

6



Estrutura conceitual – Pronunciamento CPC 00.
Principais pontos - Resumo.

Estrutura Conceitual para elaboração e divulgação de Relatório Contábil- Financeiro



SUMÁRIO

ESTRUTURA CONCEITUAL – PRONUNCIAMENTO CPC 00	2
1. CAPÍTULO 1: OBJETIVO DO RELATÓRIO CONTÁBIL-FINANCEIRO DE PROPÓSITO GERAL	3
1.1. Recursos, reivindicações e suas mudanças	4
1.1.1. Recursos econômicos e reivindicações	5
1.1.2. Mudanças nos recursos econômicos e nas reivindicações	5
2. CAPÍTULO 3: CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL-FINANCEIRA ÚTIL	6
2.1. Características qualitativas fundamentais	6
2.1.1. Relevância	6
2.1.2. Representação Fidedigna	7
2.2. Características qualitativas de melhoria	9
2.2.1. Comparabilidade	9
2.2.2. Verificabilidade	10
2.2.3. Tempestividade	10
2.2.4. Compreensibilidade	10
2.2.5. Aplicação das características qualitativas de melhoria	11
2.2.6. Restrições de custo	11
3. CAPÍTULO 4: ESTRUTURA CONCEITUAL PARA A ELABORAÇÃO E APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: TEXTO REMANESCENTE	12
3.1. Elementos das demonstrações contábeis	12
3.1.1. Elementos de mensuração da situação patrimonial	13
3.1.2. Elementos de performance (desempenho)	13
3.2. Reconhecimento dos elementos das demonstrações contábeis	14
3.2.1. Reconhecimento de ativos	15
3.2.2. Reconhecimento de passivos	15
3.2.3. Reconhecimento de receitas	15
3.2.4. Reconhecimento de despesas	16
3.2. Mensuração dos elementos das demonstrações contábeis	16
3.3. Conceitos de capital e manutenção de capital	17
3.3.1. Base de mensuração	18
3.3.2. Manutenção do capital	19
CONSIDERAÇÕES FINAIS	19



ESTRUTURA CONCEITUAL – PRONUNCIAMENTO CPC 00

A Estrutura conceitual trazida pelo Pronunciamento CPC 00 está em contínuo processo de atualização. A ideia é, ao final de processo, apresentar um documento completo e abrangente que será denominado *Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (The Conceptual Framework for Financial Reporting)*.

O Comitê fracionou o estudo dessa estrutura conceitual em 4 capítulos, mas publicou apenas 3. O capítulo 1 (*Objetivo da elaboração e divulgação do relatório contábil-financeiro de propósito geral*) e o capítulo 3 (*Características qualitativas da informação contábil-financeira útil*) foram as novidades. O capítulo 2 ainda não foi publicado e o capítulo 4 manteve o mesmo texto da antiga estrutura conceitual.

O PRIMEIRO PONTO a ser destacado é que os relatórios financeiros têm os usuários externos como principal público alvo. **O SEGUNDO PONTO** é que elas têm a finalidade de gerar informações úteis na tomada de decisões por parte dos usuários em geral, não sendo destinadas a grupos específicos. Mesmo por que não seria possível satisfazer necessidades tão diferentes na elaboração dos relatórios contábil-financeiro. Assim, ela é destinada a satisfazer necessidades comuns da maioria dos usuários.

A Estrutura Conceitual não é pronunciamento propriamente dito e tem as seguintes funções conforme o estabelecido no CPC 00:

- (a) *dar suporte ao desenvolvimento de novos Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações e à revisão dos já existentes, quando necessário;*
- (b) *dar suporte à promoção da harmonização das regulações, das normas contábeis e dos procedimentos relacionados à apresentação*



das demonstrações contábeis, provendo uma base para a redução do número de tratamentos contábeis alternativos permitidos pelos Pronunciamentos, Interpretações e Orientações;

(c) dar suporte aos órgãos reguladores nacionais;

(d) auxiliar os responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis na aplicação dos Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações e no tratamento de assuntos que ainda não tenham sido objeto desses documentos;

(e) auxiliar os auditores independentes a formar sua opinião sobre a conformidade das demonstrações contábeis com os Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações;

(f) auxiliar os usuários das demonstrações contábeis na interpretação de informações nelas contidas, elaboradas em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações; e

(g) proporcionar aos interessados informações sobre o enfoque adotado na formulação dos Pronunciamentos Técnicos, das Interpretações e das Orientações.

