicar suas demonstrações contábeis intermediárias, ou com qual frequência ou prazo a partir do encerramento do período intermediário. Entretanto, governos, reguladores de mercado, bolsas de valores e órgãos contábeis freqüentemente requerem que as entidades, cujos títulos de dívida ou patrimoniais sejam negociados publicamente, divulguem ou publiquem suas demonstrações contábeis intermediárias. (CPC 21, 2012).

Lunelli (2015) ressalta que as entidades que publicam as demonstrações em conformidade com os Pronunciamentos Contábeis devem trazer de forma explícita e sem qualquer ressalva essa conformidade nas notas explicativas, relata ainda que “a entidade não deve descrever suas demonstrações contábeis como estando de acordo com estas normas a menos que cumpra todos os seus requisitos”.

2.1.1 Componentes mínimos da demonstração contábil intermediária

A demonstração contábil intermediária deve incluir, pelo menos, os seguintes componentes:

- i. Balanço patrimonial condensado;
- ii. Demonstração condensada do resultado do exercício;
- iii. Demonstração condensada do resultado abrangente;
- iv. Demonstração condensada das mutações do patrimônio líquido;
- v. Demonstração condensada dos fluxos de caixa; e
- vi. Notas explicativas selecionadas. (CPC 21, 2012).

2.1.1.1-Balanço Patrimonial Condensado

O Balanço Patrimonial, conforme estabelecem os artigos 178 a 185 da LSA, deve representar de forma quantitativa e qualitativa a posição financeira e patrimonial da

empresa, a qual é composta por bens, direitos e obrigações em um determinado momento. Na sua elaboração, as contas deverão ser classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia, ou seja, Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido .

O CFC por meio do Comunicado Técnico CTG 02-Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008 sugere em seu item 143 a estrutura para o Balanço Patrimonial (Figura 1), a qual vem desde então sendo utilizada pela maioria das empresas, por estar bastante aderente a estrutura sugerida na LSA.

FIGURA 1 – Modelo de Estrutura do Balanço Patrimonial

Ativo	Passivo + Patrimônio Líquido
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Ativo Não Circulante	Passivo Não Circulante
Realizável a Longo Prazo	Patrimônio Líquido
Investimento	Capital Social
Imobilizado	(-) Gastos com Emissão de Ações
Intangível	Reservas de Capital
	Opções Outorgadas Reconhecidas
	Reservas de Lucros
	(-) Ações em Tesouraria
	Ajustes de Avaliação Patrimonial
	Ajustes Acumulados de Conversão
	Prejuízos Acumulados
Obs: Ações em Tesouraria é conta retificadora da reserva utilizada para tal fim.	

Fonte: ALCANTARA, 2014.

2.1.1.2 - Demonstração Condensada do resultado do exercício

A demonstração do resultado do exercício tem como objetivo de apresentar de forma resumida o resultado apurado em relação ao conjunto de operações realizadas no período.

Carvalho e outros (2005) fornecem uma formulação mais precisa sobre o tema:

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) deveria evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações da entidade. Essa demonstração tem sido percebida, ao longo dos últimos 40 anos, por investidores, credores, administradores e outros usuários como a demonstração mais importante entre as demonstrações básicas publicadas pela empresa. (CARVALHO E OUTROS 2005, p.105).

Para investidores ela permite, com base na análise de lucros passados, projetarem os resultados e desempenhos futuros da empresa, o que, por sua vez, torna-se o melhor indicador de futuros dividendos e da valorização de ações. Para os credores, a demonstração de resultados oferece a possibilidade de analisar a capacidade da empresa de gerar caixa futuro suficiente para quitar as obrigações.

Ainda segundo Carvalho e outros (2005), “os administradores além da preocupação com o interesse de investidores e credores, utiliza, a demonstração de resultado como forma de aferir sua eficácia e eficiência na combinação de bens e serviços que geram receitas para a empresa”.

