

# A CONTABILIDADE E A RECUPERAÇÃO JUDICIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: BREVES APONTAMENTOS

## ACCOUNTING AND JUDICIAL RECOVERY OF TAX CREDIT: BRIEF NOTES

Alcione Benedita de Lima<sup>1</sup>

**Sumário:** 1. Introdução; 2. Demonstrações Contábeis e Correlatos Pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC. 3. Ativos: alguns conceitos básicos. 4. Conclusão

**Resumo:** Este trabalho, de caráter interdisciplinar, vale-se de conceitos e normas básicas da Contabilidade relativos às demonstrações contábeis em geral e ao elemento denominado ativo em particular para tratar do uso desse instrumento como subsídio para a atuação do ente público na ação de execução fiscal.

**Palavras-chave:** Contabilidade. Recuperação do crédito tributário. Demonstrações Financeiras. Pronunciamentos do CPC. Ativo. Ativo Circulante e não Circulante. Regime de Competência.

**Abstract:** This interdisciplinary work makes use of basic concepts and rules of Accounting related to financial statements in general and to the element called asset in particular to deal with the use of this instrument as a subsidy for the performance of the public entity in the tax enforcement action.

**Keywords:** Accounting. Recovery of tax credit. Accounting statements. CPC Pronouncements. Assets. Current and Non-Current Assets. Accrual method.

---

1 Procuradora do Estado. Graduada em Direito pela Universidade de São Paulo. Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC Minas). Mestranda em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGV Direito SP).

## 1. INTRODUÇÃO

Em um passado não muito remoto, a preponderância do pensamento científico analítico em geral e do direito tributário em particular firmou as bases para a defesa da autonomia deste ramo do direito perante outras disciplinas jurídicas ou não jurídicas, como contabilidade, finanças, economia e administração. Na seara tributária, podem ser citados como expoentes brasileiros desse período Alfredo Augusto Becker, Geraldo Ataliba e Paulo de Barros Carvalho. Mas, atualmente, essa abordagem disciplinar já foi superada pelas abordagens interdisciplinar, multidisciplinar e até mesmo transdisciplinar, advogando-se que, em âmbito tributário, a multidisciplinaridade na aplicação da legislação tributária é o elemento solidificador da necessária segurança jurídica das relações<sup>2</sup>.

Trasladando o estudo interdisciplinar para a fase de cobrança judicial do crédito tributário e considerando que a contabilidade, por exemplo, por meio das demonstrações contábeis, além de fornecer as informações financeiras das empresas, tem o condão de concretizar o princípio da autonomia patrimonial<sup>3</sup>, parece até mesmo intuitiva a relevância do uso (e estudo, pois) de seu instrumental para subsidiar a atuação do ente público na persecução judicial de seu crédito, a qual demanda, em um primeiro momento, a identificação de patrimônio idôneo apto a garantir a dívida para, oportunamente, satisfazer a pretensão executiva.

De fato, quando se fala em sociedade empresária em geral, o Código Civil estabelece a obrigatoriedade de adoção de um sistema de contabilidade capaz de produzir anualmente o balanço patrimonial e o resultado econômico empresarial. Eis a literalidade dos artigos 1.065 e 1.179 da Lei n. 10.406/2002<sup>4</sup>:

Art. 1.065. Ao término de cada exercício social, proceder-se-á à elaboração do inventário, do balanço patrimonial e do balanço de resultado econômico.

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme

2 FERNANDES, Edison Carlos. Multidisciplinaridade na aplicação da legislação tributária. **EDUCAFOCO**, São Paulo, v. 3, p. 1-8, 2022.

3 FERNANDES, Edison Carlos. **Direito e contabilidade: fundamentos do direito contábil**. São Paulo: Trevisan, 2015, p. 29.

4 BRASIL. Lei n. 10.406 de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 11 jan. 2002, página 1. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/10406compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/10406compilada.htm). Acesso em: 20 nov. 2021.

de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

§ 1º Salvo o disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970 (grifo nosso).

Em relação às sociedades anônimas, em específico, a Lei n. 6.404/1976<sup>5</sup> estabelece, em seu art. 176, que as demonstrações financeiras (contábeis, no caso) deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício.

