

## **BALANÇO DE ABERTURA DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL**

### **COMO INICIAR A CONTABILIZAÇÃO - EMPRESAS SEM CONTABILIDADE**

- **[DEFINIÇÃO DE BALANÇO DE ABERTURA](#)**
- **[A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E OS DOCUMENTOS HÁBEIS](#)**
- **[A APURAÇÃO DO BALANÇO DE ABERTURA](#)**
- **[PROCEDIMENTOS PARA LEVANTAMENTO DO BALANÇO DE ABERTURA](#)**
- **[RESUMO DOS PROCEDIMENTOS BÁSICOS](#)**
  - INVENTÁRIO DE LIVROS CONTÁBEIS E AUXILIARES
  - CAPITAL SOCIAL E RESERVAS
  - ATIVO - DISPONIBILIDADES BENS E DIREITOS
    - DISPONIBILIDADES
    - INVESTIMENTOS DE CURTO PRAZO
    - INVENTÁRIOS DE ESTOQUES
    - CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS
    - INVENTÁRIO DOS BENS DO PERMANENTE
  - PASSIVO - CRÉDITOS DE FORNECEDORES E OUTRAS CONTAS A PAGAR
    - OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS
    - OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS
    - OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS
    - OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
    - PROVISÕES PARA PAGAMENTOS A EFETUAR
- **[ENCERRAMENTO DO BALANÇO DE ABERTURA](#)**
  - APURAÇÃO DO RESULTADO
  - AJUSTE DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
- **[RECEITA FEDERAL – MANIFESTAÇÃO SOBRE O BALANÇO DE ABERTURA](#)**
  - BENS E DIREITOS DO ATIVO
- **[CONTABILIZAÇÃO DO BALANÇO DE ABERTURA](#)**
- **[MODELO DE BALANÇO DE ABERTURA](#)**

**Referências: Planejamento Tributário, Carga Tributária; Empresas com Tributação pelo SIMPLES, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado (Arbitramento) e Lucro Real; Empresas em Regime Especial - Intervenção, Liquidação Extrajudicial, Falência, Recuperação (concordata); Levantamento do Balanço Patrimonial de Abertura, Documentos Hábeis para Escrituração Contábil, Sistema Escritural Eletrônico, Omissão de Receitas e as Penalidades, Auditoria (Circularização, Conciliação de Contas) e Perícia Contábil.**

### **DEFINIÇÃO DE BALANÇO DE ABERTURA**

O Balanço de Abertura da escrituração contábil é a alternativa colocada à disposição das empresas e demais entidades com ou sem fins lucrativos para passarem a processar regularmente a sua escrituração contábil.

Essa alternativa pode ser utilizada por empresas já em atividade que não tenham contabilidade organizada como muitas daquelas que optaram pelos regimes de tributação conhecidos como SIMPLES e Lucro Presumido.

Por mais incrível que pareça, a Constituição Federal, o Código Civil e a legislação tributária permitem que microempresas e empresas de pequeno porte operem sem ter um sistema de escrituração contábil organizado.

Uma das questões levantadas no texto intitulado **[A Dispensa de Escrituração Contábil](#)** é: Como o administrador ou empresário pode saber se a empresa vem usufruindo lucros ou sofrendo prejuízos sem que tenha um sistema contábil organizado?

Não se sabe exatamente como os legisladores chegaram à conclusão de que as empresas de menor porte têm condições de operar sem a escrituração contábil. Talvez tenham sido influenciados pelos **[LOBISTAS](#)** contratados pelos inseqüentes representantes desses segmentos empresariais citados no texto **[A Carga Tributária e as Formas de Tributação dos Lucros](#)**. Afinal, os sonegadores podem ter chegado à conclusão que sem a apresentação da contabilidade torna-se mais difícil a fiscalização pelas autoridades fazendárias. Sobre a necessidade da escrituração contábil, veja também o texto intitulado **[O Que os Empresários Precisam Saber](#)**.

