



Impactos do uso do regime de caixa e competência na elaboração dos demonstrativos contábeis: um estudo de caso

Rosany Aparecida de Moura Santos
mrosany@gmail.com
UFSJ

Fabricio Molica de Mendonça
fabriciomolica@yahoo.com.br
UFSJ

Mário Sérgio de Almeida
marioalmeida@ufs.edu.br
UFSJ

Guilherme Vasconcelos e Gonçalves
nieow@hotmail.com
UFSJ

Resumo: Este trabalho teve por finalidade analisar as diferenças nas informações geradas pela adoção do regime de caixa e de competência na elaboração dos demonstrativos contábil financeiros de uma Fundação de Apoio do Estado de Minas Gerais. Para isso, foi realizada uma pesquisa qualitativa de cunho descritivo e analítico, por meio de um estudo de caso. A coleta de dados foi realizada através de pesquisa documental e entrevistas estruturadas e semiestruturadas. Os resultados mostraram que enquanto a contabilização pelo regime de competência permite a uniformização das demonstrações, admitindo comparações de informações, a contabilização pelo regime de caixa auxilia na tomada de decisão em relação ao fluxo de entrada e saída de recursos. Por isso, Empresas como a do caso estudado, que trabalham dentro de um regime de caixa, devem manter seus relatórios dentro de um regime de competência, para mostrar como o recurso gerado em um determinado período consegue cobrir a sua estrutura de custos e despesas.

Palavras Chave: Regime de caixa - Regime competência - Contabilidade - Custos/despesas - Fundação de apoio



1. INTRODUÇÃO

A convergência da Contabilidade brasileira às Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo *International Accounting Standards Board* – *IASB*, advinda da Lei nº 11.638/07, trouxe, através do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, o Pronunciamento Conceitual Básico - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, que não aborda princípios fundamentais da contabilidade, mas sim de características da informação contábil.

Uma dessas características advém do Princípio da Competência, e é trazida de forma explícita pelo CPC 00, refere-se ao regime de competência, que trata do reconhecimento do evento ou circunstância no momento em que os seus efeitos são produzidos, ou seja, na data do fato gerador, independente se o pagamento ou recebimento ocorrerá em outro momento.

A contabilização por meio do regime de competência busca o cumprimento das exigências legais e a uniformização as demonstrações, permitindo o uso da comparabilidade, característica qualitativa que permite aos usuários identificar semelhanças ou divergências entre os itens analisados. Uma informação se torna mais útil quando comparada a informações similares de outras entidades ou ainda da mesma entidade em momentos diferentes.

Contudo, há empresas que elaboram suas demonstrações contábeis, principalmente para fins gerenciais, dentro da lógica do regime de caixa, no qual a contabilização é realizada conforme o fluxo do recebimento da receita e do pagamento da despesa. Então surge a seguinte indagação: quais as consequências provocadas pelo uso indevido do regime de caixa em substituição ao regime de competência na contabilidade de uma empresa?

Para responder esta questão é importante fazer estudos de casos específicos, de modo que se tenha acesso à base de dados e dar tratamentos diferenciados para analisar o impacto das mudanças de regimes nas informações geradas. Por isso, foi selecionada uma Fundação de Apoio, que, ao longo dos anos, veio utilizando incorretamente o regime de caixa para elaboração de suas demonstrações contábeis.

Este trabalho teve como objetivo analisar as diferenças nas informações geradas pelo uso do regime de caixa e de competência na elaboração dos demonstrativos contábil-financeiros de uma Fundação de Apoio. Mais especificamente pretendeu-se: a) Levantar as demonstrações contábeis-financeira da Fundação de Apoio, elaboradas pelo regime de caixa e as informações geradas por ela; b) Transformar os dados dentro da lógica do regime de competência, conforme exigido pela contabilidade tradicional; c) Verificar as diferenças encontradas em termos de informações geradas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. A CONTABILIDADE: DEFINIÇÃO E IMPORTÂNCIA

A Contabilidade é a Ciência que tem como objeto o patrimônio da entidade. Esta Ciência estuda as mudanças patrimoniais (qualitativas ou quantitativas), atentando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais (SÁ, 2010). A Contabilidade tem como objetivos básicos a geração e o fornecimento de informações econômicas e financeiras para os diversos usuários, tornando possível que as decisões sejam tomadas racionalmente (IUDÍCIBUS, 2010).