Por sua vez, o Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1), o qual estabelece requisitos gerais para a apresentação das demonstrações contábeis, as diretrizes para a sua estrutura e os requisitos mínimos para seu conteúdo, define que as demonstrações contábeis nada mais são do que “uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade”, que tem como objetivos “proporcionar informação acerca da posição patrimonial e financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade [...]” e “apresentar os resultados da atuação da administração, em face de seus deveres e responsabilidades na gestão diligente dos recursos que lhe foram confiados”<sup>6</sup>.

Assim, sendo a escrituração contábil o registro de fatos, eventos e de responsabilidades decorrentes de uma atividade econômica exercida por determinada empresa de forma organizada, o qual é viabilizado pela adoção, pelo Brasil, por meio da Lei n. 11.638/2007<sup>7</sup>, posteriormente complementada pela Lei n. 11.941/2009, dos *International Financial Reporting Standards* (IFRS), vale dizer, das Normas

---

5 BRASIL. Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 17 dez. 1976, página 1. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm). Acesso em: 20 nov. 2021.

6 CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1). Apresentação das Demonstrações Contábeis – item 9. CPC, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312\\_CPC\\_26\\_R1\\_rev%2014.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf). Acesso em: 20 nov. 2021.

7 BRASIL. Lei n. 11.638 de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 28 dez. 2007, página 2. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm). Acesso em: 20 nov. 2021.

Internacionais de Contabilidade, que, pautadas em princípios, garante uma maior transparência e confiança para a tomada de decisões dos diversos *stakeholders*<sup>8</sup>, entre eles o credor público. Patente é a importância das demonstrações contábeis para se aferir a situação econômico-financeira das empresas devedoras, e auxiliá-las na identificação de patrimônio apto à satisfação da dívida pública.

Por conseguinte, mostra-se pertinente revisitar os conceitos e normas contábeis básicos, passando pelos pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) para se verificar em que medida as demonstrações contábeis poderão servir de instrumento para o intento do credor público que, em sede de execução fiscal, busca a satisfação do crédito consubstanciado na certidão da dívida ativa. Por questões metodológicas, após tratar das demonstrações contábeis em geral, este trabalho terá por objeto explorar um dos itens componentes do balanço patrimonial, qual seja, aquele denominado de ativo.

## **2. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E CORRELATOS PRONUNCIAMENTOS DO COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC**

Inicialmente, para o fim deste artigo, parte-se de um cenário ideal, em que os registros contábeis são feitos apropriadamente e em conformidade com as práticas contábeis brasileiras, seguindo as normatizações em vigor e reportando com fidedignidade as alterações econômico-financeiras de determinada entidade.

Nesse contexto mostram-se relevantes os Pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Criado pela Resolução CFC n. 1.055/2005, o CPC é atualmente composto pelas seguintes entidades: (a) Associação Brasileira das Companhias Abertas (Abrasca); (b) Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (Apimec Nacional); (c) B3 – Brasil Bolsa Balcão; (d) Conselho Federal de Contabilidade (CFC); (e) Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon); (f) Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuarias e Financeiras (Fipecafi); e (g) Entidades representativas de investidores do mercado de capitais. Trata-se de entidade que tem como objetivo, segundo o art. 3º daquele ato normativo<sup>9</sup>:

---

8 FERNANDES, Edison Carlos. **Direito e contabilidade: fundamentos do direito contábil**. São Paulo: Trevisan, 2015, pp. 16 e 21/24.

9 CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n. 1.055/2005. Cria o COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – (CPC) e dá outras providências. CFC, Brasília, DF, 2005. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res\\_1055.pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1055.pdf). Acesso em: 26 fev. 2022.

[...] o estudo, o preparo e a emissão de documentos técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

Destarte, os Pronunciamentos do CPC, passíveis de serem consubstanciados em Norma Brasileira de Contabilidade pelo Conselho Federal de Contabilidade e em atos normativos pelos órgãos reguladores brasileiros (Resolução CFC n. 1.055/2005, art. 4º, § 1º)<sup>10</sup>, primam pela convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais, vale dizer, aos IFRS emitidos pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), organização de interesse público e sem fins lucrativos criada para desenvolver um único conjunto de padrões de divulgação contábil e de sustentabilidade de alta qualidade, compreensíveis, exequíveis e globalmente aceitos e para promover e facilitar a adoção desses padrões<sup>11</sup>.