No texto denominado **[Incentivos Fiscais à Contabilização](#)** é feita uma abordagem especial sobre a legislação que possibilita a não-tributação dos eventuais excessos na distribuição de resultados pelas empresas, desde que tenham escrituração contábil regular.

No que refere às autoridades fazendárias, mesmo que todas as empresas tenham contabilidade bem organizada, de nada adiantaria a apresentação dessa escrituração contábil a grande parte dos agentes de fiscalização, porque nas esferas federal, estadual e municipal muitos desses agentes não têm formação em contabilidade e por isso não têm a competência técnica nem a legal para examinar os registros contábeis.

Essa talvez seja a principal razão do alto grau de sonegação fiscal existente no Brasil. A falta de profissionais com competência legal na função de fiscalizador cuja base é a contabilidade pode ser também a principal explicação para a existência de alto índice de corrupção. Sobre o tema, veja o texto intitulado **[A Ilegalidade do Auditor Fiscal Sem Registro no CRC](#)**.

## A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E OS DOCUMENTOS HÁBEIS

No Brasil a legislação em vigor sobre contabilidade sobrepõe-se às NBC - Normas Brasileiras de Contabilidade expedidas pelo CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Por isso, no que se refere especialmente à **ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL**, predominam o Código Civil Brasileiro, o Decreto-lei 486/1969, o RIR/99 – Regulamento do Imposto de Renda, a Lei das Sociedades Anônimas, a Lei de Falência e Recuperação de Empresas e ainda as normas de diversos órgãos governamentais. Esses órgãos muitas vezes não têm os profissionais legalmente habilitados para expedi-las. Por isso, muitas dessas normas divergem das do CFC. Entretanto, na contabilização devem prevalecer os conceitos universalmente existentes, consolidadas pelo CFC.

Em tese, numa pessoa jurídica tudo pode ser contabilizado, inclusive as receitas e despesas não comprovadas pelos chamados documentos hábeis. A única diferença entre os lançamentos contábeis com ou sem comprovantes é que, para efeito do cálculo dos impostos, são tributáveis as receitas sem comprovação, que geralmente são omitidas pelo empresário, e não são dedutíveis as despesas que não sejam comprovadas pelos documentos hábeis. Entretanto, muitos desses comprovantes são emitidos de favor, ou melhor, são comprados de empresas fantasmas que emitem notas fiscais frias. Por isso, as autoridades fazendárias das diversas esferas governamentais estão implantando controles eletrônicos para emissão de notas fiscais. Veja em [Contabilidade Digital](#) e em [Crédito Fiscal do ICMS ao Consumidor](#).

A legislação vigente estabelece pesadas punições nos casos de [Omissão de Receitas](#). Veja também [Penalidades e Acréscimos Moratórios](#).

A contabilização das receitas e despesas de atividades ilegais em tese deve ser efetuada, mas servirá de prova para aplicação das penalidades legais nas esferas administrativa e judicial. Por isso, os liquidantes e interventores nas instituições do sistema financeiro e os síndicos das massas falidas são obrigados a contabilizar também todos os atos ilícitos praticados e não contabilizados pela administração anterior à decretação do regime especial da empresa sob intervenção e administração temporária ou em processo de liquidação judicial ou extrajudicial.

Serão da mesma forma processados judicialmente aqueles que elaborarem e fornecerem programas de processamento da contabilidade que possibilite a sonegação fiscal ([Lei 8.137/90](#)). Por isso muitas empresas passaram a controlar os recursos financeiros oriundos de sua atividade informal em [empresas offshore constituídas em Paraísos Fiscais](#).

Podem existir outras dúvidas quanto ao que é considerado documento hábil para efeito de contabilização. Veja alguns exemplos em [Baixa de Bens do Ativo Permanente](#).

Com os avanços da informática muitas transações são feitas por processamento eletrônico de dados e a maioria delas envolve transferências financeiras. Nestes casos serão considerados como documentos hábeis os registros do [sistema escritural eletrônico](#). Mas, há uma condição básica para que o lançamento contábil seja dedutível para os efeitos fiscais e tributáveis em uma empresa: é preciso que a despesa dedutível numa empresa seja considerada como receita tributável em outra.

