



CONTABILIDADE

em pauta

ENTENDENDO O PATRIMÔNIO LÍQUIDO

“A interpretação introdutória ao estudo da riqueza patrimonial”

Anderson Souza¹

Na última quarta-feira (dia 14/03/2013), ao ministrar o conteúdo programático relativo ao tema deste artigo à turma do 1º semestre do curso de Ciências Contábeis desta instituição, identifiquei a necessidade de aprofundarmos nossos conhecimentos sobre a interpretação da riqueza patrimonial, tanto abordada nas diversas disciplinas do curso.

Na maioria das vezes, o **Patrimônio Líquido** é visto como sendo apenas uma diferença entre *Ativos* e *Passivos*. Com certeza, encontraremos esta definição em diversas bibliografias de contabilidade por aí fora. Mas, se considerarmos a *lógica* contábil, veremos que esse conceito poderia ser ampliado, face às diversas *Situações Líquidas* existentes. Nesse sentido, poderíamos afirmar que:

....“Patrimônio Líquido é a diferençaentre Ativos e Passivos”....

↓
positiva


↓
Exigíveis

Mas por que esta interpretação? A chamada *Configuração do Estado Patrimonial* representa o resultado da equação matemática em que $Ativo = Passivo + PL$. Apesar de estarem representados no Balanço Patrimonial (no mesmo local dentro da estrutura gráfica), Patrimônio Líquido e Situação Líquida não são necessariamente a mesma coisa. Segundo a Teoria Patrimonialista, quando o Ativo é maior que o Passivo (exigível) a Situação Líquida é denominada **Patrimônio Líquido**. O Ativo é o patrimônio bruto. Deduzindo-se dele o passivo exigível, a diferença, **se positiva**, será o patrimônio líquido. Apesar disso, o uso inadequado da expressão “Patrimônio Líquido” fez com que ela passasse a ser empregada, em qualquer caso, como sinônimo de Situação Líquida. Há inclusive quem utilize erroneamente a expressão “patrimônio líquido negativo” já que, *riqueza negativa não existe, não é mesmo?* Existem três situações líquidas, bem simples e distintas:

Situação Líquida Positiva


A situação Positiva acontece quando a soma dos Ativos apresenta saldo maior que a soma das obrigações exigíveis. Nesse caso, denomina-se a diferença de PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

¹ Possui graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade Católica de Administração e Economia FAE, especialização em Controladoria e Finanças pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná / PUCPR e Metodologia do Ensino Superior pelas Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba. Tem vasta experiência profissional na área de contabilidade societária e controladoria. Possui larga experiência acadêmica em assuntos relacionados às Ciências Sociais Aplicadas, atuando principalmente nos seguintes temas: Contabilidade Comercial, Contabilidade Avançada, Auditoria, Controladoria e Contabilidade para concursos públicos. Contato: apsouza10@yahoo.com.br


ATIVO		PASSIVO		
Circulante		Circulante		
Caixa	10.000	Fornecedores	40.000	
Banco c/mov.	30.000	Salários a pagar	35.000	
Estoques	40.000	-----		
Não Circulante		SITUAÇÃO LÍQUIDA		
Máquinas	20.000	Capital Social	20.000	
TOTAL	100.000	Reservas de Lucros	5.000	
		TOTAL PASSIVO + PL	100.000	

Situação Líquida Negativa (Falimentar)

A situação Negativa acontece quando a soma dos Ativos apresenta saldo menor que a soma das obrigações.


