

AJUSTE A VALOR PRESENTE: COMO CONCILIAR FISCO E CONTABILIDADE

JUNIOR, Carlos Roberto Ferreira¹
AFONSO, Welder Alessandro Gomes²
PIASECKI, Liceia Alcioni Rech³

Liceiapiascecki@hotmail.com
crf.jr@hotmail.com
welder-afonso2011@hotmail.com

RESUMO

A partir do momento que se compreende o papel das informações contábeis no sistema de gestão de uma empresa, amplia-se a capacidade na tomada de decisão de forma mais precisa e segura. Dessa forma, a harmonização das normas brasileiras de contabilidade às normas internacionais provocaram mudanças na forma de reconhecimento e mensuração de ativos e passivos. O Ajuste a Valor Presente (AVP) é um desses critérios e visa evitar distorções nas demonstrações contábeis em razão dos juros embutidos nos valores das operações a prazo. O reconhecimento contábil do Ajuste a Valor Presente gera diferença entre a base contábil e base fiscal dos ativos e passivos, o que demandou mudança da legislação fiscal, materializada pela Lei 12.973/2014. Os novos procedimentos contábeis exigem manter uma conciliação entre os registros societários e registros fiscais. Sendo assim o objetivo deste estudo consiste em descrever as formas de conciliação da contabilidade fiscal e a societária em relação ao Ajuste a Valor Presente. Para este estudo foi realizado uma pesquisa bibliográfica, classificando-se como qualitativa. Como resultado do estudo, observou-se que o registro do Ajuste a Valor Presente deve ser realizado em subcontas vinculadas ao ativo ou passivo da operação, de forma que os saldos evidenciados nas demonstrações contábeis reflitam os critérios determinados na Lei 6.404/76. Para permitir os registros de forma correta é necessário a estruturação do plano de contas adequado à instrução da Receita Federal do Brasil.

PALAVRAS-CHAVE: Ajuste A Valor Presente, Conciliação, Juros.

1 INTRODUÇÃO

A principal legislação societária, Lei 6.404/76, Lei das S.A, teve grande alteração com a promulgação das Leis 11.638/07 e 11.941/09, especialmente quanto aos critérios de avaliação de ativos e passivos, servindo ainda como suporte legal para possibilitar a harmonização das normas contábeis brasileiras, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), às Normas Internacionais de Contabilidade editadas pela IASB (International Accounting Standards Board). É importante mencionar que as mudanças na legislação societária e nas normas de contabilidade têm como objetivo adequar a informação

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis – Centro Universitário da Fundação Gurgacz.Assis Gurgacz.

² Acadêmico do curso de Ciências Contábeis – Centro Universitário da Fundação Gurgacz.Assis Gurgacz.Curso

³ Docente orientador do Curso de Ciências Contábeis – Centro Universitário da Fundação Gurgacz.Assis Gurgacz -.

contábil à necessidade dos usuários, principalmente os investidores, que buscam conhecer a situação patrimonial e financeira da entidade e assim tomar suas decisões econômicas.

Desse modo, a partir do momento que se compreende o papel das informações contábeis no sistema de gestão de uma empresa, amplia-se a capacidade na tomada de decisão de forma mais precisa e segura (SILVA & ORDONES, 2014).

Nesse ambiente, é possível afirmar que as alterações trazidas na contabilidade brasileira contribuíram para a qualidade das informações patrimoniais, econômicas e financeiras evidenciadas nas demonstrações contábeis.

Dentre as alterações da legislação societária, a Lei 11.638/07, determinou a aplicação do Ajuste a Valor Presente (AVP), alterando os artigos 183 e 184 da Lei 6.404/76, estabelecendo que os elementos patrimoniais, ativos e passivos, decorrente de operações de longo prazo devem ser mensurados pelo valor presente, enquanto que as operações de curto prazo, também poderão ser ajustadas, quando os efeitos dos juros inclusos nas operações forem consideradas relevantes. A forma de apuração e registro do Ajuste a Valor Justo foi normatizado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), pela publicação da NBC TG 12.

Ainda, a Lei 11.638/07 deixou claro que as disposições da lei tributária, cujos critérios sejam diferentes dos critérios contábeis e modificados na atualização da legislação societária devem ser registrados em livros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil ou registrados em lançamentos contábeis adicionais, de forma que a elaboração das demonstrações contábeis representem fielmente a situação patrimonial e financeira da entidade.

Dessa forma, a aplicação de diversas normas e especificamente o ajuste a valor presente geram critérios contábeis diferentes dos critérios fiscais. Entretanto, a própria Lei 11.638/07, indicou que os ajustes efetuados na contabilidade exclusivamente por conta da harmonização das normas contábeis, não poderiam afetar a incidência de impostos e contribuições e, portanto, assegurando a neutralidade tributária na aplicações dos novos critérios de avaliação dos ativos e passivos.