A utilização dessa documentação eletrônica já ocorre normalmente por ocasião do pagamento de juros e despesas bancárias. Os avisos expedidos pelos bancos servem de comprovação nas empresas porque devem ser contabilizados como receita tributável nas instituições do sistema financeiro. Embora os bancos escrevam que os extratos bancários são emitidos para simples conferência, isto não é verdade. Os bancos não estão expressamente obrigados a emitir notas fiscais pelos débitos efetuados nas contas correntes de seus clientes relativos à cobrança de juros e despesas por serviços prestados. Portanto, os extratos e avisos substituem a emissão das notas fiscais que seriam os documentos hábeis.

Na compra de mercadorias ou na prestação de serviços são emitidos como documentos hábeis as notas fiscais pelo vendedor da mercadoria ou serviço prestado, que as contabilizarão como receita tributável. Por conseguinte, de acordo com a destinação dos serviços ou das mercadorias, as notas fiscais podem ser contabilizadas como despesas na entidade que comprou a mercadoria ou utilizou-se do serviço prestado por terceiros.

Os agentes fazendários do imposto de renda podem considerar inábeis para comprovação como despesa os documentos que não tiverem as características previstas no [SINIEF – Sistema Nacional Integrado de Informações Econômicas e Fiscais](#).

No passado muitas empresas tiveram suas pequenas despesas impugnadas porque eram calçadas pelos chamados ticket de caixa registradora. Mas, essa impugnação podia ser improcedente se considerarmos que a emissão de tais documentos fiscais estava regulamentada no SINIEF.

## A APURAÇÃO DO BALANÇO DE ABERTURA

Qualquer entidade juridicamente constituída que não possua escrituração contábil pode providenciar o levantamento de Balanço de Abertura para iniciar a contabilização de suas operações. Entre estas estão as optantes pela tributação com base SIMPLES ou no Lucro Presumido que nunca tiveram contabilidade organizada. Também podem levantar o Balanço de Abertura as empresas em que a escrituração tenha sido desclassificada pelos agentes de fazendários.

Entre as pessoas jurídicas que podem usar o Balanço de Abertura como o primeiro passo para iniciar a contabilização de seus atos e fatos administrativos e financeiros estão as inativas que estejam voltando à atividade. Para que a pessoa jurídica possa optar pela tributação com base no Lucro Real é indispensável ter a contabilidade devidamente organizada, conforme o disposto no RIR/99 na parte relativa à [Escrituração do Contribuinte](#).

Nas entidades em regime de falência, liquidação judicial ou extrajudicial, sob intervenção ou administração especial, que não tenham contabilidade suficientemente organizada, também pode ser processado o levantamento do Balanço de Abertura na data em que tomou posse o novo administrador nomeado se a contabilidade eventualmente existente não for digna de fé pública. Isto acontece quando os valores encontrados na contabilidade forem muito divergentes dos circularizados e for considerado praticamente impossível a conciliação e retificação dos dados contabilizados.

É importante destacar que a desclassificação da contabilidade (escrituração contábil) só pode ser atestada por profissional

legalmente habilitado em contabilidade. Se o agente fiscal não tiver essa formação profissional e, quando a tiver, não estiver registrado em Conselho Regional de Contabilidade, não terá competência legal para desclassificar a escrituração contábil. O leigo ou profissional inabilitado pode ser denunciado ao CFC e processado criminalmente por exercício ilegal da profissão. Veja o texto publicado pelo jornal O Estado de São Paulo em 05/06/2007 sobre a [Anulação pelo STJ - Supremo Tribunal de Justiça de Laudo Policial feito por Perito Contador Não-Inscrito no CRC](#).

Assim sendo, o agente fiscal leigo e qualquer outro profissional inabilitado não poderão arbitrar o lucro tributável. O arbitramento será feito apenas se a empresa não apresentar os registros contábeis, no caso de optante pelo Lucro Real, ou deixar de apresentar o Livro Caixa e o de Inventário, as notas fiscais e demais documentos hábeis e os livros comerciais instituídos pelo SINIEF, no caso de optante pelo Lucro Presumido ou pelo Simples Nacional.