Como antes referido na introdução deste trabalho, a adoção, pelo Brasil, das Normas Internacionais de Contabilidade deu-se com a edição da Lei n. 11.638/2007. Referida lei não apenas permitiu a convergência do Brasil às normas internacionais, mas também introduziu alterações na Lei das S.A., suplantando óbices então existentes à adoção dessas normas, fazendo, ainda, expressa menção ao CPC<sup>12</sup>.

Feita essa breve digressão, que denota a importância dos Pronunciamentos do CPC para a prática contábil, retoma-se o escopo deste artigo. Consoante o Pronunciamento CPC 26 (R1), que trata da apresentação das demonstrações contábeis (item 15)<sup>13</sup>:

As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição financeira e patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade.

---

10 CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n. 1.055/2005. Cria o COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – (CPC) e dá outras providências. Brasília, DF: CFC, 2005. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res\\_1055.pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1055.pdf). Acesso em: 26 fev. 2022.

11 IFRS – International Financial Reporting Standards. About us. IFRS, Londres, [200?]. Disponível em: <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/>. Acesso em: 22 fev. 2022.

12 GELBCKE, Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. **Manual de Contabilidade Societária**. 3. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2018, p. 19.

13 CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1). Apresentação das Demonstrações Contábeis – item 9. CPC, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312\\_CPC\\_26\\_R1\\_rev%2014.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf). Acesso em: 20 nov. 2021.

Para apresentação adequada, é necessária a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros eventos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, receitas e despesas como estabelecidos no CPC 00 – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro. Presume-se que a aplicação dos pronunciamentos técnicos, interpretações e orientações do CPC, com divulgação adicional quando necessária, resulta em demonstrações contábeis que se enquadram como representação apropriada. (Alterado pela Revisão CPC 14) (grifo nosso).

Conforme o item 16 desse mesmo Pronunciamento<sup>14</sup>:

A entidade cujas demonstrações contábeis estão em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC deve declarar de forma explícita e sem reservas essa conformidade nas notas explicativas. **A entidade não deve afirmar que suas demonstrações contábeis estão de acordo com esses Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações a menos que cumpra todos os seus requisitos** (grifo nosso).

Destarte, a correta adoção dos Pronunciamentos do CPC pelas empresas acaba por conferir maior confiabilidade a seus registros contábeis. Evidentemente, eventual irregularidade por erro ou fraude nas demonstrações financeiras ensejará a responsabilização dos administradores, dos contadores e dos auditores, a depender do caso.

Quanto às demonstrações financeiras propriamente ditas, embora a Lei n. 6.404/1976 (LSA), em seu artigo 176<sup>15</sup>, exija a elaboração i) do balanço patrimonial; ii) da demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; iii) da demonstração do resultado do exercício; iv) da demonstração dos fluxos de caixa; v) e, se companhia aberta, da demonstração do valor adicionado, o já citado Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1)<sup>16</sup>, em seu item 10, inclui, ainda, dentre as demonstrações contábeis: vi) a demonstração do resultado abrangente do exercício; vii) a demonstração das mutações do patrimônio líquido do período – esta

---

14 CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1). Apresentação das Demonstrações Contábeis – item 9. CPC, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312\\_CPC\\_26\\_R1\\_rev%2014.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf). Acesso em: 20 nov. 2021.

15 BRASIL. Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976, art. 176.

16 CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1). Apresentação das Demonstrações Contábeis – item 9. CPC, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312\\_CPC\\_26\\_R1\\_rev%2014.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf). Acesso em: 20 nov. 2021.

no lugar da demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados<sup>17</sup>; viii) as notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas; ix) o balanço patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a sociedade aplicar uma política contábil retrospectivamente, ou proceder à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis ou, ainda, quando realizar a reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis; e, por fim, x) as informações comparativas com o período anterior<sup>18</sup>.