ATIVO		PASSIVO		
Circulante		Circulante		
Caixa	10.000	Fornecedores	60.000	
Banco c/mov.	30.000	Salários a pagar	45.000	
Estoques	40.000	-----		
Não Circulante		SITUAÇÃO LÍQUIDA		
Máquinas	20.000	Capital Social	20.000	
TOTAL	100.000	(-) Prejuízos Acumulados	(25.000)	
		TOTAL PASSIVO + PL	100.000	

Este é um caso especial. A partir de 2005, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), emitiu a Resolução CFC nº 1049/05, que trata do PATRIMÔNIO LÍQUIDO NEGATIVO. Esse passou a se chamar **PASSIVO A DESCOBERTO**, sendo apresentado no lugar do PL, com sinal invertido (saldo devedor). Entretanto, a partir de 02.06.2010, a Resolução CFC 1.283/2010 revogou diversos dispositivos anteriores, dentre os quais as Resoluções CFC 847/1999 e 1.049/2005. Desta forma, para as demonstrações contábeis encerradas a partir da publicação do novo texto normativo, não mais será necessário alterar a nomenclatura do Patrimônio Líquido, quando ele se tornar negativo. Assim sendo:

ATIVO		PASSIVO		
Circulante		Circulante		
Caixa	10.000	Fornecedores	60.000	
Banco c/mov.	30.000	Salários a pagar	45.000	
Estoques	40.000	-----		
Não Circulante		PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
Máquinas	20.000	Capital Social	20.000	
TOTAL	100.000	(-) Prejuízos Acumulados	(25.000)	
		TOTAL PASSIVO + PL	100.000	

Situação Nula (Pré – falimentar)

A situação Nula acontece quando a soma dos Ativos apresenta saldo igual à soma das obrigações.

ATIVO		PASSIVO		
Circulante		Circulante		
Caixa	10.000	Fornecedores	60.000	
Banco c/mov.	30.000	Salários a pagar	40.000	
Estoques	40.000	-----		
Não Circulante		SITUAÇÃO LÍQUIDA		
Máquinas	20.000	Capital Social	20.000	
TOTAL	100.000	(-) Prejuízos Acumulados	(20.000)	
		TOTAL PASSIVO + PL	100.000	

O Patrimônio Líquido é o primeiro grupo que será composto na constituição de uma empresa. É nele que será registrada a **ORIGEM** dos recursos que servirão para a constituição e manutenção das suas atividades. Nele estão os componentes que representam a riqueza econômica da empresa, tais como:

Capital Social Subscrito

- (-)Capital Social a Integralizar*
- Reservas de Capital e de Lucros
- Ajustes de Avaliação Patrimonial
- Lucros Acumulados
- (-) Prejuízos Acumulados*
- (-) Ações em Tesouraria ou Quotas Liberadas*

* Esses elementos estão com sinal negativo porque reduzem o saldo do Patrimônio Líquido, ou seja, são chamados de redutores ou retificadores do PL.

Mas, se o PATRIMÔNIO LÍQUIDO é a riqueza da empresa, porque ele está representado no mesmo lado que o PASSIVO, cuja característica principal é a obrigação com terceiros? É simples. O proprietário da empresa investiu dinheiro nela, sendo assim, ela passa a ter uma “obrigação” com o(s) sócio(s) ou acionista(s) (Veremos dessa forma para melhor entendimento. Porém, a Resolução CFC 774/94 – Minuta do Apêndice sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade é clara ao descrever que: “O Patrimônio Líquido não é uma dívida da entidade para com os seus sócios ou acionistas, pois estes não emprestam recursos para que ela possa ter vida própria, mas, sim, os entregam, para que com eles forme o Patrimônio da Entidade”). Outro ponto fundamental é o seguinte: se você é o proprietário da empresa, nada mais justo que, todo o Lucro gerado pela atividade da empresa pertença a você. Se o Lucro faz parte da riqueza da empresa e a riqueza está representada pelo Patrimônio Líquido, este tem o sentido de ser devido ao(s) sócio(s) ou acionista(s). Nesse momento, o Patrimônio Líquido passa a ser denominado também de CAPITAL PRÓPRIO. Quando ocorre na empresa uma situação de prejuízo, este reduz a riqueza dos sócios e, por isso, a empresa passa a dever menos a eles.