O **TERCEIRO PONTO** é que nos casos de conflito ela orienta a interpretação dos Pronunciamentos, mas não suplanta qualquer um deles. Nos casos de conflito entre o Pronunciamento específico e a Estrutura Conceitual aquela deve prevalecer sobre esta. Porém, conforme os pronunciamentos, orientações e interpretações do Comitê se desenvolvem os poucos conflitos que por ventura existam tendem a diminuir.

1. CAPÍTULO 1: OBJETIVO DO RELATÓRIO CONTÁBIL-FINANCEIRO DE PROPÓSITO GERAL

O principal aspecto deste Capítulo é que ele serve de base para os demais. Como o próprio CPC 00 observa os outros aspectos deste da Estrutura Conceitual “*fluem*” deste Capítulo. Mas o que precisamos lembrar sobre ele? Vejamos:



- a) o relatório contábil-financeiro tem os usuários externos como primários;
- b) as informações geradas pelos relatórios buscarão atender ao máximo às necessidades dos seus usuários primários sem deixar de lado seu caráter geral. Assim, é impossível atender a todas as necessidades de todos os usuários, mas isso não impede que a entidade forneça informações específicas a alguns grupos.
- c) o relatório contábil-financeiro não tem a finalidade de valorar a entidade;
- d) os usuários precisam considerar o ambiente externo no qual a entidade se encontra (condições econômicas gerais, expectativas de mercado, eventos e clima político, seguimento de mercado);
- e) embora a administração da entidade que reporta a informação também esteja interessada nos relatórios contábil-financeiros, ela não depende deles para obter as informações que precisa;
- f) os relatórios contábil-financeiros **não são um retrato exato da das condições da entidade**, haja vista que em grande parte eles são baseados em estimativas. Cabe à Estrutura Conceitual, bem como aos demais pronunciamentos, estabelecerem um parâmetro que amparem estas estimativas.

1.1. Recursos, reivindicações e suas mudanças

Basicamente a Estrutura Conceitual se preocupa em demonstrar a importância das informações divulgadas pela entidade sobre os seus recursos, reivindicações e as mudanças ocorridas no período e sua previsão. Conhecer como os recursos econômicos são geridos, quais os compromissos que podem ser reivindicados e como estes elementos



se comportam ajudam ao usuário da informação a tomar suas decisões. Daí a importância de um relatório completo, neutro e livre de erros.

1.1.1. Recursos econômicos e reivindicações

As informações sobre os recursos e reivindicações da entidade revelam suas fraquezas bem como seu vigor financeiro. Com base nelas é possível conhecer os índices de endividamento e liquidez da entidade, prever seus fluxos de caixa futuros **auxiliando o usuário na sua tomada de decisões.**

1.1.2. Mudanças nos recursos econômicos e nas reivindicações

Da leitura da Estrutura Conceitual pode-se depreender que Comitê procurou destacar a importância de se conhecer qual a natureza da mudança nos recursos e reivindicações. Isso por que tais mudanças podem ter origem na performance operacional ou financeira da entidade. Saber distinguir e entender o funcionamento de cada uma delas faz toda a diferença ao se analisar os Relatórios da entidade que reporta a informação. Nesse ponto é importante identificar se os fluxos de caixa são gerados pelas atividades da entidade ou por captação de recursos de terceiros (financiamentos ou empréstimos).

O Comitê também fez questão de destacar a importância do regime de competência sobre os registros dos fatos contábeis. Para ele o regime demonstra com maior eficácia como os fluxos de caixa se modificam em virtude de recebimentos e pagamentos oriundos de atividades passadas, sendo uma base mais confiável para prever como estes fluxos podem se comportar.



2. CAPÍTULO 3: CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL-FINANCEIRA ÚTIL

As características qualitativas da informação contábil-financeira útil são divididas em **fundamentais** e **de melhoria**. A **representação fidedigna** e a **relevância** são características fundamentais, enquanto a **comparabilidade**, **compreensibilidade**, **tempestividade** e a **verificabilidade** são características de melhoria.

2.1. Características qualitativas fundamentais

2.1.1. Relevância

Uma informação é considerada relevante quando é capaz de modificar a tomada de decisão do usuário da informação contábil. Para que isso seja possível deve conter **valor preditivo, confirmatório ou ambos**.