A obrigatoriedade da elaboração das demonstrações contábeis em comento varia conforme o tipo ou porte societário: enquanto as sociedades anônimas abertas ou fechadas e as empresas de grande porte<sup>19</sup> estão sujeitas à aplicação completa dos CPCs, as pequenas e médias empresas estão atualmente submetidas ao CPC PME (R1) – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas e à Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TG 1000 (R1) – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas<sup>20</sup>, aprovada pela Resolução CFC n. 1.255/2009<sup>21</sup>, mas, a partir de 1º de janeiro de 2023, as pequenas empresas estarão sujeitas à NBC TG 1001 – Contabilidade para Pequenas Empresas<sup>22</sup>, o que simplifica em

---

17 COELHO, Fabio Ulhoa (Coord). **Lei das Sociedades Anônimas Comentada**. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

18 CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1). Apresentação das Demonstrações Contábeis – item 10. **CPC**, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312\\_CPC\\_26\\_R1\\_rev%2014.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf). Acesso em: 20 nov. 2021.

19 Segundo art. 3º, parágrafo único, da Lei n. 11.638/2007, considera-se de grande porte a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

20 CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade. NBC TG 1000 (R1) – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. **CFC**, Brasília, DF, 2011.

21 RIOS, Ricardo Pereira; MARION, José C. **Contabilidade Avançada**. De acordo com as normas brasileiras de contabilidade (NBC) e normas internacionais de contabilidade (IFRS). São Paulo: Grupo GEN, 2020, p. 9. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597024876/>. Acesso em: 21 fev. 2022.

22 CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TG 1001, de 18 de novembro de 2021. **CFC**, Brasília, DF, 2021. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1001.pdf>. Acesso em: 22 fev. 2022. Segundo “P2” dessa norma, são consideradas pequenas empresas para os seus fins as organizações com finalidade de lucros, com receita bruta acima de R\$4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) por ano, até R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) anuais, a partir do ano seguinte.

alguma medida as normas para tais empresas, reduzindo os custos não compensáveis pelo benefício da informação gerada. Já as microempresas<sup>23</sup>, de seu turno, devem seguir normas mais simplificadas ainda, atualmente contidas no ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, mas que serão substituídas, a partir de 1º de janeiro de 2023, pela NBC TG 1002 – Contabilidade para Microentidades<sup>24</sup>.

A despeito de todo esse panorama, as duas principais demonstrações contábeis, em resumo, são: i) o **balanço patrimonial (BP)**, que sintetiza o patrimônio empresarial por meio da discriminação do ativo – isto é, do conjunto de bens corpóreos ou incorpóreos e dos direitos de titularidade da empresa –, e do passivo – ou seja, das dívidas contraídas perante terceiros ou os sócios, estas decorrentes da integralização do capital social e de sua evolução (patrimônio líquido) –, registrando, de forma estática e em determinado momento (normalmente 31 de dezembro), a situação econômica empresarial; e ii) a **demonstração do resultado do exercício (DRE)**, na qual se identificam as receitas, os custos e as despesas, registrando, assim, a evolução dinâmica da atividade empresarial, que, ao final de um período redundará em lucro ou prejuízo<sup>25</sup>.

Nesse diapasão, pertinente debruçar-se sobre os elementos integrantes desses documentos contábeis para se proceder à análise da situação econômico-financeira das devedoras. E isso porque, tendo como foco a fase de cobrança judicial de ativos tributários já inscritos em Dívida Ativa, em que o interesse do fisco é identificar bem apto à garantia do cumprimento da obrigação e que possa ser expropriado, ao final, no bojo de execuções fiscais com o objetivo de ver adimplido, ainda que forçadamente, um débito tributário, fazem-se imprescindíveis as adequadas identificação e interpretação dos elementos que integram as demonstrações contábeis, denotativos que são de sua capacidade patrimonial para adimplir a dívida. Visando a esse propósito e considerando os limites metodológicos deste trabalho, passa-se, doravante, a dis-

---

23 São consideradas microentidades para os fins dessa norma, as organizações com finalidade de lucros, com receita bruta até R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) por ano.

24 CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TG 1002, de 18 de novembro de 2021. CFC, Brasília, DF, 2021. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1002.pdf>. Acesso em: 22 fev. 2022.

25 FERNANDES, Edison Carlos. **Direito e contabilidade: fundamentos do direito contábil**. São Paulo: Trevisan, 2015, pp. 32/33.



correr, ainda que brevemente, sobre um específico elemento do balanço patrimonial, qual seja, o denominado de **ativo**.

### 3. ATIVO: ALGUNS CONCEITOS BÁSICOS

Um primeiro ponto digno de realce é que, consoante outrora consignado, o balanço patrimonial no qual se registra o ativo, ora em estudo, captura a situação econômica empresarial estaticamente e em determinado momento. Logo, um primeiro desafio do exequente destinatário dessas informações é compatibilizar seu adequado uso com a dinâmica própria dos processos executivos, valendo-se, inclusive, do cotejo de balanços concernentes a distintos períodos.