2.1.1.3 - Demonstração Condensada do resultado abrangente

O CPC 26 (R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis estabelece em seus tópicos 81 a 105 que além da DRE as empresas deverão elaborar a Demonstração do Resultado Abrangente – DRA

A DRA deve, no mínimo, incluir as seguintes rubricas:

- a) Resultado líquido do período;
- b) Cada item dos outros resultados abrangentes classificados conforme sua natureza (exceto montantes relativos ao item (c));
- c) Parcela dos outros resultados abrangentes de empresas investidas reconhecida por meio do método de equivalência patrimonial; e
- d) Resultado abrangente do período.

Alcântara afirma que “estes resultados abrangentes compreendem itens de receita e despesas (incluindo ajustes de reclassificação) que não são reconhecidos na demonstração do resultado como requeridos ou permitidos pelos Pronunciamentos, Interpretações e Orientações emitidos pelo CPC”. (ALCANTARA, 2014, p.52).

Enquanto a IFRS estabelecem que o resultado abrangente deve ser demonstrado logo após a DRE, no Brasil a DRA deve ser elaborada como uma demonstração à parte, podendo ainda ser apresentada dentro da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

2.1.1.4 - Demonstrações condensadas das mutações do patrimônio líquido

Para Alcântara (2005), as Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) tem por objetivo, detalhar as modificações ocorridas durante um exercício social nas contas do Patrimônio Líquido (Capital social, Lucros ou Prejuízos Acumulados e Reservas), partindo do saldo inicial e chegando ao saldo final (aquele que aparece no balanço patrimonial). Apresentando informação que complementa os demais dados constantes do Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Exercício.

Muitas companhias, mesmo não obrigadas, têm optado pela elaboração da DMPL em substituição a DLPA, pois ela indica claramente a formação e a utilização de todas as reservas, e não apenas das originadas por lucro. Possibilitando uma melhor compreensão dos fatos ocorridos durante o exercício e que repercutiram no patrimônio líquido da empresa, inclusive quanto aos cálculos dos dividendos obrigatórios.

De acordo com o CPC 26 (R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis, o resultado abrangente deve ser divulgado na DMPL, apresentando separadamente o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e o montante correspondente a participação de não controladores.

2.1.1.5 - Demonstração condensada dos fluxos de caixa

Seguindo uma tendência internacional e também em função das necessidades principalmente por parte dos analistas de mercados e investidores institucionais, a Lei nº11.638/07 modificou a Lei nº6.40/76, incluindo a substituição da Demonstração das origens e Aplicações de Recursos (DOAR) pela Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC). Esta última demonstração evidencia as modificações ocorridas no saldo de disponibilidades (caixa e equivalentes de caixa) da entidade e, um determinado período, através dos fluxos de recebimentos e pagamentos.

Norma da lei societária brasileira (Lei nº 6.404/76):

“Art.188. As demonstrações referidas nos incisos IV e V do caput do art.176 desta Lei indicarão, no mínimo:

- I. Demonstração dos fluxos de caixa – as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa, segregando-se essas alterações em, no mínimo 3(três) fluxos:
 - a) Das operações:
 - b) Dos financiamentos; e
 - c) “Dos investimentos”

Segundo Almeida (2014) o objetivo da DFC é de fornecer informações relevantes sobre os recebimentos e pagamentos de caixa de uma companhia durante certo período, de maneira a proporcionar aos usuários das demonstrações contábeis uma base para avaliar a capacidade da entidade gerar caixa e equivalentes de caixa, bem como de entender as necessidades da entidade na utilização desses fluxos de caixa.

2.1.1.6 - Notas Explicativas Seleccionadas

Alcântara (2005) explica que as notas explicativas são partes integrantes das demonstrações contábeis e deve divulgar as informações necessárias a adequada compreensão dos respectivos demonstrativos.

As notas explicativas contem informações adicionais àquelas apresentadas no balanço patrimonial, na demonstração do resultado, na demonstração do resultado abrangente, na demonstração nos lucros ou prejuízos acumulados (se apresentada), na demonstração das mutações do patrimônio líquido e na demonstração dos fluxos de caixa, pois fornecem descrições narrativas e detalhes de itens apresentados nessas demonstrações e informações acerca de itens que não se qualificam para reconhecimento nessas demonstrações.