O Conjunto Completo de Demonstrativos Contábeis segundo a Lei n.º 6.404/76, alterada pelas Leis n.º 11.638/07 e 11.941/09 são:



- a) O Balanço Patrimonial (BP) – é considerado o retrato da empresa em um determinado momento, registrando todas as origens e aplicações de recursos que são mostradas por meio das contas de Ativo (aplicações) e as contas de Passivo e Patrimônio Líquido (origens);
- b) A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) – por meio do registro das receitas, custos e despesas, demonstra se em um determinado período houve lucro ou prejuízo;
- c) A Demonstração de Fluxo de Caixa da empresa (DFC) – destaca três fluxos de caixa: o Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais, o Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento e o Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento;
- d) A Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido (DMPL) – registra, além do comportamento do resultado, o comportamento das contas que integram o Patrimônio Líquido, como as reservas de capital e de lucro;
- e) Demonstração do Valor Adicionado (DVA) – o valor da riqueza gerada pela companhia, a sua distribuição entre os elementos que contribuíram para a geração dessa riqueza, tais como empregados, financiadores, acionistas, governo e outros, bem como a parcela da riqueza não distribuída;
- f) Notas Explicativas contêm informações adicionais àquelas apresentadas nas demonstrações contábeis. As Notas Explicativas devem oferecer descrições narrativas acerca dos itens divulgados nas demonstrações e informações que não se enquadrem nos critérios das demonstrações.

Além destes demonstrativos explícitos na Lei 6.404/76, o Pronunciamento Técnico CPC 26, trata também da Demonstração do Resultado Abrangente, que são receitas e despesas não reconhecidas na DRE, como por exemplo, ganhos e perdas em ativos financeiros mensurados ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes; variações na reserva de reavaliação, quando permitidas legalmente; entre outros.

Todas essas demonstrações possuem informações de importância significativa para vários grupos de interesse e tomadores de decisão. Tais grupos envolvem: os proprietários de empresas que buscam informações sobre o retorno do investimento feito por eles; os administradores que buscam informações sobre o desempenho da empresa em função de suas decisões tomadas; os fornecedores que buscam informações sobre a capacidade de pagamento da empresa; os clientes que buscam informações a respeito da capacidade de entrega dos pedidos; e os investidores que buscam informações referentes ao retorno de investimento e risco para que possam continuar investindo na empresa (SANTOS & SCHIMDT, 2007).

A análise das demonstrações financeiras é um estudo essencial para a administração financeira, uma vez que elas fornecem uma série de informações sobre a empresa, conforme solicitado pelas normas contábeis. A análise usa ferramentas para transformar dados em informações e, considerando a qualidade e confiabilidade dessas informações é que se observa a eficiência da relação entre a contabilidade, que fornecesse os dados e administração financeira que os transforma em informações (BARBOSA, 2010).

É importante analisar a qualidade das informações, pois informação em quantidade excessiva pode se tornar inútil, já que a ferramenta de análise de demonstrações visa tornar mais rápida a tomada de decisões. Portanto, informações objetivas têm maior valor (BARBOSA, 2010).

O papel da contabilidade, então, é oferecer aos usuários do sistema contábil um estoque de informações adequadas ao processo decisório estratégico, tático e operacional das organizações. No geral essas informações refletem os resultados da gestão da empresa, mostrando como e quando o recurso ingressou e foi gasto, registrando, ainda, os compromissos que foram feitos, de acordo com decisões passadas. Isso ajuda a dirigir a atenção aos problemas

atuais, assim como auxilia a prever os efeitos futuros das decisões tomadas, dentro do horizonte de planejamento da empresa (SOUZA, 2006).

A contabilidade pode ser considerada como uma ciência ou uma técnica que visa fornecer informação de utilidade na hora de tomar decisões econômicas. É considerada como ciência quando leva em conta o conhecimento verdadeiro, sistemático, verificável e falível, permitindo a formulação de hipóteses e a construção de teorias que permitem prever e explicar os fenômenos do seu objeto de estudo. É considerada como uma técnica porque exige procedimentos técnicos e princípios para que se possa processar e aplicar os dados (SÁ, 2010). Ou seja, é a parte técnica da contabilidade que permite a uniformidade de tratamento dos dados em todas as empresas, o que permite comparações e o fornecimento de informações úteis para tomada de decisões, dentro e fora das empresas.

Uma exigência técnica da contabilidade é que os demonstrativos contábeis, com exceção do DFC, devem ser apresentados dentro do regime de competência, ou seja, registrando os momentos em que os fatos contábeis ocorreram (CPC 00, 2011).