Fixada essa premissa, prossegue-se. Segundo o CPC 00 (R2), que tem por objeto a estrutura conceitual para relatório financeiro, **um ativo é um recurso econômico** (isto é, direito que tem o potencial de produzir benefícios econômicos) **presente controlado pela empresa como resultado de eventos pretéritos**. Os ativos, juntamente com os passivos e o patrimônio líquido, refletem a posição financeira da entidade<sup>26</sup>.

Segundo Gelbcke, um ativo a ser escriturado não é o benefício econômico em si, mas sim o recurso ou o agente que se espera produzir benefícios econômicos para a entidade no futuro, isto é, que se espera que irá gerar caixa ou reduzir a saída de caixa, sendo, ademais, **imprescindível o controle desse recurso pela entidade, mas não a sua propriedade jurídica**. Trata-se de concepção positivada na LSA, por meio da Lei n. 11.638/2007, que alterou, dentre outros, o art. 179, o qual passou a incluir no ativo imobilizado direitos decorrentes de operação que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle de bens corpóreos destinados à manutenção das atividades empresariais<sup>27</sup>.

Segundo o CPC 47, que trata da receita de contrato com cliente, o controle característico do ativo antes referido nada mais é do que a “capacidade de determinar o uso do ativo e de obter substancialmente a totalidade dos benefícios restantes provenientes do ativo”, o que “inclui a capacidade de evitar que outras entidades

---

26 CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2). Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro – item 4. CPC, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573\\_CPC00\(R2\).pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00(R2).pdf). Acesso em: 20 nov. 2021.

27 GELBCKE, Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. **Manual de Contabilidade Societária**, pp. 35/36.

direcionem o uso do ativo e obtenham benefícios desse ativo”, isto é, obtenham potenciais fluxos de caixa<sup>28</sup>.

Destarte, se é certo que somente serão classificados como ativos aqueles bens controlados pela empresa, ainda que não sejam de propriedade desta, não menos certo é que **não necessariamente qualquer ativo registrado no balanço terá a aptidão de ser objeto de expropriação no âmbito de execuções fiscais, caso penhorado.**

E isso porque vige em nosso sistema a regra da responsabilidade patrimonial, segundo o qual responde pela dívida, ordinariamente, o conjunto de bens pertencente ao patrimônio do devedor obrigado. Nesse sentido o Código de Processo Civil, que, em seu art. 789<sup>29</sup>, assim prescreve:

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

Se assim o é e, mais, se a classificação de um ativo como tal no balanço patrimonial prescinde da titularidade da propriedade, bastando para tanto o controle de um bem capaz de gerar benefícios futuros, adquire relevância a identificação dos bens integrantes do ativo cuja propriedade de fato seja de titularidade do executado para o fim de se evitar que constrições recaiam sobre bens de terceiros, os quais poderão, inclusive, valer-se dos embargos para afastar a medida, tais quais previstos no art. 674 e ss. do Código de Processo Civil<sup>30</sup>.

Não obstante, compete ao próprio devedor indicar tais circunstâncias nas notas explicativas previstas no § 4º do art. 176 da LSA<sup>31</sup>. De fato, segundo o CPC 26 (R1)<sup>32</sup>,

---

28 CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente – item 33. **CPC**, Brasília, DF, 2016. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=105>. Acesso em: 26 nov. 2021.

29 BRASIL. Lei n. 13.105 de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 17 mar. 2015, página 1. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 26 nov. 2021.

30 BRASIL. Lei n. 13.105 de 16 de março de 2015, art. 674 e ss..

31 BRASIL. Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976, Art. 176: “[...] § 4º As demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessárias para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício”.

32 CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis – item 7. **CPC**, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312\\_CPC\\_26\\_R1\\_rev%2014.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf). Acesso em: 20 nov. 2021.

as notas explicativas, elementos integrantes do conjunto completo das demonstrações, “contêm informação adicional em relação à apresentada nas demonstrações contábeis”, e “oferecem descrições narrativas ou segregações e aberturas de itens divulgados nessas demonstrações e informação acerca de itens que não se enquadram nos critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis”. Afinal, se a informação de que a propriedade de determinado bem escriturado no ativo do devedor pertence ao terceiro é relevante para a tomada de decisão de credores, deve, pois, constar das demonstrações contábeis, ainda que nas notas explicativas.