Dentre as notas explicativas existem algumas informações que são relevantes dos períodos intermediários, as quais devem ser contempladas. Exemplos:

- a) Operações descontinuadas
- b) Lucro por ação (básico e diluído)
- c) Descrição de efeitos sazonais (receitas, despesas, ativos e passivos) esse tipo de informação é importante para empresas que atuam em setores econômicos que apresentam sazonalidade; as informações são importantes para que o usuário consiga acompanhar o desempenho da empresa no ciclo sazonal.
- d) Alterações da estrutura de capital: alterações significativas dos títulos de dívida e dos títulos de capital próprio.
- e) Explicação de natureza e montantes de itens não usuais.

2.2.1 Forma e conteúdo da demonstração contábil intermediária

O pronunciamento técnico 21 salienta ainda que caso a entidade publique o conjunto completo de demonstrações contábeis na demonstração intermediária, esse conteúdo deve estar de acordo com o Pronunciamento de número 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis.

Ainda em conformidade com o CPC 21:

Se a entidade divulga ou publica o conjunto de demonstrações contábeis condensadas nos seus relatórios intermediários, tais demonstrações condensadas devem incluir, no mínimo, cada um dos grupos ou subgrupos de contas e seus totais que foram apresentados nas demonstrações contábeis anuais mais recentes e as notas explicativas selecionadas como requeridas por este Pronunciamento. (CPC 21, 2012).

Caso as demonstrações anuais da entidade tenham sido elaboradas de forma consolidada, a demonstração contábil intermediária também deve ser elaborada em bases consolidadas.

2.2.2 Períodos para os quais demonstrações contábeis intermediárias devem ser apresentadas

De acordo com o CPC 21 as Demonstrações contábeis intermediárias devem incluir as demonstrações contábeis (condensadas ou completas) para os seguintes períodos:

- a) balanço patrimonial ao fim do período intermediário corrente e o balanço patrimonial comparativo do final do exercício social imediatamente precedente;
- b) demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente do período corrente e acumulado no exercício social corrente, comparadas com as dos períodos intermediários do exercício social precedente (corrente e acumulado no ano). Conforme permitido no Pronunciamento Técnico CPC

26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, a demonstração do resultado abrangente poderá ser apresentada em demonstrativo próprio ou incluída dentro das mutações do patrimônio líquido;

c) demonstração das mutações do patrimônio líquidos acumulados no ano, com demonstração comparativa também acumulada do exercício social precedente;

d) demonstração dos fluxos de caixa acumulados no ano, com demonstração comparativa também acumulada do exercício social precedente. (CPC 21, 2012).

3 DEMONSTRAÇÕES CONDENSADAS

As demonstrações financeiras intermediárias são uma atualização das últimas Demonstrações Financeira anuais, ajustadas por prática contábeis que serão adotadas nas demonstrações financeiras anuais corrente. O foco dessa demonstração financeira é a mudança. Quanto menos mudança menor será essa demonstração.

Suponhamos que um usuário das demonstrações financeiras intermediárias tem acesso às últimas demonstrações financeiras anuais de uma entidade, virtualmente nenhuma das notas explicativas das DFI's (Demonstrações Financeira) anuais precisa ser repetida ou ao menos ser atualizado no relatório intermediário. As notas explicativas de um relatório intermediário deve ser registrar, primeiramente, os eventos e as mudanças que são pertinentes para o entendimento das mudanças na posição patrimonial e nos resultados das operações da entidade desde das DFI's anuais. A demonstração financeira condensadas traz o benefício de lançar luz sobre os eventos mais importante do período. Sem esse foco as informações poderiam ficar prejudicadas.

Uma demonstração condensada, não fornece informações completas sobre a situação financeira de uma empresa, mas deve incluir todas as alterações na posição financeira da empresa. Muitas empresas optam por elaborar as demonstrações condensadas ao longo do ano para complementar as demonstrações financeiras anuais. Além disso, as empresas às vezes usam demonstrações financeiras condensadas para servir a apresentação estratégica da informação resumida aos parceiros comerciais ou potenciais durante as fases preliminares de negociação.