2.2. REGIME DE COMPETÊNCIA VERSUS REGIME DE CAIXA

O regime de competência retrata os fatos quando seus efeitos são produzidos, ou seja, no momento de sua ocorrência. Informações que demonstram a performance da entidade no momento em que há mudanças em seus recursos econômicos e reivindicações, e não quando o recurso é adicionado ao caixa pelos investidores e credores, são importantes para se analisar a capacidade passada e a futura da entidade em gerar fluxos de caixa líquido (PIGATTO *et al*, 2010). As informações geradas pela competência podem indicar um evento passado que possa ter provocado aumento ou diminuição dos recursos econômicos, afetando assim a capacidade de a empresa gerar entradas de fluxo de caixa futuro líquido positivo (MOREIRA & MOREIRA 2016). O regime de competência é alicerçado em um dos Princípios da Contabilidade, o da Competência (CFC, 2003).

Apesar de a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº 750/93 ter sido revogada em 2016, o próprio CFC deixou claro que os Princípios Contábeis não foram extintos. O CFC (2016) publicou em sua página que “A revogação das resoluções visa à unicidade conceitual, indispensável para evitar divergências na concepção doutrinária e teórica, que poderiam comprometer aspectos formais das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs).” Ainda segundo o CFC (2016) os Princípios Contábeis passaram a estar contidos dentro de normas específicas, a NBC TG Estrutura Conceitual (Resolução nº 1.374/2011), aplicada ao Setor Privado, e a NBCTSP EC, aplicada ao Setor Público.

O regime de caixa reconhece os fatos somente no momento em que há o recebimento em caixa, no caso de receitas, e o desembolso de dinheiro para as despesas. Dessa forma, este regime demonstra, através da diferença entre o recebido e o pago, o resultado financeiro da empresa em determinado período (PIGATTO *et al*, 2010). No geral, tal regime é usado nos relatórios gerenciais das empresas e serve como um instrumento de tomada de decisões na área da Administração Financeira (NETO & LIMA, 2014). As informações geradas no regime de caixa, na maioria das vezes, complementa as informações trazidas pelos demonstrativos criados no regime de competência (CFC, 2003).

Apesar do regime de competência ser uma exigência geral, o Setor Público tem usado o regime de caixa para confeccionar seus demonstrativos contábeis, no entanto, há autores como Reis (2006) e Moreira J. e Moreira A. (2016) têm criticado tal prática. Segundo eles, o regime de caixa no setor público tem provocado distorções nas receitas do governo porque não permite a análise integral que seu volume representa no exercício social.



2.3. CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS FUNDAMENTAIS E DE MELHORIA E A ESCRITURAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA

A edição das Leis números 11.638/07 e 11.941/09 e a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) permitiram que a Contabilidade brasileira evoluísse em direção às Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB. O CPC foi criado com o objetivo de estudar e emitir pronunciamentos técnicos sobre os procedimentos contábeis, visando a uniformização e a convergência das normas brasileiras aos padrões internacionais.

O Pronunciamento Conceitual Básico (R1) - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, traz duas características qualitativas fundamentais, que são relevância e a representação fidedigna. A relevância está relacionada àquilo que é diferencial no processo de tomada de decisões de seus usuários, mesmo que decidam não utilizá-las. A representação fidedigna significa que ela deve ter valor preditivo para que possa ser usada para projeções e confirmatório para que possa ter um *feedback* que possa confirmá-las (CPC 00, 2011).

Para que os relatórios sejam úteis, as informações contidas neles devem representar com fidedignidade o que se propõe, e para isso é necessário atender a três atributos: a) Completa, incluindo tudo aquilo que permita ao usuário compreender o fato retratado; b) Neutra, evitando manipulação de informações capazes de influenciar nas demonstrações para beneficiar ou desfavorecer algum dado relatado e; livre de erros de modo a haver clareza e precisão na seleção e aplicação do método de cálculo adotado (FERNANDES, KLANN e FIGUEREDO, 2011).

Para tornar mais útil a informação relevante e fidedigna, há também as características qualitativas de melhoria que, de acordo com o CPC 00, são: comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade (CPC 00, 2011).

A comparabilidade requer que dois ou mais itens sejam colocados lado a lado, permitindo identificar em ambos as similaridades e diferenças. Essa possibilidade é muito importante para auxiliar a tomada de decisões, como por exemplo, continuar produzindo um produto, diminuir sua produção ou deixar de produzi-lo totalmente (CFC, 2011).

A verificabilidade permite que os usuários confirmem que a informação retratada representa fidedignamente o fenômeno contábil-financeiro. Essa característica deve proporcionar aos usuários de uma mesma informação o consenso, o que não significa que estes usuários devam concordar completamente entre si. A confirmação da informação pode se dar de duas formas: direta ou indireta. A verificabilidade direta é aquela feita por meio da observação direta, por exemplo, a contagem do estoque físico para a confirmação da quantidade registrada. A verificação indireta é feita através de modelos e cálculos. Ainda com o exemplo do estoque, para que o usuário possa confirmar a quantidade registrada ele deve recalcular as entradas, as saídas e ter conhecimento do método de avaliação de estoques, logo será possível que ele confirme se a informação reportada está correta (PAULO, CARVALHO e GIRÃO, 2014).