Constituição de Capital Social - Art. 7 – 6.404/76

Toda e qualquer empresa necessita de CAPITAL. O Capital é o dinheiro (bens e direitos avaliados monetariamente) aplicado na empresa pelo(s) proprietário(s). Vejamos o exemplo: Cláudia e Almir pretendem abrir uma empresa: A Boutique Ltda. O capital (dinheiro) dos sócios é de R\$ 50.000,00. Esse é o Capital Inicial da empresa, conhecido também como Capital Social. Vejamos como fica o gráfico do Balanço Patrimonial:

BALANÇO PATRIMONIAL – Boutique Ltda.	
ATIVO	PASSIVO
Caixa (dinheiro) R\$ 50.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
	Capital Social R\$ 50.000,00

Vemos que, ao transferir o recurso (capital) para a ENTIDADE, este passou a ser de uso da mesma, e não mais de Cláudia e Almir. Deste momento em diante, a entidade utilizará esse recurso para a manutenção de suas atividades e de sua CONTINUIDADE (CFC 750/93 e 1282/10). O patrimônio representado não é de Cláudia e Almir, e sim, da Empresa que eles constituíram. Percebe-se que o valor recebido pela empresa passa a ser um BEM dela, aplicado no caixa; já a origem desse recurso foi dos sócios, representado pela dívida da empresa com eles no Patrimônio Líquido (**método das partidas dobradas, também conhecido como Digráfico**).

Em outro exemplo: Cláudia e Almir eram proprietários de um veículo no valor de R\$ 15.000,00 e de um computador no valor de R\$ 2.000,00. Resolveram transferir para sua empresa os dois bens como integralização do Capital Social da empresa Boutique Ltda. Veremos como ficaram **INTEGRALIZADOS** os novos bens da empresa.

BALANÇO PATRIMONIAL – Boutique Ltda.	
ATIVO	PASSIVO
Veículos R\$ 15.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
Computadores R\$ 2.000,00	Capital Social R\$ 17.000,00

Conclui-se então que, o CAPITAL SOCIAL da empresa pode ser **INTEGRALIZADO** em bens mensuráveis em valor. Tanto o dinheiro (moeda) ou bens podem ser considerados como CAPITAL SOCIAL na constituição da

empresa. (Art. 7 da 6.404/76). O(s) bem(s) que os sócios decidirem integralizar como capital deve(m) ser avaliados por três peritos, ou por empresa especializada, conforme o disposto no Art. 8º da 6.404/76.

No caso de constituição de uma SOCIEDADE ANÔNIMA, esta será feita de acordo com o número e valor das ações que a empresa terá como constituição de Capital Social. Ex: A sociedade Petras S/A está sendo constituída por 10.000 ações sendo: ordinárias = 5.000 e preferenciais = 5.000, com valor nominal de R\$ 2,00 cada. O capital será integralizado em dinheiro depositado em conta corrente aberta no Banco do Brasil. Assim: $10.000 \times 2,00 = R\$ 20.000$

BALANÇO PATRIMONIAL – Petras S/A

ATIVO		PASSIVO	
Banco do Brasil	R\$ 20.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		Capital Social	R\$ 20.000,00

Obs.: O Capital Social das S/A's deve ser dividido em ações e, o número de ações preferenciais sem direito a voto, ou sujeitas a restrição no exercício desse direito, não pode ultrapassar 50% do total das ações emitidas. (Art. 15 da 6.404/76, § 2º, alterada pela Lei 10.303/2001).

Composição do Patrimônio Líquido

Capital Social, Nominal ou Subscrito

É o Capital investido pelos sócios ou acionistas da entidade, determinado na DECLARAÇÃO DE FIRMA INDIVIDUAL e em CONTRATO SOCIAL, por meio de **quotas de capital** ou ESTATUTO SOCIAL, por meio de **ações** sendo elas: **Ordinárias, Preferenciais e Ações de Fruição**. (Art. 15 – 6.404/76) que devem ser NOMINATIVAS. (Art. 20 – 6.404/76 alterada pela Lei 8.021/90) ou seja, em nome no proprietário.

Capital Integralizado ou Realizado

É a quantia real entregue pelos sócios ou acionistas à ENTIDADE para o desenvolvimento de suas atividades.