Nesse contexto, surge a pergunta direcionadora da pesquisa: Como conciliar a visão fiscal e a contabilidade decorrente do ajuste a valor presente para os ativos e passivos de uma entidade?

Assim, esta pesquisa tem como objetivo geral descrever as formas de conciliar os registros contábeis do ajuste a valor presente considerando a legislação societária e a legislação fiscal. Para atingir esse objetivo estabeleceram-se os seguintes objetivos específicos: Apresentar critérios de reconhecimento contábil de ajuste a valor presente na

visão da legislação societária; Relacionar as principais características da legislação tributária para os registros contábeis do ajuste a valor presente; Identificar instrumentos para realização da conciliação entre os saldos contábeis resultante da aplicação da legislação societária e os valores permitidos pela legislação fiscal.

A relevância do presente estudo é trazer um enfoque voltado ao Ajuste a Valor Presente (AVP), expondo esclarecimentos para aplicar o conceito na prática contábil. Este tema é de grande importância e complexidade, na contabilidade.

A importância do desenvolvimento deste estudo está relacionada a homogeneização das operações, independente de ser à vista ou a prazo, pois de acordo com Almeida (2018) o registro do ajuste a valor presente é uma forma contábil de adequar os rendimentos financeiros das vendas a prazo ao regime de competência e, por sua vez o tratamento fiscal, é um dispositivo que neutraliza o impacto fiscal, exigindo procedimentos adequados para conciliar saldos de ativos e passivos apresentados em atendimento a Lei 6.404/76 e saldos apurados para fins tributários.

Desse modo o presente estudo é de extrema importância na atuação dos contadores, o que justifica esta pesquisa como parte da formação dos futuros profissionais da contabilidade e também é de interesse para gestores de toda entidade, os primeiros tomadores de decisão com base nas demonstrações contábeis.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Nesta seção serão abordados fundamentos e leituras que embasaram esta pesquisa, apresentando fundamentos e leituras voltas ao Ajuste a Valor Presente, as quais serviram como base para o desenvolvimento da pesquisa, a qual consistiu em buscar uma conciliação entre o fisco e a contabilidade.

2.1 IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Diante de um mercado cada vez mais concorrente, as organizações buscam, a qualquer custo, o máximo de informações aceitáveis para se chegar a uma decisão precisa frente a seus negócios. Desse modo, a partir do momento que se compreende o papel das informações no sistema de gestão organizacional de uma empresa, expande-se a capacidade na tomada de decisão de forma mais segura. (SILVA & ORDONES, 2014).

Moreira *et al*; (2013), afirma que quando a fragilidade das empresas está associada com a carência de informações tomada de decisões faz com que estas acabem apresentando uma condição mais arriscada diante da concorrência, o que remete à necessidade de um controle mais eficaz e que permita decisões mais estruturadas, possibilitando obter resultados melhores.

Para alcançar a eficiência da contabilidade e extrair a capacidade de informações que ela é capaz de passar, o contador, ao preparar os demonstrativos para publicação, deve ter ciência de que os relatórios são o processo de comunicação com o usuário externo e que para alcançar a transparência é relevante utilizar todas as formas de evidenciação conhecidas (DALMÁCIO, 2015).

Marion *et al* (2013), relata que a representação adequada de todos os eventos e transações que impactaram o patrimônio de uma entidade é uma das características qualitativas da informação contábil que leva a confiabilidade da informação. Assim, faz-se necessário que o reconhecimento e a dos efeitos financeiros estejam fundamentados na realidade econômica que se quer mostrar por meio da elaboração e divulgação das demonstrações contábeis.

2.2 INFORMAÇÃO CONTÁBIL COMPLETA E TRANSPARENTE

De acordo com Lunelli (2014), para ser vantajosa, a informação deve ser confiável, não apresentar erros. Para ser confiável, a informação deve representar de forma adequada as transações e outros eventos que ela diz representar.

A transparência das informações para a contabilidade pode ser vista através de evidenciação, sendo este, um conceito indispensável para o fornecimento de informações e para auxiliar a contabilidade não só na transparência, mas também na compreensão e legibilidade das informações (MARION, 2006).

Para transmitir de forma transparente as informações, devem ser observados os princípios contábeis, características qualitativas e de melhoria das informações contábil-financeiras e evidenciar como dados complementares e parte integrante das demonstrações às notas explicativas (SILVA, 2016).

Hendriksen & Van Breda (2010) afirmam que toda informação precisa ser adequada, justa e completo, sendo de competência do usuário a definição da finalidade e quantidade da informação a ser evidenciada.

Adriano (2018), relaciona o valor preditivo das informações gerada pela contabilidade às práticas contábeis de mensuração dos ativos e passivos. Afirma que a utilização de informações com base no valor presente possibilita corrigir entendimentos de eventos passados já registrados e provoca melhoria no reconhecimento e evidênciação de eventos presentes, o que torna a informação contábil completa e transparente.