Ver as Perguntas e Respostas da Receita Federal e a legislação sobre o [Lucro Real](#), [Lucro Arbitrado](#), [Lucro Presumido](#) e [Simples Nacional](#).

## PROCEDIMENTOS PARA LEVANTAMENTO DO BALANÇO DE ABERTURA

O levantamento do Balanço de Abertura de entidades com ou sem fins lucrativos deve ser efetuado e firmado por profissional de contabilidade. Esse Balanço de Abertura pode ser usado para comparação com o eventual Balanço Patrimonial existente, levantado com base nos registros contábeis considerados impróprios.

Isto significa dizer que o Balanço de Abertura nada mais é do que um procedimento básico de perícia e auditoria para apuração da Situação Líquida Patrimonial de pessoas jurídicas. Desta comparação, nas entidades em regime especial de administração, podem resultar os eventuais indícios de manipulação criminosos dos registros contábeis (falsificação material e ideológica da escrituração - [Contabilidade Criativa](#)).

Esses procedimentos devem ser realizados nas pessoas jurídicas em regime especial como nos casos de falência (Lei 11.101/2003), liquidação extrajudicial ou intervenção (Lei 6.024/74) ou administração temporária (Decreto-lei 2.321/97). Veja [Contabilidade das Entidades em Regime Especial](#)

Também devem ser utilizados esses procedimentos naquelas empresas que não tinham contabilidade organizada porque estava usando o Livro Caixa em substituição ao Livro Diário e o Razão. Nessas entidades o Balanço de Abertura permitirá a obtenção dos saldos iniciais da escrituração contábil.

O Balanço de Abertura permitirá a apuração da situação líquida patrimonial atual, mediante o levantamento das disponibilidades e dos direitos e bens, constantes do Ativo, e das obrigações, constantes do Passivo. Essa finalidade será alcançada por intermédio de inventário dos Ativos e Passivos mencionados. O inventário se faz por auditoria ou perícia contábil, o que inclui a circularização junto aos devedores e credores e a pesquisa em bancos e demais instituições do sistema financeiro, na Receita Federal mediante o número do CNPJ da empresa e dos CPFs dos sócios, que também serão utilizados em cartórios de registro de imóveis, no Detran, na Capitania dos Portos, no DAC/ANAC - Aviação Civil e nas demais esferas administrativas e judiciais para obtenção de certidões, resultados de processos, entre outros documentos e informações.

A circularização é o processo utilizado pelos auditores e peritos contadores que consiste na remessa de correspondência às instituições mencionadas, autorizada pela empresa nas pessoas de seus sócios ou administradores nomeados.

Veja no texto sobre [Auditoria, Perícia e Fiscalização](#) quais os órgãos públicos de fiscalização que geralmente possuem dados a fornecer e especialmente aqueles do Banco Central do Brasil concernentes ao Cadastro de Emitentes de Cheques Sem Fundos, Cadastro de Risco de Crédito (clientes inadimplentes no SFN), Contas Bancárias Não-recadastradas e Cadastro de Contas Correntes Bancárias. Esses dados podem ser conseguidos no banco em que a empresa tenha conta corrente movimentável por cheques e somente os dados dela mesma, nunca de outras. Também podem ser obtidos dados na SERASA -

Veja os Procedimentos de Auditoria e Perícia nas NBC - Normas Brasileiras de Contabilidade:

- **Normas Técnicas**
  - [NBC T 11 - Auditoria Independente](#)
  - [NBC T 12 - Auditoria Interna](#)
  - [NBC T 13 - Perícia Contábil](#)
- **Normas Profissionais**
  - [NBC P 1 - Auditor Independente](#)
  - [NBC P 2 - Perito Contábil](#)
  - [NBC P 3 - Auditor Interno](#)