A tempestividade está relacionada com a disponibilidade de uma informação no tempo de influenciar uma tomada de decisão. Normalmente as informações mais antigas são menos úteis (CPC 00, 2011).

A compreensibilidade está relacionada com a clareza e concisão. Há determinados fenômenos que possuem complexidade e difícil compreensão, porém, não devem ser excluídos das demonstrações, senão serão considerados incompletos e distorcidos (CPC 00, 2011).

A contabilização por meio do regime de competência contribui para que as informações sejam relevantes e fidedignas, permitindo a comparabilidade entre as informações, a verificação

da veracidade, disponíveis no momento certo, ou seja, tempestivas e que apresentam compreensão por parte dos analistas. Uso de regimes diferentes podem trazer informações que possam confundir as análises e interpretações dos demonstrativos, comprometendo a estruturação da informação por exercício trimestral ou anual.

3. METODOLOGIA

Para atender aos objetivos propostos nesse estudo, foi realizada uma pesquisa qualitativa de cunho descritivo e analítico. Este tipo de pesquisa é o mais indicado por permitir a compreensão de impactos sociais e culturais de um fenômeno, pois visa a compreensão do objeto de análise com foco no particular, o individual e o peculiar que se definem no seu desenvolvimento (TRIVIÑOS, 1987; GODOY, 1995; RAMPAZZO 2005).

Quanto ao gênero, trata-se de uma pesquisa empírica que, segundo Demo (1995) é aquela que codifica a face mensurável da realidade social.

Em relação aos objetivos, possui cunho explicativo, que de acordo com Dencker E Viá (2012) este tipo de pesquisa busca explicação para um fenômeno no sentido de entendê-lo e agregar elementos ao conhecimento.

Quanto ao tipo de pesquisa, o estudo é típico do que Collis e Hussey (2005) denominam de pesquisa explanatória ou analítica. Isto é, analisa e explica por que ou como os fatos acontecem. E como estratégia de pesquisa, há estudo de caso.

A coleta de dados foi realizada por meio de: a) Pesquisa documental nos registros da organização objeto; b) Entrevistas não estruturadas e semiestruturada envolvendo os gestores e colaboradores da organização; c) Observações ao longo o trabalho.

Durante o trabalho foram realizadas: a) Uma entrevista conjunta com os integrantes do setor de contabilidade; b) Entrevista individual para compreender melhor o processo de elaboração de registros contábeis; c) Reunião conjunta para discutir os resultados encontrados nos relatórios contábeis elaborados e na proposta apresentada.

O trabalho foi realizado em três momentos distintos:

- a) Levantamento e análise das demonstrações contábil-financeiras da Fundação de Apoio – de posse desses demonstrativos, foram realizados estudos nos documentos que envolviam os registros dos fatos contábeis, em que se pode constatar que a contabilidade estava sendo tratada dentro da lógica do regime de caixa;
- b) Elaboração das demonstrações contábil-financeiras por meio da lógica do regime de competência – nessa fase os dados foram retrabalhados orientados de acordo com as datas de ocorrência dos fatos contábeis e dentro da conformidade da legislação vigente;
- c) Confronto dos resultados obtidos levando em consideração os dois documentos gerados – a partir da obtenção dos documentos gerados dentro das lógicas da competência e de caixa, foram levantadas as diferenças obtidas e feito análise das informações geradas.

4. RESULTADO E DISCUSSÃO

Para mostrar o efeito provocado pelas mudanças trazidas pelo uso dos regimes de caixa e de competência para registrar dados e produzir informações que possam servir de base para a tomada de decisão, escolheu-se trabalhar com o Demonstrativo o Resultado do Exercício da Fundação em estudo. No entanto, ao final desse capítulo, buscou-se fazer uma análise do Demonstrativo do Fluxo de Caixa como forma de completar as informações levantadas e analisadas neste trabalho.



4.1. A DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

A Lei 6.404/76 define o conteúdo da Demonstração de Resultado do Exercício (DRE), que deve ser apresentada na forma dedutiva, com os detalhes necessários das receitas, despesas, ganhos e perdas e definindo claramente o lucro ou prejuízo líquido do exercício. É elaborada a partir da dedução de despesas e custos das receitas reconhecidas como pertencentes a determinado período, seja anual ou trimestral. Nela, as receitas e despesas são apropriadas ao período em função de sua incorrência e da vinculação da despesa à receita, independentemente de seus reflexos no caixa.