De acordo com a NBC TG Estrutura Conceitual, editada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) a importância das informações econômicas, financeiras e patrimoniais de uma entidade está na sua utilidade.

A norma assim descreve:

Os relatórios contábil-financeiros representam um fenômeno econômico em palavras e números. Para ser útil, a informação contábil-financeira não tem só que representar um fenômeno relevante, mas tem também que representar com fidedignidade o fenômeno que se propõe representar. (CFC, NBC TG 00, p.13, 2011).

Assim no processo de representação fidedigna dos fatos contábeis há que se levar em conta a forma como os elementos patrimoniais e de resultado são mensurados, ou seja, por quais montantes monetários esses elementos são registrados pela contabilidade.

Barreto e Almeida (2012), dizem que a contabilidade tradicional não tinha preocupação em apresentar o verdadeiro valor e sim com a objetividade das avaliações, fato esse que orientou por muito tempo o registro das transações econômicas pelo custo histórico.

Iudícibus et all (2017, p. 144) definem “custo histórico é o valor original da transação, isto é, quanto custou à empresa adquirir um determinado ativo ou quanto custaram os insumos contidos no Ativo, se foram fabricados”.

Com a modernização da legislação societária, Lei 6.404/76, a partir de 2008 e a harmonização das normas brasileiras às normas internacionais agregou-se à contabilidade novas bases de mensuração de forma a representar fielmente o patrimônio da entidade (MARION et all, 2013).

Os critérios de mensuração dos ativos e passivos estão descritos nos artigos 183 e 184 da Lei 6.404/76, após as alterações produzidas pelas Leis 11.638/2007 e 11.941/2009 e normatizadas pelo CFC, na NBC TG. Estrutura Conceitual, indicando a existência das seguintes bases de avaliação: custo histórico, custo corrente, valor realizável, valor presente e valor justo.

Almeida e Almeida (2015), relatam que um dos grandes problemas que a contabilidade vinha enfrentando, está relacionado ao juros embutidos nos preços das operações a prazo, as quais eram tratadas na mesma forma contábil que operações à vista,

ignorando o custo do dinheiro ao longo do tempo, deixando de reconhecer receitas financeiras incluídas nas transações e apurando resultados distorcidos. E portanto, quanto maior fossem a taxa de juros embutida e o prazo de vencimento da operação, maior seria a distorção causada pela falta do ajuste a valor presente.

2.3 MENSURAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS A VALOR PRESENTE

Um significativo marco para os critérios de mensuração dos elementos patrimoniais na contabilidade brasileira é o Ajuste a Valor Presente (AVP). Desta forma, é possível a transferência da contabilidade de uma posição meramente objetiva, para uma posição de valor econômico, promovendo a divulgação de informações mais próximas da realidade econômica. As contas do Ativo e as do Passivo são avaliadas por critérios de mensuração que possibilitam apresentá-las a valores correspondentes às respectivas datas de transação através utilização da técnica de ajuste a valor presente. (MORIBE; PANOSSO; MARRONI, (2007)

O objetivo do AVP é evitar distorções nas demonstrações contábeis em razão dos juros embutidos nos valores das operações a prazo, pois as empresas deixavam de reconhecer despesas e receitas financeiras incluídas nas operações. Com isso as demonstrações tornam-se comparáveis, independentemente de as empresas operarem à vista ou a prazo (SILVA *et al*; 2014).

Niyama e Silva (2009) definem valor presente como o montante descontado dos fluxos futuro de entradas líquidas de caixa para os ativos e fluxos futuros de saídas líquidas de caixa para os passivos, no curso normal das operações.

Sob o ponto de vista financeiro, Hoji (2011, p. 64) associa o valor presente “ao valor do dinheiro no tempo”. Assim o valor presente corresponde ao capital investido ou financiado livre de juros incluídos na operação em decorrência do tempo para realizar o ativo ou liquidar o passivo.

Marion e Rios (2017) afirmam que a adoção de valor presente no reconhecimento de ativos e passivos, traz benefícios à evidenciação das informações contábeis, pois corrige as distorções das informações reportadas nas Demonstrações Contábeis ao extrair dos fatos os efeitos financeiros do valor do dinheiro no tempo. Dessa forma proporciona maior grau de relevância e confiabilidade.

O valor presente deve ser encontrado por meio de um fluxo de caixa futuro, descontado por uma determinada taxa de juros e permite um tratamento diferenciado para os valores a prazo e à vista, registrando o valor efetivo da transação.(MARION e RIOS, 2017).