## RESUMO DOS PROCEDIMENTOS BÁSICOS

- INVENTÁRIO DE LIVROS CONTÁBEIS E AUXILIARES
- CAPITAL SOCIAL E RESERVAS
- ATIVO - DISPONIBILIDADES BENS E DIREITOS
  - DISPONIBILIDADES
  - INVESTIMENTOS DE CURTO PRAZO
  - INVENTÁRIOS DE ESTOQUES
  - CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS
  - INVENTÁRIO DOS BENS DO PERMANENTE
- PASSIVO - CRÉDITOS DE FORNECEDORES E OUTRAS CONTAS A PAGAR
  - OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS
  - OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS
  - OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS

- OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
- PROVISÕES PARA PAGAMENTOS A EFETUAR

## INVENTÁRIO DE LIVROS CONTÁBEIS E AUXILIARES

O primeiro passo para levantamento do Balanço de Abertura será a realização do inventário de livros e registros encontrados para lavratura de termo de apuração. Como exemplos desses livros podem ser citados os livros contábeis (Livro Diário ou de Balancetes Diários e Balanços e o Livro Razão) e os demais livros auxiliares como o Livro de Inventário, os Livros de Entrada e de Saída de Mercadorias, o Livro de Apuração de impostos, entre outros. São também importantes os livros societários como o Livro de Assembléias gerais, entre outros previstos na legislação específica e ainda os livros trabalhistas.

## CAPITAL SOCIAL E RESERVAS

Caso não estejam disponíveis na entidade, devem ser obtidos na Junta Comercial ou em Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas os atos constitutivos da entidade e suas alterações posteriores.

Também devem ser obtidos eventuais Demonstrações Contábeis publicadas ou remetidas a algum órgão público, incluindo cópias das declarações do imposto de renda e dados remetidos a bancos.

Ainda com base em Livros de Registro de Ações ou de Cotas Associativas pode ser encontrada a composição do Capital, Capital Social ou Patrimônio Social, dependendo do tipo de entidade analisada.

## DISPONIBILIDADES

As disponibilidades existentes devem constar de Termo de Apuração firmado pelas pessoas presentes e pelo responsável pelo levantamento e algum dos sócios ou dirigentes da entidade.

Entre as Disponibilidades estão:

- Valores em moeda brasileira existentes em Caixa (Tesouraria)
- Saldos em contas correntes existentes em Bancos ou outra entidades do sistema financeiro
- Saldos de contas vinculadas a operações de empréstimos com Caução de Duplicatas
- Valores em Moedas Estrangeiras encontradas ou depositadas no exterior
- Títulos representativos de Aplicações em Ouro

## INVESTIMENTOS DE CURTO PRAZO

Deve ser efetuado Termo de Apuração de eventuais títulos e valores mobiliários encontrados no cofre. Os investimentos em títulos públicos (emitidos pelos governos) ou em títulos privados (emitidos por instituições do sistema financeiro) são efetuados exclusivamente por intermédio das instituições do SFN e devem ficar custodiados no SELIC, na CETIP ou em outra Câmara de Registro, Custódia e Liquidação de títulos e valores autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

Assim sendo, esses títulos devem constar em notas de negociação fornecidas pelas instituições intermediárias das operações ou em que foram efetuados os investimentos. Na falta dessas notas de negociação, os bancos em que a empresa mantinha depósitos em conta correntes poderão informar se existem tais investimentos.

Entre os investimentos de curto prazo podem estar:

- As Duplicatas a Receber
- Os Títulos e Valores Mobiliários
- Títulos Públicos
- Títulos Privados
- As Operações nas Bolsas de Valores
- As Operações nas Bolsas de Mercadorias

Veja os títulos que podem ser negociados no [MTVM - Manual de Títulos e Valores Mobiliários](#).