Evidentemente, nada impede que, em tese, sendo do interesse do credor público, a constrição judicial recaia não sobre a propriedade desses ativos controlados pelo devedor, mas sim sobre eventuais direitos deles decorrentes, à luz do art. 11, inc. VIII, da Lei n. 6.830/1989<sup>33</sup> e do art. 835, incisos XII e XIII, do Código de Processo Civil<sup>34</sup>. Nesse sentido, cita-se, a título exemplificativo, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que, embora afaste a penhora de bem alienado fiduciariamente em execução promovida por terceiros contra o devedor fiduciante, admite a penhora dos direitos decorrentes desse contrato de alienação fiduciária<sup>35</sup>).

Feita essa ressalva, prossegue-se: segundo o § 1º do art. 178 da LSA, os ativos devem ser **registrados conforme a ordem decrescente do grau de liquidez**<sup>36</sup>.

A liquidez dos ativos do devedor é tema de especial relevo para os credores, na medida em que, em caso de expropriação forçada, os bens de maior liquidez, dada

---

33 BRASIL. Lei n. 6.830 de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 24 set.1980, página 19051, art. 11 – A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem: [...] VIII – direitos e ações.

34 BRASIL. Lei n. 13.105 de 16 de março de 2015, art. 835. “A penhora observará, preferencialmente, a seguinte ordem: [...] XII – direitos aquisitivos derivados de promessa de compra e venda e de alienação fiduciária em garantia; XIII – outros direitos”.

35 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental Interno no Recurso Especial 1840635/SP. Terceira Turma**. Rel. Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, julgado em: 16 mar. 2020, DJe: 19 mar. 2020  
BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (3. Turma). **Agravo Regimental Interno no Recurso Especial 1840635/SP. Terceira Turma**. Relatora: Min. Maria Isabel Galotti, julgado em 16 mar. 2020, DJe: 19/ mar. 2020.

36 BRASIL. Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976, Art. 178: “No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia. § 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos.

a maior rapidez de sua conversão em disponibilidades<sup>37</sup>, poderão, em tese, satisfazer mais rapidamente a pretensão executiva, contribuindo para a concretização da garantia constitucional da razoável duração do processo. Sob essa perspectiva, a observância dessa informação poderá ser estrategicamente relevante, pois permite avaliar se e de que forma eventual constrição terá o condão de atender aos interesses do exequente público.

Não bastasse isso, não se pode descurar da ordem preferencial de penhora prevista no art. 11 da LEF<sup>38</sup> e do art. 835 do CPC<sup>39</sup>, os quais colocam no topo de prioridade o dinheiro, em espécie ou em depósito ou aplicação em instituição financeira, dada sua elevada liquidez. Registra-se, outrossim, o entendimento firmado pelo STJ quando do julgamento do Recurso Especial n. 1337790/PR (Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 12/06/2013, DJe 07/10/2013)<sup>40</sup>, sob a sistemática dos recursos repetitivos, segundo o qual é legítima a recusa da Fazenda Pública à nomeação de bens à penhora quando não observada a ordem

---

37 GELBCKE, Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. **Manual de Contabilidade Societária**, p. 2.

38 BRASIL. Lei n. 6.830 de 22 de setembro de 1980, art. 11: “A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem: I – dinheiro; II – título da dívida pública, bem como título de crédito, que tenham cotação em bolsa; III – pedras e metais preciosos; IV – imóveis; V – navios e aeronaves; VI – veículos; VII – móveis ou semoventes; e VIII – direitos e ações. § 1º – Excepcionalmente, a penhora poderá recair sobre estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, bem como em plantações ou edifícios em construção. § 2º – A penhora efetuada em dinheiro será convertida no depósito de que trata o inciso I do artigo 9º. § 3º – O Juiz ordenará a remoção do bem penhorado para depósito judicial, particular ou da Fazenda Pública exequente, sempre que esta o requerer, em qualquer fase do processo”.