De acordo com os artigos 183 VIII e 184 III da Lei 6.404/76 os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente. As obrigações, encargos e riscos classificados no passivo não-circulante serão ajustados ao seu valor presente. Ainda é importante relatar que para ativos e passivos registrados no circulante, o ajuste a valor presente também deve ser considerando, quando o seu efeito for julgamento relevante.

O tratamento normativo de ajuste a valor presente está normatizado pelo CFC por meio da NBC TG 12, de 23 de janeiro de 2009, e deve ser empregado no reconhecimento inicial de ativos e passivos.

O reconhecimento do AVP é feito através de reconhecimento de ativos e passivos no momento inicial, porém em situações incomuns poderá ser aplicado com uma nova determinação de ativos e passivos.

A NBC TG 12 (CFC, 2009) lista que para que seja possível a aplicação do AVP em ativos e passivos é necessário as seguintes informações: a) o valor do fluxo de caixa futuro; b) a data em que o fluxo ocorrerá; e c) a taxa de desconto que deve ser utilizada. Vale ressaltar que a aplicação do ajuste a valor presente não é apenas para as S.A e sim para todas as empresas independente do seu ramo de atuação ou porte jurídico.

Em casos de inaplicabilidade do ajuste, deve ser publicado em notas explicativas todas as condições e detalhes necessário em situações de partes relacionados, conforme define o a NBC TG 12 (CFC, 2009).

A taxa de desconto deve ser estimada antes dos tributos, não podendo ser líquida de efeitos fiscais. Sendo utilizado a taxa efetiva na data da operação com reconhecimento no momento inicial. A norma traz dois tipos de taxas de juros: explícita que é a taxa que apontada no contrato e taxa implícita não é apontada de forma clara no contrato, em caso de taxa explícita poderá ser comparada com a taxa de mercado, e implícita será considerado a taxa de mercado.

Os ajustes a valor presente, acordo com a NBC TG 12 (CFC, 2009) devem ser registrados em contas retificadoras do ativo, passivo ou receita da seguinte forma:

- a) Vendas a prazo, registradas como receitas brutas, o ajuste será registrado como dedução da receita, em contrapartida a conta de juros a apropriar vinculada a conta do direito a receber e apropriada em receita financeira pelo regime de competência.
- b) Nas operações de compra a prazo de ativos (estoques, imobilizado) os ajustes deverão ser evidenciados em sub contas vinculadas à obrigação assumida

(passivo), como juros a apropriar e transferido para o resultado como despesas financeira observando o regime de competência.

Para fins tributários as contas retificadoras são denominadas subcontas e serão vinculadas ao Plano de Contas Referencial criado pela Receita Federal conforme definido na IN RFB 1700 de março de 2017.

2.4 LEGISLAÇÃO FISCAL

A legislação fiscal normatiza procedimentos contábeis para o reconhecimento do AVP de ativos e passivos a longo e curto prazo, com taxas implícitas e explícitas que deverão ser aplicados antes dos impostos, os valores referentes ao AVP somente será considerado no mesmo período da apuração do resultado para determinação do lucro real, sendo reconhecidos e evidenciados em suas demonstrações contábeis em subcontas vinculadas ao ativo, não podendo ser considerados. De acordo com Art. 89 da IN 1700, da Receita Federal as subcontas utilizadas para registros dos ajustes serão analíticas e registrarão os lançamentos contábeis em último nível. (Instrução Normativa RFB Nº 1700, de março de 2017).

Os registros em subcontas vinculadas aos ativos e passivos serão analisadas e validadas pelo ente fiscalizador por meio do Sped Contábil e Sped Fiscal, pois as subcontas registradas no plano de contas da empresa será vinculada ao plano de contas referencial da Receita Federal.

De acordo com a IN RFB (2016, p. 271), “o plano de contas referencial tem por finalidade estabelecer uma relação (DE-PARA) entre as contas analíticas do plano de contas da empresa e um plano de contas padrão”.

As empresas que aplicarem os casos previstos na IN RFB 1700/2017, no caso deste estudo, os ajustes a valor presente, deverão apresentar na Escrituração Contábil Digital (ECD), a partir de 2016, o livro Razão Auxiliar das Subcontas (RAS), denominado Livro “Z”, que servirá de comprovação dos registros em caso de auditoria da Receita Federal (RFB, 2018).

Diante das diferenças de bases contábeis e fiscais, a Lei 12.973/2014 foi promulgada com o objetivo neutralizar efeitos na tributação com base no lucro real, presumido e arbitrado, ocorridos pelo AVP para que não ocorra antecipação ou postergação no pagamento do IRPJ e CSLL sobre a receita financeira ou ainda dedução indevida da despesa financeira na base de cálculo tributável.