3.1 Demonstrações completas

Demonstrações completas são iguais as anuais, em termos de políticas contábeis, de nível de detalhes das notas explicativas. Se for essa a opção da empresa deve-se adotar a IAS 01, e não a IAS 34.

No Brasil as demonstrações financeiras intermediárias são apresentadas em uma versão extensa, mas não completas e o balanço é comparado com o período intermediário anterior.

3.2 Períodos Requeridos

De acordo com o CPC 21 as companhias abertas são encorajadas a:

- a) Disponibilizar Demonstrações contábeis intermediária pelo menos semestralmente; e
- b) Prove-las em até 60 dias após o fim do período intermediário.

A entidade deve aplicar as mesmas políticas contábeis no seu relatório intermediário que as das DF's anuais, isto é, a frequência dos relatórios intermediários, trimestral, ou semestral, não deve afetar a mensuração dos resultados anuais. Por exemplo, reduções de preço por volume ou descontos comerciais e outras formas de alterações de preços de matérias primas, mão-de-obra ou outros bens e serviços são reconhecidos nas DF's intermediárias, tanto pelo adquirente quanto pelo vendedor, caso seja prováveis que as referidas reduções se tornarão efetivas. Entretanto, reduções ou descontos discricionários não são antecipados, mas reconhecidos somente quando ocorrem de fato. Alteração de política contábil requer reapresentação das DF's de períodos intermediários anteriores do ano corrente e períodos comparativos de anos anteriores (quando impraticável, a partir da 1ª data praticável).

3.3 Materialidade

Ao fazer o relatório financeiro intermediário o IAS 34 têm como meta assegurar que o reconhecimento, mensuração, classificação, divulgação e todas as outras informações relevantes para o entendimento da posição financeira estejam inseridas no relatório. É importante que não haja omissão e distorção das informações, pois, isso pode influenciar as decisões econômicas dos usuários das demonstrações financeiras.

Existe uma avaliação de materialidade em relação às informações financeiras intermediárias, sendo assim, as decisões sobre o reconhecimento e a divulgação de itens incomuns, mudanças de práticas ou estimativas contábeis e erros devem ser tomadas com base em materialidade em relação a valores do período intermediário

e para evitar qualquer interferência enganosa que pode resultar da sua não divulgação.

As demonstrações do exercício anterior e expectativas sobre a situação financeira no final do exercício corrente não são informações relevantes para a avaliação de materialidade para fins das DFIS, as decisões sobre mensuração de um item para fim das DFIS, materialidade é avaliada através dos valores do período intermediário.

Entretanto, deve-se reconhecer que as mensurações do período intermediário podem se basear em estimativas em maior extensão do que as mensurações para as informações financeiras anuais.

4 INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

De acordo com o Art. 1º da Lei 7.492, de 16 de junho de 1986, Instituição financeira é:

(...) a pessoa jurídica de direito público ou privado, que tenha como atividade principal ou acessória, cumulativamente ou não, a captação, intermediação ou aplicação de recursos financeiros ([Vetado](#)) de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, ou a custódia, emissão, distribuição, negociação, intermediação ou administração de valores mobiliários (Lei 7.492, 1986).

Filho (2010) afirma que as instituições bancárias são obrigadas a manter registros contábeis, sociais, trabalhistas, e tributarias como qualquer outra entidade, haja vista que necessita arrecadar recursos para quitar com suas despesas. O autor salienta ainda a divisão em Instituições Financeiras bancárias e não bancárias. A primeira são as autorizadas à captação de recursos por meio de depósitos, já as não bancárias são aquelas quem emprestam com base nos recursos próprios ou por criação de títulos de dívida.

Segundo o BACEN (2012) a escrituração contábil deve ser completa e manter os registros dos atos e fatos que modifiquem ou possam modificar a sua composição patrimonial e ressalta ainda que “o simples registro contábil não constitui elemento suficientemente comprobatório, devendo a escrituração ser fundamentada em comprovantes hábeis para a perfeita validade dos atos e fatos administrativos.”

Portanto Filho (2010) ainda ressalva a importância das demonstrações intermediárias mesmo nas instituições financeiras, a fim de demonstrar de forma condensada os relatórios contábeis em relação a um período inferior à aquele exercício em questão.