Entende-se por valor preditivo a capacidade de fornecer dados suficientes para prever futuros resultados. Não necessariamente uma informação precisa ser preditiva (projeção ou previsão), mas apenas ter valor preditivo. Por outro lado uma informação é considerada com valor confirmatório quando é capaz de se **retro-alimentar** – servir de *feedback* – avaliações prévias (confirma-las ou alterá-las). Os valores preditivo e confirmatório estão geralmente relacionados, ou seja, muitas vezes quando uma informação é preditiva é também confirmatória.



♦ **Materialidade:** uma informação é material quando a sua omissão ou distorção **pode modificar a decisão do usuário**. Está ligada com a natureza e magnitude do elemento patrimonial sendo geralmente medido de forma quantitativa (valores). É difícil estabelecer um padrão universal para se quantificar a materialidade de uma informação haja vista a particularidade de cada entidade que reporta a informação contábil-financeira útil. Em outras palavras, aquilo que é material para uma entidade pode não ser para outra.

LEMBRE-SE A MATERIALIDADE ESTA INTIMAMENTE RELACIONADA COM A RELEVÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL-FINANCEIRA ÚTIL.

2.1.2. Representação Fidedigna

Não basta a informação ser considerada relevante ela tem que representar com fidedignidade o fenômeno a que se propõe representar. Para que uma informação seja fidedigna ela deve conter três atributos: ***ser completa, neutra e livre de erro***. É difícil que estes atributos alcancem a perfeição, mas o objetivo é maximizá-los na extensão que seja possível.

♦ **Informação completa:** é o retrato econômico que inclui todas as informações para que o usuário compreenda aquilo que é reportado, com todas as descrições e explicações necessárias e suficientes para o seu entendimento.

♦ **Informação neutra:** é o retrato econômico desprovido de viés de seleção que tenha por finalidade fazer com que o usuário não lhe atribua maior ou menor valor do que é realmente devido. É informação imparcial que não permite qualquer tipo de manipulação que aumente a probabilidade do usuário interpretá-la de forma favorável ou desfavorável. Não se trata de informação sem propósito ou sem influencia, mas sim



daquela capaz de influenciar a decisão do usuário **sem a interferência do operador da informação contábil-financeira**.

♦ **Informação livre de erro:** é um retrato da realidade econômica onde não há erros ou omissões no fenômeno retratado em que o processo utilizado para produzir a informação reportada foi selecionado e aplicado livre de erros. Nela as limitações do processo foram devidamente reveladas e nenhum erro foi cometido na seleção e aplicação do processo para levantamento da informação.

♦ **Relevância x Representação Fidedigna:** nem sempre a informação fidedigna é útil. Por vezes uma informação pode ser levantada com a aplicação do processo adequado, com estimativa bem fundamentada, mas com nível alto de incerteza. Sendo assim a relevância da representação da informação reportada pode ser questionável. Por este motivo é que a informação deve ser relevante e fidedigna, haja vista que nem informação que é fidedigna e não relevante nem outra que é relevante, mas não é fidedigna é capaz de auxiliar o usuário **de forma adequada** na sua tomada de decisão.

♦ **Processo mais eficiente para se aplicar as características qualitativas fundamentais:**

- 1) identificar o fenômeno econômico que pode ser útil para o usuário;
- 2) identificar o tipo de informação que pode ser mais relevante para o usuário;
- 3) identificar se a informação pode ser reportada de forma fidedigna (atributos).

Quando não é possível percorrer este caminho para uma informação o processo deve ser repetido a partir da próxima informação mais relevante.



2.2. Características qualitativas de melhoria

Comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade são características qualitativas que melhoram a utilidade da informação relevante e fidedigna.

2.2.1. Comparabilidade

A informação será mais útil ao usuário se puder ser comparada com informação similar. A comparação deve ser praticável em dois ambientes:

- a) informação da mesma entidade em períodos diferentes;
- b) informação de uma entidade com similar em outra.

Assim, a comparabilidade é característica qualitativa de melhoria que não se relaciona com apenas um item. Ela permite que o usuário da informação contábil-financeira identifique as similaridades e as diferenças entre os itens analisados.

É importante destacar que consistência não é o mesmo que comparabilidade. Quando um elemento contábil recebe mesmo tratamento ao longo dos exercícios dizemos que existe consistência. Da mesma forma, quando uma entidade aplica o mesmo tratamento contábil que a outra aos itens similares também podemos dizer que existe consistência na comparação. Desta forma, consistência é meio e comparação é fim.

Também não se pode confundir uniformidade com comparabilidade. Duas coisas diferentes podem ser comparadas e não necessariamente serão iguais (uniformes). A finalidade não é fazer com que coisas diferentes pareçam iguais nem que coisas iguais pareçam diferentes (conforme o CPC 00 fixa de forma literal no item QC23).