Para o cálculo do lucro real somente poderão ser mensurados valores sobre AVP em ocasiões que o ativo for revendido em caso de aquisição para revenda, produção de bens ou serviços adquiridos a prazo a ser utilizados com insumo, se o bem for realizado resultante a amortização, exaustão, depreciação não especificadas anteriormente. Nas situações de custos e despesas incorridas deverá ser contabilizado diretamente na produção de bens ou serviços adquiridos a prazo como já incorridos respectivamente (Lei 12.973/2014).

De acordo com o Art. 6 da LEI Nº 12.973, DE 13 DE MAIO DE 2014, A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

O artigo 12 do Decreto Lei 1.598/1977, a partir de 2014, define que na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

O CFC por meio da Resolução nº 1.151/2009 emitiu a NBC TG 12, que traz como objetivo do AVP tornar as demonstrações contábeis comparáveis seja ela avista ou prazo, evitando a sim distorções nas informações contábeis em razão dos juros embutidos nas operações a prazo.

A aplicação da Lei 12.973/2014 e da NBC TG 12 foi normatizada pela Receita Federal, inicialmente pela IN 1.515 de novembro de 2014, a qual foi revogada pela IN RFB 1700, de março de 2017. A instrução normativa traz toda a rotina de registros e apuração para a contabilidade fiscal dos fatos contábeis alterados pela Lei 6.404/76 e harmonizados às normas brasileiras de contabilidade, em atendimento aos critérios internacionais da linguagem contábil.

Segundo IN RFB Nº 1700, de março de 2017, em seu artigo 90 que trata dos ajustes a valor presente de ativos e artigo 93, dos ajustes a valor presente de passivo, os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso III e VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, relativos a cada operação, somente serão considerados na determinação do lucro real e do resultado ajustado no mesmo período de apuração em que a receita ou resultado da operação deva ser oferecido à tributação ou o ativo for realizado e as despesas e

custos incorridos, cujos ajustes serão excluídos e adicionados na parte B no e-Lalur (Livro de apuração do Lucro Real) e do e- Lacs (Livro de Apuração da Contribuição Social).

Dessa forma verifica-se que o período de reconhecimento contábil para fins de evidenciação dos saldos de ativos e passivos ajustados a valor presente é diferente do período de tributação.

Assim faz-se necessário manter permanentemente a conciliação dos registros que atendem as normas e leis societárias às informações fiscais que se constituem em bases para tributação.

A conciliação contábil é uma forma de controle contábil que discrimina a situação de cada conta contábil e evidencia os seus saldos, garantindo uma apresentação fidedigna (SILVA; MORAIS; PEREIRA, 2016).

Na contabilidade, a evidenciação (disclosure) representa a última fase do ciclo contábil, após o reconhecimento e mensuração dos eventos econômicos, permitindo que os usuários avaliem a situação patrimonial e econômica da entidade, observando seus possíveis riscos e realizando futuras projeções sobre o negócio (ANDRADE et al., 2013).

2.5 CONCILIAÇÃO: CONTÁBIL X FISCAL

Em contabilidade, conciliação corresponde à correlação dos saldos das contas patrimoniais com os saldos verificados em controles extra contábeis produzidos internamente ou em documentos externos, oficiais ou não (PEREIRA, 2013).

O objetivo principal da Conciliação da área Fiscal com a Contabilidade é de assegurar que a movimentação fiscal foi corretamente escriturada contabilmente. Essa verificação pode ser feita tanto para as contas de movimento, como por exemplo, as Receitas, quanto às contas de impostos a pagar ou a recuperar. Em linhas gerais, podemos comparar os lançamentos fiscais de um resumo por CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) com um resumo de lançamentos por conta contábil. A Conciliação contábil x fiscal, além de garantir a coerência entre as obrigações acessórias, também gera um ganho de tempo no fechamento, já que os ajustes manuais acabam sendo reduzidos, ou seja, as correções são realizadas ainda na origem do problema (KEMCZINSKI, 2016).

Assim percebe-se que os critérios contábeis indicados na Lei 6/406/76 e em Normas Brasileiras de Contabilidade e os critérios fiscais definidos na Lei 12.973/2014, exige dos profissionais da contabilidade um adequado planejamento do plano de contas da empresa e sua correta vinculação do plano referencial da Receita Federal do Brasil, mantendo constante

acompanhamento e conciliação entre os valores contábeis e os valores fiscais para fins de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O objetivo deste estudo, consiste em descrever as formas de conciliação da parte fiscal com a societária em relação a escrituração contábil, relacionada ao Ajuste a Valor Presente. Desta forma, utilizou-se o método de pesquisa bibliográfica, classificando-se como qualitativa.