5 SISTEMA ORÇAMENTÁRIO

Para Tomislav Femenick (2005), o sistema orçamentário tem o objetivo de realizar previsão detalhada das receitas e despesas, abrangendo um período determinado de tempo, dividindo-o em fases distintas – mês, trimestre, semestre, ano – de acordo com a necessidade da empresa .

O orçamento contempla também, os planos da empresa para os seus ativos e passivos e a estimativa do seu fluxo de caixa. Para que a consecução desses aspectos se efetue, os executivos são obrigados a fazer estudo prévio dos problemas da empresa, olhando o quadro operativo por inteiro, determinando claramente as responsabilidades e atribuições, definindo políticas e planejando os recursos necessários para a atividade.

A elaboração do orçamento, como peça do planejamento, tem se tornado uma tarefa árdua e complexa para os administradores, pois envolve a integração de todas as áreas da empresa, tais como vendas, orçamento de capital, fluxo de caixa, análise de custos, planejamento estratégico, controle de estoques, investimento, planejamento organizacional, entre outros.

Para Figueiredo e Caggiano (1997) ,os orçamentos são:

“Além de parâmetros para avaliação dos planos, permitem a apuração do resultado por área de responsabilidade, desempenhando o papel de controle por meio dos sistemas de custo e contabilidade” (Figueiredo e Caggiano ,1997).

Sobre esse aspecto Horngren, Foster e Datar (1997, p. 125 e 126) afirmam que:

“A criação de parâmetros de referência, para avaliação de desempenho de cada área da empresa é outro fator importante proporcionado pelo sistema de orçamento, como parte do controle gerencial. O feedback, obtido pelo acompanhamento do orçamento, possibilita a revisão, melhoria ou até a

reformulação total dos aspectos estratégicos do planejamento empresarial. Afirmam também, que o Orçamento Empresarial é mais abrangente quando elaborado como parte integrante do planejamento estratégico de uma organização, pois a análise estratégica estuda como a organização pode melhor combinar suas próprias capacidades com as oportunidades de mercado, com vistas a alcançar seus objetivos gerais”

(Horngren, Foster e Datar 1997).

Com isso, podemos observar que orçamento contribui para a capacidade de realização da estrutura organizacional, uma vez que permite uma maior integração e coordenação entre os seus diversos setores, racionalizando procedimentos administrativos, guiando a aplicação dos recursos disponíveis em atividades que incorporam valor agregado, contribuindo para a conquista de seus objetivos. Além disso, ao preestabelecer metas a serem atingidas, a empresa determina o que espera dos seus gestores, podendo utilizar o orçamento como uma importante ferramenta para avaliar desempenho, contribuindo para a melhoria geral dos processos e garantindo, assim, a viabilidade e a permanência da empresa no mercado.

Portanto em virtude das demonstrações intermediárias projetadas, tanto o administrador quanto o credor terão subsídios para analisar as origens e aplicações de recursos da empresa. Em virtude disso, as demonstrações intermediárias projetadas são de vital importância na construção dos planos orçamentários do ano seguinte. Para se tornar eficiente e ter uma maior credibilidade por parte da área administrativa da empresa o processo de orçamento deve atentar para pontos cruciais, como o planejamento de caixa, planejamento de lucros e a previsão de vendas, entre outros.

6 RESPONSABILIDADE DO CONTADOR

O CRC-PR – Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (2015) destaca que o profissional responsável pela contabilidade, deve conduzir a escrituração e os demonstrativos contábeis nos padrões exigidos por lei, com observância aos princípios de contabilidade, uma vez que com o novo Código Civil que entrou em vigor a partir de 2013 através da Lei nº 10.406/2002 trouxe várias mudanças, incluindo maiores responsabilidades para a classe contábil.

Com o novo código civil, o profissional contábil passa a responder solidariamente juntamente com o seu cliente conforme parágrafo único do Art. 1.177 do código civil:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos. (Código civil, 2002).

Todavia, o CRC destaca a importância de se manter a contabilidade organizada e sempre atualizada com a legislação vigente a fim de trazer sempre a transparência perante aos usuários da contabilidade.