2.2.2. Verificabilidade

Informação contábil-financeira verificável é aquela dotada de tal clareza que vários usuários chegam as mesmas conclusões sobre ela, ou seja, há consenso. A verificação pode acontecer de forma direta ou indireta. Verificação direta é aquela onde se observam todas as entradas e saídas (movimentação) de um elemento patrimonial. Verificação indireta é aquela onde se utilizam formulas e outros métodos que não contemplam observação de toda a movimentação do elemento patrimonial.

2.2.3. Tempestividade

Uma informação é tempestiva quando ela é levantada a tempo de influenciar na tomada de decisão do usuário a informação contábil-financeira. De nada vale uma informação ser relevante e fidedigna, mas ser fornecida ao usuário em um momento posterior a tomada da decisão. Entretanto, algumas informações podem ter seu atributo de tempestividade estendido, como por exemplo, nos casos onde a informação é útil para projetar um evento.

2.2.4. Compreensibilidade

As palavras-chave da compreensibilidade são: **clareza** e **concisão**. Algumas informações são complexas e de difícil clareza, muitas vezes, não se apresentando de forma concisa. Nem por isso devem ser omitidas das demonstrações, haja vista que podem causar distorção relevante dos relatórios. Embora saibamos que os relatórios contábil-financeiros sejam destinados a usuários que detém conhecimento razoável sobre



os negócios e atividades financeiras da entidade, não raro, mesmo os mais diligentes, podem necessitar de auxílio especializado para compreender uma informação mais complexa. Desta forma, a **informação compreensível é aquela divulgada da forma mais clara e concisa possível.**

2.2.5. Aplicação das características qualitativas de melhoria

O principal ponto sobre a aplicação das características qualitativas é que sua **aplicação adequada** jamais transformara uma informação **irrelevante** em **relevante**, nem **não fidedigna** em **fidedigna**. Outro ponto é que por vezes é preciso diminuir a aplicação de uma característica qualitativa de melhoria para melhorar o desempenho da outra, mas a regra é maximizar a aplicação delas na extensão possível.

2.2.6. Restrições de custo

Notadamente o custo para gerar a informação contábil-financeira sempre será uma restrição na elaboração dos relatórios. Assim, os custos da elaboração e divulgação dos relatórios devem ser justificados pelos benefícios que trazem aos usuários. Se por um lado o usuário, muitas vezes, incorre em custos para analisar e interpretar a informação de forma apropriada, também incorrerá em custos adicionais caso a informação deixe de ser fornecida e ele tenha que busca-las por outros meios. Ademais, não devemos esquecer que a informação relevante e fidedigna é indispensável para a confiabilidade da tomada de decisões. Por último, a justificativa da do custo benefício de uma informação varia de entidade para entidade não guardando uma relação direta. De qualquer forma, identificar se uma informação contábil-financeira tem uma relação custo benefício que vale a pena é



uma tarefa que deve ser embasada em elementos quantitativos e qualitativos atribuídos à informação. Basicamente é a ideia trazida pela Estrutura Conceitual.

3. CAPÍTULO 4: ESTRUTURA CONCEITUAL PARA A ELABORAÇÃO E APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: TEXTO REMANESCENTE

É evidente a íntima relação deste Capítulo com o Princípio da Continuidade. Isso por que ele traz como premissa a condição de que os relatórios contábil-financeiros devem ser levantados considerando que a entidade que reporta a informação não tem a intenção de encerrar suas atividades, ou seja, ela existe por prazo indeterminado. Caso exista a intenção de encerrar suas atividades em prazo determinado, essa premissa deve modificar as bases de avaliação do seu patrimônio. Um exemplo é a modificação das bases de avaliação dos ativos e passivos no que se refere a valor futuro e presente.

3.1. Elementos das demonstrações contábeis

Aqui o Comitê trouxe conceitos mensuração da **situação patrimonial** evidenciada pelo ativo, passivo e patrimônio líquido, e de **performance** da entidade medida pelas suas receitas e despesas (resultados). Ainda, segundo o Comitê, os elementos podem ser agrupados (classificados) por natureza ou por função.

Outra premissa importante trazida pelo Comitê é a **primazia da essência sobre a forma** que fica evidente no texto da Estrutura Conceitual. Nesse diapasão pouco importa a forma contratual em que se constitui o ativo, o passivo, a receita ou a despesa da entidade, prevalecendo a sua natureza (essência) no momento de mensurar e registrar os atos e fatos contábeis.