39 BRASIL. Lei n. 13.105 de 16 de março de 2015, art. 835: “A penhora observará, preferencialmente, a seguinte ordem: I – dinheiro, em espécie ou em depósito ou aplicação em instituição financeira; II – títulos da dívida pública da União, dos Estados e do Distrito Federal com cotação em mercado; III – títulos e valores mobiliários com cotação em mercado; IV – veículos de via terrestre; V – bens imóveis; VI – bens móveis em geral; VII – semoventes; VIII – navios e aeronaves; IX – ações e quotas de sociedades simples e empresárias; X – percentual do faturamento de empresa devedora; XI – pedras e metais preciosos; XII – direitos aquisitivos derivados de promessa de compra e venda e de alienação fiduciária em garantia; XIII – outros direitos. § 1º É prioritária a penhora em dinheiro, podendo o juiz, nas demais hipóteses, alterar a ordem prevista no caput de acordo com as circunstâncias do caso concreto. § 2º Para fins de substituição da penhora, equiparam-se a dinheiro a fiança bancária e o seguro garantia judicial, desde que em valor não inferior ao do débito constante da inicial, acrescido de trinta por cento. § 3º Na execução de crédito com garantia real, a penhora recairá sobre a coisa dada em garantia, e, se a coisa pertencer a terceiro garantidor, este também será intimado da penhora”.

40 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 1337790/PR. Rel. Ministro Herman Benjamin, 2013. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-es/2147519471>. Acesso em: 26 nov. 2021.

legal de preferência, já que, no entender daquela Corte superior, não há a preponderância, em abstrato, do princípio da menor onerosidade para o devedor sobre o da efetividade da tutela executiva.

Nesse diapasão, adentra-se à análise das contas do **ativo circulante**, haja vista seu maior grau de liquidez. Consoante especificado no CPC 26 (R1), para ser classificado como circulante, o ativo deve satisfazer um dos seguintes critérios:

- (a) espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade;
- (b) está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado;
- (c) espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço; ou
- (d) é caixa ou equivalente de caixa (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa), a menos que sua troca ou uso para liquidação de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.<sup>41</sup>

A primeira conta do ativo circulante é a denominada “Disponibilidades”, conforme previsto no art. 179 da LSA<sup>42</sup>, na qual se inserem as subcontas “Caixa” (dinheiro; cheques em mãos, recebidos e ainda não depositados, pagáveis irrestrita e imediatamente), “Depósitos bancários à vista”, “Numerário em trânsito”, “Equivalentes de Caixa – Aplicações de liquidez imediata”, as quais são registradas pelo valor nominal constante dos documentos correspondentes às respectivas transações<sup>43</sup>. Têm-se, outrossim, os instrumentos financeiros, que, segundo o CPC 39, são qualquer contrato que origina um ativo financeiro para a entidade e a um passivo financeiro ou instrumento patrimonial para outra entidade<sup>44</sup>. Atualmente objeto do CPC 48, correspondem a um direito

---

41 CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis – item 66. **CPC**, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312\\_CPC\\_26\\_R1\\_rev%2014.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf). Acesso em: 26 nov. 2021.

42 BRASIL. **Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976**, art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo: I – no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte.

43 GELBCKE, Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. **Manual de Contabilidade Societária**, pp. 41/44.

44 CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 39 – Instrumentos Financeiros: Apresentação – Item 11. **CPC**, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/410\\_CPC\\_39\\_rev%2013.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/410_CPC_39_rev%2013.pdf). Acesso em 26: nov. 2021.

liquidável em dinheiro, embora não de maneira imediata, e podem viabilizar eventual pedido de penhora de crédito, nos termos em que regulamentada pelo art. 855 e ss. do CPC<sup>45</sup>, com esteio no já citado art. 11, inc. VIII, da LEF<sup>46</sup>.

Há, ainda, outras contas do ativo circulante que merecem especial atenção quando da busca da recuperação judicial do crédito público, como a conta “Clientes” (inclui duplicatas a receber de clientes ou controladas e coligadas; as perdas estimadas em créditos de liquidação duvidosa, Ajuste a valor presente, Faturamento para entrega futura e Saques de exportação). E isso porque poderá subsidiar, conforme o caso, pedido de penhora de recebíveis de clientes, que, sendo uma penhora de crédito, também se funda no art. 11, inc. VIII, da LEF.