O CPC 26 faculta a apresentação das despesas da DRE baseada na natureza das despesas ou em sua função na entidade. O método por natureza é mais simples e não necessita alocação dos gastos às respectivas funções. Já o método por função apresenta de forma mais sintética os dados alocados entre classificações distintas (despesas gerais, administrativas, financeiras, etc.).

As receitas e despesas são apropriadas ao período em função de sua incorrência e da vinculação da despesa à receita, independentemente de seus reflexos no caixa. A 6.404/76 não admite exceções. Além disso, na construção da Demonstração de Resultado os custos e despesas associados à criação desta receita devem ser a ela relacionados. Nesse sentido, o entendimento do regime de competência se faz extremamente relevante, tendo em vista que para o CPC 30, toda receita deve ser reconhecida no momento de certeza de realização, independente do recebimento em caixa. A não observância ao regime de competência pode trazer interpretações equivocadas da real situação da empresa.

Na empresa estudada, por exemplo, As receitas apresentadas representam 5%, percentual cobrado para gestão, de cada um dos elementos cadastrados no SIG. Nos últimos anos o percentual de execução do recurso passou a influenciar no recebimento total deste percentual. Em virtude do recebimento desse percentual no final de vida dos projetos, durante os anos de 2015 e 2016 a Demonstração do Resultado foi apurada utilizando o Regime de Caixa, ou seja, as datas de recebimentos e pagamentos e não as datas em que os fatos ocorreram. Tal situação acaba impactando mais os registros das receitas, visto que, as despesas apuradas foram originadas e liquidadas no mesmo exercício social (Tabela 1).

Tabela 1: Demonstração do Resultado dos anos de 2015 e 2016 apurado pelo regime de caixa

	2015	2016
Receita Operacional Bruta		
Receita operacional	1.144.613,00	1.201.764,00
(-) Dedução convênios	-329.982,00	-136.806,00
(=) Receita operacional líquida	814.631,00	1.064.958,00
(-) Despesas operacionais		
Administrativos	643.994,00	435.014,00
Finanças	2.147.072,00	1.190.339,00
Pessoal	805.519,00	642.694,00
Sociais	3.654,00	14.329,00
Patrimônio	19.023,00	31.260,00
(=) Total despesas operacionais	3.619.262,00	2.313.636,00
(+) Resultado Financeiro	2.317.609,00	1.315.047,00
Receitas Financeiras	2.962.861,00	1.670.868,00
Despesas Financeiras	-645.252,00	-355.821,00
Superávit (Déficit) do Exercício	-487.022,00	66.369,00

Fonte: Dados da pesquisa.

Para a construção da DRE, foi observado o período médio dos projetos para os dois últimos exercícios sociais que é de 22 meses. Observando a duração média de 22 meses de projetos para os dois últimos exercícios completos (2015 e 2016), considera-se que este procedimento apresentou resultados menos contrastantes nos últimos exercícios, sendo um superávit reduzido em 2015 e um déficit moderado em 2016.

Analisando o comportamento das vendas, como foi considerado o período de recebimento (regime de caixa) e não o momento em que as receitas são apuradas (regime de competência), o comportamento das vendas pode ser visto por meio do Gráfico 1.

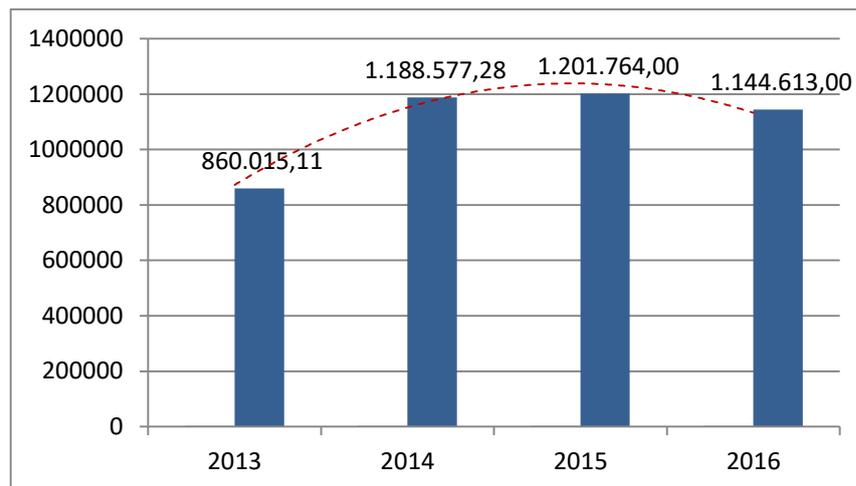


Gráfico 1 – Receitas de Gestão de Projetos, Projetos Institucionais e Eventos pelo regime de caixa

Fonte: Dados da pesquisa.