6.1 Código de ética do contador

Art. 2º - São deveres do profissional da contabilidade:

I – Exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda legislação vigente, em especial aos princípios de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade, e resguardados os interesses de seus clientes ou/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais;

Diante do código de ética do contabilista, é possível observar a responsabilidade que um profissional dessa área deve arcar. Sabemos que na realidade nem todos honram esse código colocando em risco a sua própria carreira e lesando com certeza algum cliente/empresário, empresa ou empregador. Infelizmente a manipulação das demonstrações contábeis é uma realidade, nos últimos anos têm sido divulgados escândalos envolvendo grandes corporações. Essas situações levam as autoridades a tomarem decisões rígidas em busca da transparência e controle. Nos EUA Foi criada a Lei Sarbanes- Oxley para conter esse tipo de ação. As manipulações contábeis são motivadas pelos incentivos econômicos buscados por gestores ou pelas próprias empresas, nessas situações os gestores assumem a opção por esta ou aquela prática contábil para um mesmo fato. Caberá ao analista se deter na leitura das notas explicativas, e assim ponderar sobre possíveis impactos das diferentes práticas adotadas.

Seguir o código de conduta ou ser manipulado pelos benefícios que o dinheiro traz é uma questão de escolha, o contador de verdade que preza pelo bom andamento das coisas vai escolher andar segundo a lei, honrando o código de conduta sabemos que escolher fazer o certo nem sempre é o mais lucrativo , pode ser que ao fazer essa escolha você perca clientes, mas entre o certo e o duvidoso prefira o certo pois o que é mais lucrativo agora pode ser sua ruína amanhã.

7 METODOLOGIA

Concluída a revisão do trabalho acadêmico acerca das demonstrações intermediárias nas entidades, neste capítulo é detalhado a metodologia escolhida para atender ao problema e os objetivos de pesquisa.

7.1 Os Caminhos da pesquisa, a estratégia e o método

Pelas informações do problema a ser investigado - compreender como é a demonstrações intermediárias nas entidades - optamos pela abordagem qualitativa. Essa abordagem se adéqua bem ao âmbito desta pesquisa por permitir visualizar os detalhes das demonstrações condensadas nas entidades.

Foi pesquisada descritivamente para apresentar pela ótica das entidades como são apresentadas essas demonstrações nas empresas. O esquema de averiguação aplicada foi o estudo de caso por apresentar algumas características consideradas fundamentais para essa pesquisa: indicar as finalidades da divulgação, apresentar o período para quais demonstrações intermediárias devem ser apresentada e estabelecer conteúdo mínimo para essa demonstração.

O CPC 21 descreve que as entidades não são obrigadas a divulgarem as suas demonstrações condensadas e também não proíbe as entidades de incluírem mais do que os itens mínimos. As entidades de capital aberto quando não exigido de outra forma legal, são encorajadas a divulgar demonstrações contábeis intermediárias de acordo com os princípios de reconhecimento, mensuração e de divulgação contido no CPC 21.

O tema desenvolvido foi as vantagens e desvantagens da Demonstração Intermediária nas entidades, visando entender e analisar como as empresas de devem realizar essa demonstração.

7.2 Unidades de análise e sujeitos da pesquisa

Essa pesquisa foi desenvolvida no contexto da apresentação da demonstração intermediária, se baseando no Pronunciamento Contábil e nas bibliografias acerca do assunto abordado.

De acordo com CPC 21 as demonstrações intermediária tempestivas e confiáveis são de extrema importância para os investidores, credores e outros usuários para entenderem a capacidades da entidade gerar lucros e fluxos de caixa e sendo assim visualizando as condições financeira e liquidez das entidades

7.3 Coleta de dados

O método de estudo baseado em referenciais teóricos permite utilizar diversas fontes como livros, meios eletrônicos, entre outros. Para tal foram reunidos dados provenientes de fontes bibliográficas e virtuais relacionados a Demonstração intermediária.