Pesquisa bibliográfica consiste em uma revisão de literatura sobre as principais teorias que guiam o trabalho científico. É o que chamamos de levantamento bibliográfico ou revisão bibliográfica, onde pode ser utilizados livros, , artigo de jornais, sites da Internet entre outras fontes (PIZZANI *et al*; 2012). E em relação ser uma pesquisa qualitativa, Minayo (2008), destaca que na pesquisa qualitativa, o importante é a objetivação, pois durante a investigação científica é preciso reconhecer a complexidade do objeto de estudo, rever criticamente as teorias sobre o tema, estabelecer conceitos e teorias relevantes, usar técnicas de coleta de dados adequadas e, por fim, analisar todo o material de forma específica e contextualizada.

Para tal pesquisa, com relação ao Ajuste a Valor Presente nas contas de ativo e passivo e suas subcontas, foram coletados dados em várias fontes disponíveis, tais como, a legislação vigente, livros, artigos científicos e revistas especializadas, sendo assim toda a fundamentação tem como base bibliografias, onde se procurou evidenciar o Ajuste a Valor Presente, analisando principalmente a legislação, visto que grande parte da pesquisa foi baseada em leis e normas contábeis.

Consideram-se estes como fundamentais para verificação da correta exposição dos valores das contas a receber e das contas a pagar. Trabalhou-se com dados relativo a evidenciação, a mensuração e o reconhecimento das respectivas contas e subcontas.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O presente trabalho teve como objetivo descrever a forma de conciliar os registros contábeis e fiscais decorrente do Ajuste a Valor Presente (AVP). O AVP é um critério contábil de grande importância, pois permite mensurar e evidenciar o dinheiro no tempo de forma correta, possibilitando a divulgação de demonstrações contábeis para todos os interessados com maior grau de relevância, transparência e confiabilidade.

Será apresentando por subtítulo de forma possibilitar o bom entendimento dos temas pesquisados.

4.1 IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Silva e Ordones(2014), Moreira et all (2013) Dalmácio (2015) e Marion et all (2013), destacam a importância da informação contábil para a tomada de decisão, porém atrelando o cumprimento do objetivo da contabilidade em informar, a aplicação de princípios e normas que revistam as informações econômicas, financeiras e patrimoniais de relevância e representem fielmente o estado do patrimônio evidenciado.

4.2 INFORMAÇÃO CONTÁBIL COMPLETA E TRANSPARENTE

De acordo com Hendriksen & Van Breda (2010), Lunelli (ANO) a informação deve representar todos os eventos que ela diz representar, além de ser apropriada, justa e completa.

Já em relação à transparência, Silva (2016) & Marion (2006) afirmam que ela é uma condição valiosa para o fornecimento de informações, observando seus princípios contábeis, seus atributos e evidenciando seus dados complementares.

4.3 MENSURAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS A VALOR PRESENTE

Moribe; Panosso; Marroni (2007) ressaltam que as contas do Ativo e as do Passivo são avaliadas por critérios de mensuração que possibilitam apresentá-las a valores correspondentes às respectivas datas de transação através utilização da técnica de ajuste a valor presente.

Marion e Rios (2017) afirmam que ao empregar o valor presente no reconhecimento de ativos e passivos, faz com que se obtenham certos benefícios em relação à evidenciação das informações contábeis os quais podem proporcionar maior vantagem e confiabilidade.

Ressaltando que a aplicação do ajuste a valor presente não é apenas para as S.A e sim para todas as empresas independente do seu ramo de atuação ou porte jurídico, pois o objetivo é produzir informações que reflitam realmente as mudanças das transações no patrimônio da empresa.

4.4 LEGISLAÇÃO FISCAL

Com a legislação fiscal é possível normatizar procedimentos contábeis para o reconhecimento do ajuste a valor presente de ativos e passivos a logo e curto prazo, e com as mudanças da legislação fiscal a lei 12.973/2014 pode neutralizar os efeitos na tributação com base no lucro real.

E a conciliação contábil é uma forma de controle que pode discriminar a situação de cada conta contábil além de evidenciar os seus saldos e assim, garantindo uma apresentação legítima (SILVA; MORAIS; PEREIRA, 2016).

O exemplo a seguir, consta do Anexo V da IN RFB 1700/2017,

PREMISSAS DO EXEMPLO:

- Venda de mercadoria em 02/01/2015 por R\$ 120.000 para recebimento em 30/06/2016;
- Valor presente: R\$ 100.000. Juros a apropriar em decorrência do ajuste a valor presente nos anos de 2015 e 2016: R\$ 13.000 e R\$ 7.000, respectivamente; - Custo da mercadoria vendida: R\$ 70.000;
- Pessoa Jurídica tributada pelo Lucro Real Anual.

a) Lançamentos contábeis em 2015:

Venda da mercadoria em 02/01/2015:

D Clientes	120.000,00
C Receita Bruta de Vendas	120.000,00
D AVP s/ Receita Bruta	20.000,00
C Juros a apropriar	20.000,00
D CMV	70.000,00
C Estoques	70.000,00

Apropriação da receita financeira de 2015:

D Juros a apropriar	13.000,00
C Receita financeira	13.000,00

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO:

Receita Bruta de Vendas	120.000,00
(-) AVP s/ Receita Bruta	-20.000,00
(=) Receita Líquida	100.000,00
(-) CMV	-70.000,00
(=) Lucro Bruto	30.000,00
(+) Receita financeira	13.000,00
(=) Lucro líquido antes do IRPJ	43.000,00

Verifica-se pelo exemplo, que as contas AVP s/ Receita Bruta é uma subconta vinculada a conta Receita de Vendas e a conta Juros a apropriar é uma sub conta vinculada a conta Clientes, demonstrando assim o verdadeiro impacto da operação no Balanço Patrimonial e da Demonstração de Resultado na data da operação.

Os valores de R\$ 13.000,00, receita financeira e o AVP de R\$ 20.000,00 serão escriturados no e-lalur e e-lacs para a correta apuração do saldo tributável.

4.5 CONCILIAÇÃO: CONTÁBIL X FISCAL

A conciliação permite a realização da movimentação fiscal e pode assegurar a conexão entre as obrigações acessórias, onde a aplicação do valor presente deve ser feita sempre no reconhecimento inicial de ativos e passivos e a taxa de juros deverá ser analisada a cada transação (KEMCZINSKI, 2016; RIOS & MARION, 2017).

O referencial teórico aponta que o principal instrumento de conciliação entre as bases contábeis e fiscais dos fatos que movimentam um patrimônio empresarial e que exigem o ajuste a valor presente, ou seja, as operações a prazo de longo prazo ou de curto prazo quando relevantes, é a construção de um plano de contas adequado e vinculado corretamente ao plano de contas referencial da Receita Federal, em conjunto com a elaboração do Livro Razão Auxiliar das Subcontas (RAS) transmitido para o ente fiscalizador por meio da Escrituração Contábil Digital (ECD) e o e-LALUR e e-LACS, transmitidos por meio da Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve por objetivo descrever a forma de conciliar a parte fiscal com contábil em relação ao Ajuste a Valor Presente, procedimento determinado pela Lei 6.404/76 e normatizado pelo CFC com a edição da NBC TG 12. O resposta ao objetivo foi buscada por meio de estudo bibliográfico de caráter qualitativo.

Verificou-se que o critério de Ajuste a Valor Presente (AVP) evita distorções na apresentação das informações contábeis relacionadas as operações de longo prazo e quando relevante também nas operações de curto prazo, considerando a existência de juros de

financiamento dessas operações, adequando assim as despesas e receitas financeiras ao regime de competência. Entretanto, como os critérios contábeis são diferentes dos critérios fiscais, faz necessário realizar registros em conta apropriadas, chamadas subcontas e manter a conciliação e acompanhamento desses registros, de modo a permitir a neutralidade fiscal.

Dessa forma, entendeu-se que o Ajuste a Valor Presente é um critério de importância para gerar informações completas e fidedignas em conformidade com a legislação contábil e ainda atender a legislação fiscal, possibilitando informações com maior transparência aos usuários e de acordo com a real realidade das empresas, pois traz o valor do dinheiro no tempo.

REFERÊNCIAS

ADRIANO, Sérgio . **Manual dos pronunciamentos contábeis comentados: IFRS** , 1 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Normas Internacionais de Contabilidade: IFRS**. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. ALMEIDA, Rafael Jacheli. **Regulamentação Fiscal das Normas Contábeis do IFRS e CPC - Lei Nº 12.973/14: Aspectos Contábeis e Fiscais**. São Paulo: Atlas, 2015.

BARRETO, E. ALMEIDA, D. **Contabilidade a Valor Justo**. São Paulo. Saint Paul Editora. 2012.

BRASIL. **LEI Nº 12.973, DE 13 DE MAIO DE 2014**. Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/12973.htm > Acesso em: 26 de junho de 2018.

_____. RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Guia Prático da ECD**, atualizado em 02/08/2018.

_____. RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1700, DE 14 DE MARÇO DE 2017**. Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TG 00 – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil Financeiro**. Brasília, 08 de dezembro de 2011.

_____. **NBC TG 12 - Ajuste a Valor Presente**. Brasília, 23 de janeiro de 2009.

DALMÁCIO, F. Z. A; PAULO, F. F. M. **Evidenciação Contábil: Publicação de Aspectos Sócio-ambientais e Econômico-Financeiros nas Demonstrações Contábeis**. Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças, 2015. Disponível em: <

http://www.fucape.br/_public/producao_cientifica/2/Dalm%C3%A1cio,Flavia%20Z%C3%B3boli.%20A%20evidencia%C3%A7%C3%A3o%20cont%C3%A1bil.pdf > Acesso em: 02 de julho de 2018.