No entanto, se o registro da receita de serviços considerasse o regime de competência, conforme orientação da auditoria externa começariam a aparecer resultados com maior contraste. Com base em informações retiradas do Sistema de Informação Gerencial - SIG da Fundação de Apoio, os projetos e eventos cadastrados foram classificados de acordo com o tempo de início. E, de acordo com o início desses projetos, definidos como receita a ser reconhecida naquele exercício. Assim sendo, as receitas relacionadas foram consideradas como reconhecidas para aquela competência, independente do prazo de recebimento, que variavam para cada projeto. Como não se pretendia a distribuição disso em um fluxo de caixa, essas receitas foram segmentadas anualmente e dispostas no Gráfico 2 para os exercícios de 2013 a 2016.

Percebe-se que, em 2015, houve um grande resultado de captação, quando o sistema apresentou uma receita muito acima desta média, próxima de R\$2.043.216,00. A situação foi totalmente contrária em 2016, quando os projetos iniciados naquele exercício apresentaram uma receita, por competência, de apenas R\$110.023,00. Fazendo um exercício de simulação e considerando que todos os custos e despesas estão registrados por meio do regime de competência, a DRE poderia apresentar um resultado bem diferente, conforme mostra a Tabela 2. Em 2015 a empresa apresentaria um resultado positivo considerável enquanto no ano de 2016 apresentaria um resultado bastante negativo.

Esta simulação pode ser validada mediante a diferença de prazo existente entre os recebimentos e as obrigações. Enquanto as receitas de serviços levavam em média 22 meses para serem realizadas, os pagamentos não apresentavam um prazo maior do que 3 meses, sendo os maiores relacionados à folha de pagamento que é efetivada a cada mês, e o financeiro com desembolso não muito distante do que se reconheceria no regime de competência.

Tal fato torna-se muito mais preocupante quando a comparação é feita para esses dois últimos exercícios com as despesas e custos registrados. Para facilitar o entendimento da composição das despesas as mesmas foram levantadas em base mensal. Observou-se em 2015 uma despesa média mensal pouco acima de R\$73.000,00. E um crescimento de 49,04% em 2016 quando as despesas e custos somaram na média mensal quase R\$110.000,00.

Tabela 2 – DRE apurado pelo Regime de Competência nos anos de 2015 e 2016

	2015	2016
Receita Operacional Bruta		
Receita operacional	2.043.216,81	110.023,46
(-) Dedução convênios	-136.806,00	-329.982,00
(=) Receita operacional líquida	1.906.410,81	-219.958,54
(-) Despesas operacionais		
Administrativos	435.014,00	643.994,00
Finanças	1.190.339,00	2.147.072,00
Pessoal	642.694,00	805.519,00
Sociais	14.329,00	3.654,00
Patrimônio	31.260,00	19.023,00
(=) Total despesas operacionais	2.313.636,00	3.619.262,00
(+) Resultado Financeiro	1.315.047,00	2.317.609,00
Receitas Financeiras	1.670.868,00	2.962.861,00
Despesas Financeiras	-355.821,00	-645.252,00
Superávit (Déficit) do Exercício	907.821,81	-1.521.611,54

Fonte: Dados da pesquisa.

No Gráfico 2 é possível observar a captação de receita segundo o regime de competência.

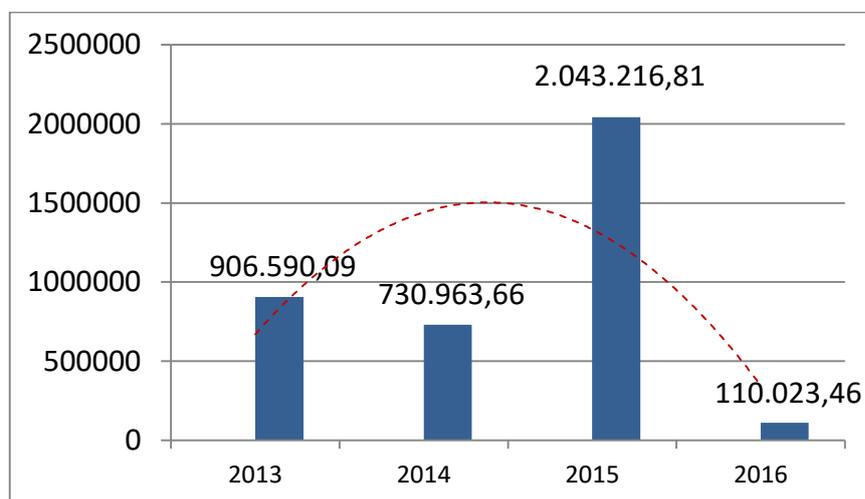


Gráfico 2 - Receitas de Gestão de Projetos, Projetos Institucionais e Eventos pelo regime de competência

Fonte: Dados da pesquisa.