3.1.1. Elementos de mensuração da situação patrimonial

Para explicar a definição dos elementos de situação patrimonial, haja vista a simplicidade e completude do texto da Estrutura Conceitual, segue o trecho do CPC 00:

- (a) ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade;*
- (b) passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos;*
- (c) patrimônio líquido é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos.*

3.1.2. Elementos de performance (desempenho)

A performance da entidade é, em regra, mensurado pelo resultado que ela produz, ou seja suas **receitas e despesas**. O Comitê faz uma relação destes elementos com os conceitos de **manutenção do capital** que veremos mais a frente.

Da mesma forma que fizemos com as definições de elementos de situação patrimonial, haja vista o seu texto simples, reproduzimos o trecho do CPC 00:

- (a) receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais;*
- (b) despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do*



patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.

A Estrutura Conceitual disserta, ainda que de forma rasa, sobre critérios de avaliação, exemplos de ativos passivos, receitas e despesas. Nos aprofundaremos no momento oportuno ao estudar os demais Pronunciamentos, Interpretações e Orientações.

3.2. Reconhecimento dos elementos das demonstrações contábeis

O reconhecimento é o registro contábil externado pelo lançamento e, dessa forma, incluído nos relatórios contábil- financeiros. O reconhecimento deve acontecer quando o elemento satisfizer duas condições:

- a) seja provável que um benefício futuro dele decorra ou a ele seja associado; e
- b) seu valor possa ser mensurado com confiabilidade.

São condições diretamente ligadas as características qualitativas fundamentais (relevância e representação fidedigna) juntamente com seus atributos. Quando é provável que o benefício acontecerá e ele pode ser mensurado de forma confiável, o elemento deve ser reconhecido na contabilidade da entidade que reporta a informação. Ademais, é importante destacar que a ausência do registro não pode ser sanada por divulgação dos fatos contábeis em notas explicativas. Por outro lado, quando pela um elemento não pode ser registrado por que não é possível mensurá-lo de forma adequada, mas há evidencia de que seus efeitos serão relevantes, a informação deve ser inserida em notas explicativas, frise-se: **MESMO QUE NÃO ACONTEÇA O RECONHECIMENTO CONTÁBIL.**



3.2.1. Reconhecimento de ativos

Quando é possível que um benefício futuro flua do custo de um elemento patrimonial devemos reconhecê-lo como um ativo. Por outro lado, quando não é possível mensurar este benefício futuro, devemos reconhecer uma despesa.

3.2.2. Reconhecimento de passivos

Quando for provável que recursos serão exigidos da entidade por futura liquidação de obrigação presente onde seja possível mensurá-la com confiabilidade, devemos reconhecer um passivo. Entretanto, é imprescindível que a assunção da obrigação já tenha ocorrido de fato se excluindo aquelas que não tenham sido cumpridas. Em outras palavras, nenhum passivo deve ser reconhecido na fase de negociação não concluída (confirmada), pois nesse caso ainda não houve a assunção de dívida (obrigação). Por derradeiro, lembramos que o reconhecimento de um passivo exige o reconhecimento de um ativo ou de uma despesa.

3.2.3. Reconhecimento de receitas

Uma receita deve ser reconhecida quando produzir benefício que aumente o ativo ou diminua o passivo, em ambos os casos desde que possa ser mensurada com confiabilidade. É preciso destacar que nem todo aumento de ativo ou diminuição de passivo revela uma receita. Para que se configure como receita é necessário que o aumento do ativo ou diminuição do passivo tenha como contrapartida um elemento de performance como: vendas de mercadorias/produtos ou serviços, ganhos na equivalência



patrimonial de investimentos, ganhos sobre investimentos financeiros, lucro na venda de um imobilizado, e outras.

3.2.4. Reconhecimento de despesas

Ao contrário das receitas, as despesas são reconhecidas quando ocorre diminuição de um ativo ou aumento de um passivo que possa ser mensurado de forma confiável. Evidente que nem toda redução de um ativo ou aumento de um passivo revela uma despesa, sendo indispensável que sua origem seja um elemento de performance: depreciação de um imobilizado (desgaste), reconhecimento de salários dos funcionários, tributos sobre vendas e outras. Perceba que em todos os casos ocorre uma diminuição do ativo ou um aumento do passivo.