## INVENTÁRIO DOS ESTOQUES

Os estoques existentes devem ser inventariados, para escrituração no Livro de Inventário. Entre os tipos de estoques estão:

- Os Estoques de Mercadorias para Revenda
- Os Estoques de Matérias Primas para Produtos
- Os Estoques de Produtos Acabados e em Elaboração

## CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

Os Créditos Fiscais ou Tributários relativos aos Estoques de mercadorias referem-se:

- Ao ICMS
- Ao IPI

Entre outros Créditos Tributários, ainda podem ser encontrados os relativos:

- À CSLL
- Ao Imposto de Renda Antecipado ou Retido na Fonte

## INVENTÁRIO DOS BENS DO PERMANENTE

Entre os bens do Ativo Permanente estão:

- Investimentos
- Imobilizado de Uso
- Diferido (Gastos a Amortizar)

Sobre a existência de de bens do Ativo Permanente é importante consultar os órgãos que registram imóveis, automóveis, aeronaves, embarcações. Sobre a atualização monetária desses bens, incluindo a contabilização de depreciações, veja o texto da [Receita Federal sobre Bens e Direito do Ativo](#) adiante transcrito.

## PASSIVOS - CRÉDITOS DE FORNECEDORES E OUTRAS CONTAS A PAGAR

- OBRIGAÇÕES COM FORNECEDORES
- OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS
- OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS
- OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS
- OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
- PROVISÕES PARA PAGAMENTOS A EFETUAR

É importante verificar se existem pendências nas esferas administrativas ou judiciais. Por isso, obtém-se certidões negativas ou positivas de débitos fiscais, dados sobre parcelamento de débitos fiscais, certidões em cartórios de títulos protestados e em cadastros de inadimplentes.

## OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS

Entre as obrigações financeiras que podem ser procuradas em Bancos estão:

- Empréstimos Bancários e Descontos Bancários
- Financiamentos de Bens e Arrendamento Mercantil

## OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Entre as obrigações tributárias estão:

- Imposto de Renda na Fonte a Recolher
- Imposto de Renda PJ e CSLL
- PIS / Cofins
- Débitos Inscritos na Dívida Ativa da União e dos Estados e Municípios
- Parcelamentos de Débitos Fiscais
- IPTU
- IPVA
- IPI a Recolher
- ICMS a recolher
- ISS a Recolher
- Autuações pelos órgãos competentes

## OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS

Entre as obrigações trabalhistas estão:

- Causas judiciais em tramitação
- Direitos de Empregados ainda não quitados na esfera administrativa
- Autuações pelos órgãos competentes

## OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Entre as obrigações previdenciárias estão:

- Causas judiciais em tramitação
- Direitos de Empregados ainda não quitados na esfera administrativa
- Autuações pelos órgãos competentes

## PROVISÕES PARA PAGAMENTOS A EFETUAR

Entre os valores pendentes de provisionamento e que pode estar em regime de inadimplência estão:

- Débitos com empresas fornecedoras de serviços públicos como luz, água, gás, telefonia, correios, entre outros.
- Gastos com papelaria, cópias reprográficas e com serviços de manutenção e conservação das instalações e equipamentos.

## ENCERRAMENTO DO BALANÇO DE ABERTURA

Para encerramento do Balanço de Abertura é preciso que o total do Ativo seja igual ao total do Passivo.

### APURAÇÃO DO RESULTADO

Assim sendo, se o Passivo for maior que o Ativo, a diferença pode significar a existência de Prejuízos Acumulados ou que alguém se apropriou de parte do patrimônio da empresa. Não havendo comprovação da existência dos Prejuízos Acumulados é preciso verificar a existência de eventuais sinais exteriores de riqueza dos sócios da empresa, pois estes podem ser depositários de bens da empresa ou podem ter se apropriado dos mesmos.

Se o Ativo for maior que o Passivo, a diferença pode significar que existem Lucros Acumulados. Neste caso, é preciso saber se esses Lucros foram tributados nos últimos cinco anos.

### AJUSTE DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

Depois de encerrado o Balanço de Abertura ainda pode surgir outros Ativos e Passivos não contabilizados. A existência destes deve ser contabilizada como Ajustes de Exercícios Anteriores, ou seja, como ajustes anteriores ao levantamento do Balanço de Abertura.

Veja os [Esquemas de Contabilização](#).