Capital a Integralizar ou Realizar

É a parcela (quantia) do Capital Social que os sócios ou acionistas AINDA não entregaram para a ENTIDADE. Sendo assim, deve-se registrar este valor na conta (-)Capital Social a Integralizar ou Realizar (é uma conta retificadora do Patrimônio Líquido, que veremos adiante). Esse valor é devido pelos sócios ou acionistas à entidade.

Capital Autorizado

Ocorre nas Sociedades Anônimas. No Estatuto Social (documento de criação da S/A), pode haver a deliberação pelo conselho de administração em aumentar o Capital Social da Entidade até o limite **AUTORIZADO**. Este não pode ser confundido com o capital social. A empresa S/A pode ter autorizado a constituição de um certo valor, porém, integralizar outro, desde que não ultrapasse o valor máximo autorizado. Caso venha ocorrer, deve-se definir em Assembléia Geral Extraordinária pelo mesmo conselho.

Reservas

São parcelas que representam a diferença entre o Patrimônio Líquido e o capital, se positivas, correspondem a valores recebidos dos sócios ou de terceiros que não representam aumento de capital e que não transitam pelo resultado como receitas (Reservas de Capital), ou se originam de lucros não distribuídos aos proprietários (Reservas de Lucros). São, em suma, a explicação da diferença entre o capital realizado e o patrimônio líquido. As Reservas não têm nenhuma característica de exigibilidade imediata ou remota. Se em algum momento houver esta característica, deixam de ser Reservas para passarem ao Passivo.

Lucros ou Prejuízos Acumulados

Segundo IUDÍCIBUS, MARTINS E GELBKE (2003, p. 307), essa conta representa o saldo remanescente dos Lucros ou prejuízos líquidos das apropriações para reservas de lucros e dos dividendos distribuídos, saldo esse que faz parte do Patrimônio Líquido na data do Balanço Patrimonial. O Lucro ou Prejuízo é oriundo da diferença entre as RECEITAS e DESPESAS ocorridas no exercício social. Se as RECEITAS (VENDAS OU FATURAMENTO) forem maiores que as DESPESAS, a entidade terá **LUCROS**.

Caso contrário terá **PREJUÍZOS**. Estes formam a finalidade Econômica da Contabilidade. Serão Acumulados dentro do PATRIMÔNIO LÍQUIDO ao longo dos exercícios que se encerram.

Ações em Tesouraria ou Quotas liberadas

As ações da companhia que forem adquiridas pela própria sociedade anônima são denominadas Ações em Tesouraria, em função de operações de resgate, reembolso ou amortizações de ações, além da aquisição para permanência em tesouraria ou cancelamento, desde que até o valor do saldo de lucros ou reservas (exceto a legal) ou aquisição para redução do capital social. Estas operações estão previstas no Art. 30 da Lei 6.404/76. O nome dado nas sociedades limitadas é quotas liberadas, que tem o mesmo significado.

Certamente, não estão abordados todos os assuntos possíveis relacionados ao Patrimônio Líquido, até por que não tínhamos esse objetivo neste artigo. Outros aspectos tais como: emissão de ações, de partes beneficiárias, de bônus de subscrição, de debêntures e a constituição de reservas de lucros, sejam elas: legal, estatutárias, para contingência, de incentivos fiscais, de retenção para investimentos ou orçamentária, lucros a realizar e especial, assim como a distribuição de dividendos serão abordados em outras ocasiões.

Para aqueles que estão iniciando seus estudos na área contábil, assim como aqueles que estão realizando suas primeiras contabilizações, que façam bom uso desta ferramenta.

Um grande abraço a todos.

"O informativo CONTABILIDADE EM PAUTA é um espaço destinado a divulgação das idéias e produção acadêmicas dos professores, alunos e ex-alunos do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba.

Cada artigo, ou opinião, é de responsabilidade dos autores e as ideias nele inseridos, não necessariamente, refletem o pensamento do curso.

O objetivo deste espaço é fomentar debates sobre assuntos relacionados a contabilidade e finanças."