Um ponto que a Estrutura Conceitual destaca é a questão do momento do reconhecimento da despesa que deve ocorrer à luz do Princípio da Competência com o confronto entre receitas e despesas. Em resumo, as despesas devem ser reconhecidas apenas quando a respectiva receita ocorrer. É o que ocorre com a despesa de salários da fábrica que é reconhecida apenas com o advento das vendas dos produtos cujo custo ela compõe. Por outro lado, caso o gasto não possa ser associado a benefício futuro (venda de mercadorias, por exemplo) ele deve ser reconhecido imediatamente no resultado.

3.2. Mensuração dos elementos das demonstrações contábeis

É o critério utilizado para quantificar, valorar, o elemento patrimonial. A Estrutura Conceitual traz os seguintes métodos (critérios):



- a) **Custo histórico:** os ativos são registrados pelo seu custo ou valor justo **no momento da sua aquisição** (valor justo será estudado em outra oportunidade na análise do Pronunciamento CPC específico). Já os passivos são mensurados pelo seu valor no momento da assunção da obrigação ou pelo valor que se espera ser necessário para sua liquidação no curso normal das operações da entidade.
- b) **Custo corrente:** representa o valor pelo qual o ativo seria adquirido e o passivo liquidado na **data o balanço**.
- c) **Valor realizável:** é o valor pelo qual se **espera que decorram dos ativos numa venda ordenada**, ou o valor (não descontado) pelo qual o passivo pode ser liquidado ou negociado no curso normal das operações da entidade.
- d) **Valor presente:** o ativo é mantido pelo valor presente do **fluxo de caixa descontado** que ele pode gerar. O passivo é mantido pelo valor presente das saídas de caixa se espera ser necessária para liquidar o passivo.

Agora, que método devemos utilizar? Depende do elemento que estamos mensurando. Isso porque cada elemento tem características próprias e devemos aplicar o método que mais se identifique com cada um deles. Mas não se trata de critério facultativo, pois o Comitê definiu nos seus vários pronunciamentos qual o método, ou métodos, deve ser aplicado a cada tipo de elemento.

3.3. Conceitos de capital e manutenção de capital

Basicamente existem dois conceitos de capital a serem adotados para o levantamento das demonstrações financeiras: *capital financeiro* e *capital físico*. No conceito de capital financeiro o capital é representado pelos ativos líquidos ou patrimônio



líquido da entidade que reporta a informação. Assim, ele é o conceito mais utilizado pelas entidades na elaboração das demonstrações financeiras. Já o conceito de capital físico é adotado quando o usuário da informação está interessado em obter demonstrações que apresentem de forma adequada a capacidade operacional, produtiva, da entidade que reporta a informação. Fica evidente que a adoção de um conceito ou outro depende da necessidade dos usuários da informação contábil da forma emoldurada pela Estrutura conceitual.

A manutenção do capital está ligada a performance da entidade que reporta a informação e este é um dos pontos onde um diverge do outro. No conceito financeiro o lucro é auferido caso os ativos líquidos apurados no final do período seja maior que aquele apurado no início do período após a exclusão das distribuições aos proprietários (Ex: distribuição de lucros) e desconsiderados quaisquer aportes (Ex: aumento de capital). Já no conceito de capital físico o lucro será considerado auferido quando a capacidade operacional no final do período for maior que aquela medida no início do período depois de deduzidas das distribuições ou aportes dos proprietários.

3.3.1. Base de mensuração

A base de mensuração também é diferente nos dois conceitos, haja vista que o conceito de capital físico exige o custo corrente como base de mensuração ao passo que o conceito de capital financeiro não exige base de mensuração específica.



3.3.2. Manutenção do capital

Entender a manutenção do capital, após compreender a relação entre capital e performance, não é muito difícil. A entidade terá mantido o seu capital quando no final do período acobertado pelas demonstrações contábeis o capital for igual ao do início e qualquer aumento será considerado como lucro. Esse método se aplica tanto ao capital financeiro quanto ao físico.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Estrutura Conceitual é de fato uma balizadora para a interpretação dos demais pronunciamentos do Comitê e por este motivo é importante compreender cada item do Pronunciamento CPC 00. Este compêndio não teve como objetivo esgotar o conhecimento trazido pela Estrutura Conceitual, mas apenas apontar os seus principais pontos tentando trazer suas ideias na forma de um texto mais curto e simples. Ademais, A Estrutura Conceitual é dinâmica e deve evoluir muito com o passar do tempo tornando indispensável o seu acompanhamento pelo profissional da área contábil e financeira.