7.4 Tratamento e análise de dados

O tratamento dos dados se deu por meio de pesquisa de conteúdo que, segundo Beuren (2006) “significa trabalhar com todo o material obtido durante o processo de investigação, ou seja, com os relatos de observação as transcrições de entrevistas, as informações, os documentos e outros dados disponíveis.”

A análise dos dados considerou cada tópico do CPC 21 de forma evidente com o objetivo apenas de esclarecer parte do tema da Demonstração intermediária que é muito dinâmica, mas oferece uma serie de informações, que ajudara nas divulgações das demonstrações condensadas e nas notas explicativas. Com base no que foi tratado a cerca do objetivo de apresentar a forma como as empresas devem tratar as demonstrações intermediárias, foram apresentados de forma clara, simplificando, subdividindo os tópicos para melhor compreensão e análise da divulgação e outros assuntos decorrentes de Demonstração Intermediária.

8 - ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise dos resultados da pesquisa foi obtida através da consulta ao CPC 21, que trata sobre a demonstração intermediária.

De acordo com o referencial teórico citados anteriormente ,a divulgação das demonstrações intermediárias ,não e obrigatório mas se entidade optar devera divulgar os relatórios financeiros ,conforme descrito nos pronunciamentos técnicos ,Interpretações e Orientações do CPC.Nesse contexto ,dividimos a apresentação dos resultados em :

- i. Vantagens da divulgação das demonstrações Intermediária
- ii. Desvantagens da divulgação das demonstrações intermediária;

8.1 Vantagens da divulgação das demonstrações intermediária

De acordo com a Resolução n. 785/95 do CFC (2000, p.104) “o fato de que a informação contábil deve chegar ao conhecimento do usuário em tempo hábil a fim de que este possa utilizá-la para seus fins”. Dentro desse contexto, Bueno e outros (2014),esclarece que as Demonstrações intermediárias tem por aos finalidade fornecer aos usuários informações sobre a posição financeira e patrimonial da empresa,auxiliando nas suas tomadas de decisão .

Com a padronização das práticas contábeis, torna-se possível, às partes interessadas, a comparação de investimentos em vários países, além de escolher as melhores opções de empresas para investir, sem a necessidade de analisar vários balanços à luz de diferentes normas (CARVALHO; LEMES, COSTA, 2006). Com isso a busca pelo melhor gerenciamento das informações contábeis te se refletido na forma como as entidades necessitam evidenciar seus resultados por meio das demonstrações intermediárias

Contudo ,a divulgação das demonstrações intermediárias ,agrega valor para as empresas, disponibilizando aos usuários externos as informações sobre suas operações e a maneira que estão sendo gerenciadas proporcionando credibilidade e transparência as demonstrações contábeis.

8.2 Desvantagens da divulgação das demonstrações intermediárias

De acordo com Soto Jr (2011), pelo fato das demonstrações intermediárias conterem informações agregadas e divulgações não detalhadas, há um risco muito maior de que elas não contenham as informações necessárias para que não sejam enganosas nas circunstâncias, com isso, é essencial que a elaboração das demonstrações, seja requerido que a administração da entidade determine as informações que precisam ser refletidas, devendo ser consistentes em todos os aspectos relevantes.

Além disso, a segmentação e a geração das demonstrações intermediárias tende a gerar desconforto, visto que há uma pressão para a publicação de informações internas e a incerteza de como proceder com a divulgação (CRUZ et al., 2011). A divulgação deve ser preparada conforme a visão e abordagem da companhia, conciliando a contabilidade gerencial e a financeira.

Portanto a entidade que optar em realizar a divulgação das demonstrações intermediária, devera sempre analisar claramente os critérios aplicados e que contenha informações necessárias sempre prevalecendo o usuário externo de modo a não serem enganosas nas circunstâncias.

9. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste trabalho buscou-se apresentar a importância da divulgação das demonstrações intermediárias. Para atingir esse objetivo, buscou se:

- I. Fornecer informações relevantes sobre as demonstrações intermediárias
- II. Apresentar informações sobre as vantagens e desvantagens da divulgação das demonstrações intermediária.
- III. Estabelecer o conteúdo mínimo de uma demonstração intermediária

A estratégia adotada foi à pesquisa bibliográfica, por possibilitar trabalhar com conceitos diretos e diversas opiniões de autores consagrados. Caracterizando-se, portanto o conceito das demonstrações intermediária e a sua importância dentro da entidade.