HENDRIKSEN, E. B, & Van Breda, M. F. (2010). **Teoria da contabilidade**. São Paulo, SP: Atlas.

HOJI, Masakazu. **Administração Financeira na Prática**. 3 ed. São Paulo, 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARION, José Carlos. FARIA, Ana Cristina. **Introdução à teoria da contabilidade: para graduação** 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

KEMCZINSKI, A. **Conciliação Contábil x Fiscal?** 20 de outubro de 2016. Disponível em: < <https://www.quirius.com.br/blog/conciliacao-contabil-x-fiscal/> >. Acesso em 05 de julho de 2018.

LUNELLI, L. R. **Ajuste a valor presente**. Portal da Contabilidade, 2014. Disponível em: < <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/ajusteavalorpresente.htm> > Acesso em: 26 de junho de 2018.

MARION, J. C; IUDÍCIBUS, S. **Introdução à teoria da contabilidade**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006. Acesso em: 02 de julho de 2018.

MARION, José Carlos (organizador) et all. **Normas e práticas contábeis: uma introdução**. 2 ed. São Paulo, 2013.

MINAYO, M. C. S. **O desafio do conhecimento**. 11 ed. São Paulo: Hucitec, 2008. Acesso em: 12 de julho de 2018.

MOREIRA, R. L; ENCARNAÇÃO, L. V; BISPO, O. N. A; ANGOTTI, M; COLAUTO, R. D. **A importância da informação contábil no processo de tomada de decisão nas micro e pequenas empresas**. UFSC, Florianópolis, v.10, n.19, p.119-140, jan./abr., 2013. Disponível em : < <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5017390.pdf> > Acesso em: 02 de julho de 2018.

MORIBE, A. M.; PANOSSO, A.; MARRONI, C. H. **Um enfoque sobre correção monetária integral e Ajuste a Valor Presente em conformidade com as normas internacionais de contabilidade**. Enfoque: Reflexão Contábil, Maringá, v. 26, n. 1, p. 17-28, jan./abr. 2007. Acesso em: 20 de julho de 2018.

NIYAMA, Jorge Katsumi. SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PEREIRA, M. **Conciliação de contas contábeis**. AMP Atos e Fatos. Paraná – BR. 2013. Disponível em: < <http://triaquimalucelli.blogspot.com/2013/09/> > Acesso em: 02 de agosto de 2018.

PIZZANI, P. SILVA, R. C; BELLO, S. F; HAYASHI. **A arte da pesquisa bibliográfica na busca do conhecimento**. Rev. Dig. Bibl. Ci. Inf., Campinas, v.10, n.1, p.53-66, jul./dez. 2012. Disponível em: <
https://periodicos.sbu.unicamp.br/ojs/index.php/rdbci/article/viewFile/1896/pdf_28> Acesso em: 02 de julho de 2018.

RIOS, Ricardo Pereira. MARION, José Carlos. **Contabilidade Avançada: de acordo com as normas brasileiras de contabilidade (NBC) e normas internacionais de contabilidade (IFRS)**. 1 ed. São Paulo, 2017.

SILVA, C. L. P. M; et al. Tributação e IRFS no Brasil: **Alterações na Legislação do IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, e da CONFINS, trazidas pelas Lei nº 12.973/2014**. Revista da Receita Federal: estudos tributários e aduaneiros, Brasília-DF, v.01, n.01, p. 393-422, ago./dez. 2014. Disponível em: <
https://www.researchgate.net/publication/306392743_TRIBUTACAO_E_IFRS_NO_BRASIL_ALTERACOES_NA_LEGISLACAO_DO_IRPJ_CSLL_PISPASEP_E_DA_COFINS_TRAZIDAS_PELA_LEI_N_129732014> Acesso em: 02 de julho de 2018.

SILVA, D. R. V; MORAES, J S; PEREIRA, M. S. **O impacto da falta de conciliação contábil na fidedigna apresentação faz demonstrações contábeis em uma empresa do ramo de engenharia**. Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH. 2016. Disponível em: < https://unibhcienciascontabeis.files.wordpress.com/2015/10/dayanne-rose-vitor-da-silva_tcc-dayanne-e-jordana-finalizado_93031.pdf > Acesso em: 20 de julho de 2018.

SILVA, J. P; ORDONES, S. A. D. **A importância das informações contábeis no processo de tomada de decisão**. Regrad, 2014. Disponível em : <
<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:BvQV2exsdAIJ:revista.univem.edu.br/REGRAD/article/view/763/360+&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>> Acesso em: 24 de abril de 2018.

SILVA, K. S. **Contabilidade e Responsabilidade Social: a transparência da informação contábil**. Web Artigos, 2016. Disponível em: <
<https://www.webartigos.com/artigos/contabilidade-e-responsabilidade-social-a-transparencia-da-informacao-contabil/141309> > Acesso em: 02 de julho de 2018