Um ponto que ajuda a explicar o resultado observado (déficit) em 2016 foi a redução da receita, muito maior se considerada em regime de competência, aproximadamente 95%, associada à elevação nos gastos administrativos e de pessoal, crescimento médio de 40%, quando analisado pelas demonstrações apresentadas pela Fundação de Apoio. E ainda considerando que problemas relatados no demonstrativo dificultam a percepção de tal situação pelo usuário externo.



4.2. DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

A DFC tornou-se obrigatória a partir da publicação da Lei 11.638/07 é elaborada de acordo com o CPC 03. Tem como objetivo prover informações relevantes sobre os pagamentos e recebimentos, em dinheiro, de uma empresa, ocorridos durante um determinado período, e com isso ajudar os usuários das demonstrações a analisar a capacidade de gerar caixa e equivalentes de caixa.

Para o CPC 03 a definição de equivalentes de caixa envolve três características cumulativas: ser de curto prazo, ser de alta liquidez e apresentar insignificante risco de mudança de valor.

A DFC pode ser elaborada por dois métodos distintos quando são consideradas as atividades operacionais; as atividades de investimento e; as atividades financiamento. São apuradas por variação patrimonial. Independente de utilizar o método direto ou indireto, as informações disponíveis no Balanço Patrimonial (BP) e na DRE são essenciais para sua correta estruturação.

Para elaboração da DFC, seja pelo método direto ou indireto dois componentes se encontram bastante prejudicados, primeiramente os elementos do “ativo circulante”, que devem apresentar o “caixa” e “equivalentes de caixa”. Além disto, é a Demonstração de Resultado que não considera nem estrutura e nem o regime de elaboração corretos.

Assim, a análise da variação líquida de caixa não foi possível, partindo do ponto em que não há evidenciação de Caixa, Bancos, e Aplicações Financeiras de curtíssimo prazo de posse da Fundação. Elementos que possibilitam a transformação de demonstrativos construídos com base no regime de competência para um relatório (DFC) que analisa a ótica do caixa.

A elaboração da DFC no segmento de atividades operacionais demanda uma correta elaboração das receitas e despesas na DRE. Neste sentido são observados itens que dificultam o entendimento da geração ou consumo de caixa nas atividades operacionais. Bem como a variação do patrimônio social que deveria ser listada como atividade de financiamento, título que não apareceu na DFC.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve por finalidade analisar as diferenças nas informações geradas pelo uso do regime de caixa e de competência na elaboração dos demonstrativos contábil-financeiros por meio de um estudo de caso realizado em uma Fundação de Apoio. A coleta de dados se deu por meio de análise documental e entrevistas semiestruturadas.

A empresa estudada, ao longo dos anos, tem construído suas demonstrações financeiras com base no regime de caixa. A análise dos demonstrativos gerados provocado equívocos de interpretação por parte dos gestores e dos demais interessados pelas informações, amenizando os déficits de determinados exercícios e reduzindo a importância dos superávits em outros exercícios, mostrando uma situação estável ao longo dos anos. Tais equívocos puderam ser comprovados quando foram construídos novos demonstrativos dentro do regime de competência.

A contabilização por meio do regime de competência permite a uniformização das demonstrações, tornando-as relevantes e fidedignas, permitindo a comparabilidade entre as informações, a verificação da veracidade, disponíveis no momento certo, ou seja, tempestivas e que apresentam compreensão por parte dos analistas. É possível compreender que o sistema contábil quando não respeita o regime de competência traz informações não úteis para os usuários, dificultando a tomada de decisão e a análise da realidade da empresa.

Embora a empresa estudada opte incorretamente por trabalhar com relatórios estruturados dentro do regime de caixa, ela deve alterar seus demonstrativos financeiros dentro do regime de competência para mostrar como o recurso gerado em um determinado período consegue cobrir sua estrutura de custos e despesas. Desse modo, os relatórios gerenciais construídos sob as duas lógicas podem servir como informações complementares, voltadas para a tomada de decisão.

O estudo se limitou em analisar o efeito dos dois regimes na construção da Demonstração de Resultado de exercício com maior foco nas receitas de vendas. No entanto, é importante analisar como esses registros estão afetando os demais demonstrativos. Também não foi feita uma análise comparativa com outras fundações para mostrar o quanto a mudança de regime pode afetar o nível de informações em uma análise que envolva mais de uma empresa. Além disso, seria interessante também investigar melhor como os relatórios construídos por meio de diferentes regimes podem produzir informações complementares que auxiliam na tomada de decisões. Tais limitações podem servir como base para o desenvolvimento de novas investigações.

6. REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações.

_____. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos das Leis nº 6.404/76 e 6.385/76, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.

_____. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição.

BARBOSA, H. A. A análise de demonstrativos financeiros como ferramenta para a tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. Scientia FAER, Olímpia, ano 2, volume 2.1º semestre, 2010.

COLLIS, J. & HUSSEY, R. Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. (Trad. Lúcia Simonini). 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. CPC 00 – (R1) Pronunciamento Conceitual Básico - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. Brasília, dez. 2011. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>>. Acesso em: 11 set. 2017.

_____. CPC 03 – (R2) Pronunciamento Técnico: Demonstração dos Fluxos de Caixa. Brasília, out. 2010. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=34>>. Acesso em: 10 mai. 2017.

_____. CPC 26 – (R1) Pronunciamento Técnico: Apresentação das Demonstrações Contábeis. Brasília, dez. 2011. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=57>>. Acesso em: 11 mai. 2017.

_____. CPC 30 – (R1) Pronunciamento Técnico: Receitas. Brasília, nov. 2012. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=61>>. Acesso em: 15 abr. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social / Conselho Federal de Contabilidade. 2. ed. reimpr. -- Brasília: CFC, 2008. Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwiF4oWap-zWAhVGEpAKHbiUAX0QFggnMAA&url=http%3A%2F%2Fportalcfc.org.br%2Fwordpress%2Fwp-content%2Fuploads%2F2013%2F01%2FManual_procedimentos2008.pdf&usg=AOvVaw2SvyM4SeiTV9Xcy9zadsxU>. Acesso em: 15 mai. 2017.

_____. Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: 2003.

_____. Resolução nº 1374. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: 2011.

_____. Revogação da Resolução nº 750/1993: contexto e considerações. Brasília, 2016. Disponível em: <<http://cfc.org.br/noticias/revogacao-da-resolucao-no-7501993-contexto-e-consideracoes/>>. Acesso em: 11 set. 2017.

DEMO, P. Metodologia científica em ciências sociais. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

DENCKER, A. F. M. & VIÁ, S. C. Metodologia Científica - Pesquisa empírica em ciências humanas. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

FERNANDES, F. C.; KLANN, R. C. & FIGUEREDO, M. S. A utilidade da informação contábil para a tomada de decisões: uma pesquisa com gestores alunos. Revista Contabilidade Vista & Revista, vol. 22, num. 3, p. 99-126, jul/set, 2011. Universidade Federal de Minas Gerais.

GODOY, A. S. Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. Revista de Administração de Empresas. São Paulo, v. 35, n. 3, p. 20-29, mai/jun, 1995.

IUDÍCIBUS, S. Teoria da Contabilidade. 10. ed. São Paulo: Atlas; 2010.

MOREIRA, J. & MOREIRA, A. Reconhecimento do regime de competência do crédito tributário de acordo com as normas brasileiras de contabilidade. Revista de Direito, Economia e Desenvolvimento Sustentável. Brasília, v. 2, n. 1, p. 271 – 293, jan/jun, 2016.

NETO, A. A. & LIMA, F. G. Fundamento da administração financeira. 3. ed. São Paulo. Atlas. 2014.

PAULO, E.; CARVALHO, L. & GIRÃO, N. Algumas questões sobre a normatização contábil baseada em princípios, regras e objetivos. Revista Evidenciação Contábil & Finanças. João Pessoa, v. 2, n. 2, p. 24-39, mai/ago 2014.

PIGATTO, J. A. M.; HOLANDA, V. B.; MOREIRA, C. R. & CARVALHO, F. A. A importância da contabilidade de competência para a informação de custos governamental. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, p. 821-37, jul/ago.2010.

RAMPAZZO, L. Metodologia científica. 3. ed. São Paulo: Edições Loyola; 2005.

REIS, H. C. Regime de caixa ou de competência: eis a questão. Revista de Administração Municipal. Rio de Janeiro, v. 52, n. 260, p. 37-48, out./dez., 2006. Disponível em: <http://www.oim.tmunipal.org.br/abre_documento.cfm?arquivo=_repositorio/_oim/_documentos/4529D07C-0F29-3F8B-9850EEADDC99B4D217122008103654.pdf&i=268>. Acesso em 17 de mai de 2017.

TRIVIÑOS, A. N. S. Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

SÁ, A. L. Teoria da Contabilidade. 2. ed. São Paulo: Atlas; 2013.

SANTOS, J. L. & SCHMIDT, P. Contabilidade Societária. 2. ed. São Paulo: Atlas; 2007.

SOUZA, M. S. Fluxo de caixa por regime de competência. Dissertação (Mestrado) São Paulo, Universidade de São Paulo, 2006.