Antes de apresentarmos como as entidades devem divulgar as demonstrações intermediárias, é de extrema importância ressaltar a fidelidade que os dados e as informações devem fornecer a cerca da empresa. O profissional de contabilidade deve ser ético e seguir os padrões legais para todos os dados contábeis.

As entidades devem analisar se ela devera ou não divulgar/publicar suas demonstrações intermediárias, tendo em vista que o CPC não determina essa análise. Sendo assim, avaliara qual a melhor opção, contando que seja cumprida a função de servir como instrumento que possibilite o planejamento e controle dos recursos financeiros, proporcionando uma visão mais clara da administração sobre o seu capital de giro.

Esse trabalho foi de extrema importância tendo como base a análise que pode ser feita, fazendo a interdisciplinaridade das matérias cursadas no período, podendo assim, analisar a influencia das disciplinas, como no caso orçamento empresarial que contempla os planos e um gerenciamento voltado para os objetivos da empresa.

Portanto, sabendo-se da divulgação das demonstrações intermediárias, podemos identificar a sua importância na realidade da entidade ,pois possibilita mais clareza nas suas análises ,possibilitando uma melhor visão e controle das transações efetuadas pelas entidades.

REFERÊNCIAS

- ALCANTARA, Alexandre. **Estrutura Análise e Interpretação das Demonstrações Contábeis**. 4. Ed. São Paulo :Atlas 2014.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Curso de Contabilidade Intermediária em IFRS e CPC**. São Paulo: Atlas, 2014.
- BEUREN, Ilse Maria (Org. e Coord.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2006. 195 p.
- BUENO, Elisa Andréia Basto et al. **Relatórios financeiros intermediários conforme as normas do IASB**. Revista Interatividade, Andradina, SP, v.2, n. 1, 1º sem. 2014.
- CARVALHO, Nelson L.; LEMES, Sirlei. **Contabilidade Internacional para graduação: texto, estudos de casos e questões de múltipla escolha**. São Paulo: Atlas, 2010.
- CARVALHO, Nelson L.; LEMES, Sirlei; COSTA, Fabio Moraes. **CONTABILIDADE INTERNACIONAL**. São Paulo: Atlas, 2005.
- CASTRO, Aline Fernanda de Oliveira. **A importância do cosif na regulamentação das publicações financeiras nas IFS**. 2012. 29 p.
- Contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 195 p.
- FEMENICK, Tomislav R. **Sistema de custos para hotéis**. 10 tiragens da 3ª ed. São Paulo: Cena Un., 2000.
- FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO Paulo. **Controladoria, Teoria e Prática**, São Paulo Atlas, 1992.
- HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. **Contabilidade de custos**. 9ª. Ed. Rio de Janeiro: LTC, 1997.
- LUNELLI, Reinaldo Luiz. **Demonstrações contábeis segundo o IFRS**. Disponível em:
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/demonstracoescontabeisifrs.htm>>. Acesso em: 31 maio 2015.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 16. Ed. São Paulo: Atlas, 2012. 531p.
- NASCIMENTO, Cintia Tiago et al . **IAS 34: a atualização das informações divulgadas por empresas de capital aberto no Brasil**. RACE, Unoesc, v. 10, n. 1, p. 111-128, jan./jun. 2011
- PRONUNCIAMENTO técnico CPC 21. Disponível em:
<http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/288_CPC_21_R1_rev%2004.pdf>. Acesso em: 31 mar. 2015.
- RESPONSABILIDADE solidária do contabilista. Disponível em:
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabil050506.htm>>. Acesso em: 01 abr. 2015.
- SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo. **Contabilidade Societária**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2011. 473 p.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro Da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 180 p.

SOTO JR, Laércio Ros. **NBC TA 810 – Trabalhos para a emissão de relatório sobre demonstrações contábeis condensadas**. Copyright 2011 Ibracon.

VERGARA Sylvania Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2009. 91p.