## RECEITA FEDERAL – MANIFESTAÇÃO SOBRE O BALANÇO DE ABERTURA

### BENS E DIREITOS DO ATIVO

Com base no Parecer Normativo CST 33/1978, nas perguntas e respostas relativas ao ano-calendário de 2005 (DIPJ 2006) a Receita Federal explicou alguns dos procedimentos para apuração do Balanço de Abertura. Vejamos:

O balanço de abertura a ser procedido na data do início do período de apuração (trimestral ou anual com recolhimentos mensais com base na estimativa), cujos resultados serão submetidos à tributação com base no lucro real, a pessoa jurídica deverá adotar o seguinte tratamento com relação às situações a seguir descritas:

*1) A pessoa jurídica que nunca manteve escrituração contábil para fins de imposto de renda deverá tomar como base, para determinar o valor a ser registrado, o custo de aquisição dos bens do ativo imobilizado e dos investimentos, bem como o valor do capital social, corrigidos monetariamente até 31/12/1995, quando se tratar de valores já existentes até essa data, e para os bens e direitos adquiridos posteriormente, ou no caso da pessoa jurídica que iniciou suas atividades após essa data, deverá ser considerado o custo de aquisição sem qualquer correção monetária, nos termos da legislação aplicável;*

*2) A pessoa jurídica que abandonou a escrituração ao optar pelo lucro presumido, se possuir a escrituração anterior, deverá considerar no balanço de abertura:*

*a) para os bens já existentes em 31/12/1995, que foram objeto de correção monetária anteriormente, o valor corrigido monetariamente desde o último período em que foi objeto de correção monetária até a data de 31/12/1995;*

*b) para os bens da pessoa jurídica que nunca foram objeto de correção, se adquiridos até 31/12/1995, deverão ser corrigidos até essa data; e para os adquiridos posteriormente, ou para as pessoas jurídicas que iniciaram suas atividades após tal data, considerar o custo de aquisição sem qualquer correção monetária;*

*c) em quaisquer das situações dos itens “a” ou “b” anteriores, a diferença entre o Ativo e o Passivo será classificada como lucros ou prejuízos acumulados, sendo não compensável na apuração do lucro real o prejuízo assim obtido, tendo em vista tratar-se de prejuízo meramente contábil.*

*3) A pessoa jurídica que, embora desobrigada, tendo mantido escrituração regular deverá montar o balanço de abertura com a simples transposição dos valores expressos no último balanço patrimonial levantado, se correspondente a 31 de dezembro do ano-calendário anterior, ou no balancete de verificação que se transformará em balanço patrimonial para consolidar os resultados ali registrados (31 de dezembro).*

Notas:

*No balanço de abertura deverão ser consideradas como utilizadas as quotas de depreciação, amortização e exaustão, que seriam cabíveis nos períodos de apuração anteriores ao do referido balanço de abertura, em que se submeteram ao lucro presumido.*

*Esse procedimento deverá ser observado por todas as pessoas jurídicas que se retirarem (ou forem excluídas) do regime de tributação com base no lucro presumido, tenham ou não mantido escrituração contábil nesse período.*

No caso de ter mantido escrituração e não ter lançado os encargos, o ajuste contábil será feito contra a conta de lucros ou prejuízos acumulados, não afetando o resultado do período de apuração.

## CONTABILIZAÇÃO DO BALANÇO DE ABERTURA

Segundo o Manual de Procedimentos Contábeis para Micro e Pequenas Empresas editado pelo CFC - Conselho Federal de Contabilidade em conjunto com o SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, [constante do site do CFC](#), o Balanço de Abertura deve ser utilizado nas Empresas sem Escrituração Contábil.

No Manual as citadas entidades mencionam que *existem casos de empresas que funcionam há vários anos e não mantêm escrituração regular.*

*Constatada a impossibilidade de se proceder à escrituração de períodos anteriores, na forma convencional, a alternativa é a preparação de um Balanço de Abertura.*

*O Balanço de Abertura consiste na realização de um inventário físico e documental que permita identificar os bens, os direitos e as obrigações da empresa em determinado momento.*

*Conhecidos os bens, os direitos e as obrigações e estabelecidos os respectivos valores, deverá o Contabilista estruturar o Balanço de Abertura, que será sintetizado com base no ordenamento feito previamente num "elenco de contas" ao qual fazemos referência adiante.*

*No Ativo, serão devidamente agrupados os bens e os direitos.*

*No Passivo, figurarão as obrigações.*

*Para se obter a igualdade, ATIVO = PASSIVO, deve-se considerar, juntamente com o Passivo, o valor do Capital registrado. Se o Ativo comparado com o Passivo acrescido do Capital estiver maior, a diferença deverá ser denominada "Lucros Acumulados". Se o Ativo comparado com o Passivo acrescido do Capital estiver menor, a diferença deverá figurar como "Prejuízos Acumulados", como redutora do Capital.*

*Qualquer que seja a forma de escrituração, há a necessidade de se proceder ao registro dos elementos Ativos e Passivos para abertura da escrita, o que pode ser feito da seguinte forma:*

Pela contabilização no Balanço de Abertura dos saldos das contas de apurados:

a) Registro dos Elementos Ativos, supondo-se a existência dos seguintes saldos:

Débito - Caixa - 2.000,00  
Débito - Bancos Conta Movimento - 10.000,00  
Débito - Estoques de Mercadorias - 80.000,00  
Débito - Móveis e utensílios - 4.000,00  
Crédito - Balanço de Abertura - 96.000,00

b) Registro dos Elementos Passivos, supondo-se a existência dos seguintes saldos:

Débito - Balanço de Abertura - 31.000,00  
Crédito - Duplicatas a Pagar - 20.000,00  
Crédito - Obrigações Sociais - 7.000,00  
Crédito - Obrigações Tributárias - 4.000,00

c) Registro do Capital Social (Registrado)

O valor do Capital Social será o registrado no Contrato Social

Débito - Balanço de Abertura - 30.000,00  
Crédito - Capital Social - 30.000,00

d) Registro do Lucro Apurado

O valor do lançamento em Lucros Acumulados é resultante da diferença entre os elementos ativos menos elementos passivos e capital social.

Débito - Balanço de Abertura - 35.000,00  
Crédito - Lucros Acumulados - 35.000,00

Efetuada os lançamentos com a data do Balanço de Abertura, deverão ser transcritos no Livro Diário, e assinados pelo Gerente e pelo Contabilista responsável técnico.

Veja os [Esquemas de Contabilização](#).

## MODELO DE BALANÇO DE ABERTURA

Com base nos lançamentos apresentados, o Balanço de Abertura terá a seguinte estrutura:

EMPRESA XYZ  
BALANÇO DE ABERTURA EM XX-XX-XX

<b>ATIVO</b>	<b>Valores</b>	<b>PASSIVO</b>	<b>Valores</b>
ATIVO CIRCULANTE	92.000,00	PASSIVO CIRCULANTE	31.000,00
Disponibilidades:	12.000,00	Obrigações a Curto Prazo:	31.000,00
Caixa	2.000,00	Obrigações Sociais	7.000,00
Bancos - Conta Movimento	10.000,00	Obrigações Tributárias	4.000,00
Estoques:	80.000,00	Fornecedores	20.000,00
Estoque de Mercadorias	80.000,00	PASSIVO LÍQUIDO	65.000,00
ATIVO PERMANENTE	4.000,00	Capital:	30.000,00
Ativo Imobilizado:	4.000,00	Capital Realizado	30.000,00
Móveis e Utensílios	4.000,00	Reservas:	35.000,00
		Lucros / Prejuízos Acumulados	35.000,00
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>96.000,00</b>	<b>TOTAL DO PASSIVO</b>	<b>96.000,00</b>

Assinatura e Nome do Administrador e Assinatura e Nome Contabilista

O CFC recomenda a guarda da documentação, bem como as memórias de cálculos e procedimentos adotados.

Veja as normas sobre a forma de elaboração e a guarda dos **Papéis de Trabalho**:

- na [Auditoria Independente](#)
- na [Auditoria Interna](#)
- na [Perícia Contábil](#)

---

©Todos os direitos reservados para Cosife Eletrônico editado por Américo Garcia Parada Filho.  
Fim do documento.