Aqui, talvez uma cautela por parte dos executados seja a busca de um adequado dimensionamento da estimativa das perdas decorrentes de créditos de liquidação duvidosa dado seu impacto no patrimônio líquido da empresa. E, quanto a esse tema, esclarece Gelbcke que tem sido prática comum e adequada:

- a) determinar o valor das perdas já conhecidas com base nos clientes atrasados, em concordata, falência ou com dificuldades financeiras; e
- b) estabelecer um valor adicional de perdas estimadas para cobrir perdas prováveis, mesmo que ainda não conhecidas por se referirem a contas a vencer, mas comuns de ocorrer, com base na experiência da empresa, tipo de clientes etc.<sup>47</sup>.

Integra o ativo circulante, ainda, a conta “Estoque”, na qual se registram, entre outros, os produtos acabados, bens sobre os quais poderá, em tese, recair eventual constrição judicial, com esteio no art. 11, inc. VI, da LEF<sup>48</sup>, embora a prática demonstre, via de regra, a inefetividade de tal medida para a satisfação do crédito público, sobretudo pelo pouco interesse que costumam despertar quando levados a leilões públicos.

A par das contas do ativo circulante, têm-se, outrossim, as contas integrantes do **ativo não circulante**. Nestas se inserem as contas da mesma natureza daquelas do ativo circulante, mas que são realizáveis a longo prazo, vale dizer, são realizáveis, certa ou provavelmente, após o término do exercício seguinte, o que, geralmente,

---

45 BRASIL. Lei n. 13.105 de 16 de março de 2015, art. 855 e ss.

46 BRASIL. Lei n. 6.830 de 22 de setembro de 1980, 24 set. 1980, art. 11, inc. VIII.

47 GELBCKE, Rubens; SANTOS, Arioaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. **Manual de Contabilidade Societária**. 3. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2018, p. 55.

48 BRASIL. Lei n. 6.830 de 22 de setembro de 1980, 24 set. 1980, art. 11, inc. VI.

corresponde à realização em um prazo superior a um ano a contar do balanço<sup>49</sup>. Nessa conta incluem-se o ativo realizável a longo prazo (créditos e valores, investimentos temporários a longo prazo, despesas antecipadas, tributos diferidos), investimentos, ativo imobilizado e intangível, sobre os quais, evidentemente, também poderão recair constrições judiciais para oportuna satisfação do crédito público, à luz da legislação anteriormente mencionada.

Por fim, merece ser pontuado que a escrituração da companhia deve registrar as mutações patrimoniais pelo **regime de competência**, *ex vi* do art. 177, *caput* da LSA<sup>50</sup>. Vale dizer: o valor do crédito de qualquer operação comercial deve ser apropriado na data da constituição da obrigação, independentemente da data da entrega do bem ou de seu vencimento<sup>51</sup>. Dito de outro modo: as receitas devem ser apropriadas ao período em função de sua incorrência e as despesas, de sua vinculação à receita, independentemente de seus reflexos no caixa<sup>52</sup>.

Nesse sentido, como já mencionado, eventuais créditos escriturados a serem recebidos de terceiros pelo devedor tributário executado, ainda que não liquidados, poderão ser indicados à garantia da dívida em execução, com esteio no art. 11, inc. VIII, da Lei n. 6.830/1980<sup>53</sup> c/c arts. 855 e ss. do Código de Processo Civil<sup>54</sup>, impedindo, por exemplo, a alienação ou oneração de tais créditos pelo executado e tornando o devedor do executado depositário dos créditos penhorados. Nesse caso, para bem proteger o interesse do fisco, deve-se atentar quanto a eventuais mutações patrimoniais decorrentes da rescisão ou resolução dos contratos registradas posteriormente pela companhia, também sob o regime de competência, especial-

---

49 GELBCKE, Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. *op cit*, p. 92.

50 BRASIL. Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976, art. 177: “A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência”.

51 COELHO, Fabio Ulhoa. *Lei das Sociedades Anônimas Comentada*. São Paulo: Grupo GEN, 2021, p. 1089.

52 GELBCKE, Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. *Manual de Contabilidade Societária*, p. 41.

53 BRASIL. Lei n. 6.830 de 22 de setembro de 1980, 24 set. 1980. Art. 11: “A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem: [...] VIII – direitos e ações”.

54 BRASIL. Lei n. 13.105 de 16 de março de 2015., arts. 855 e ss.

mente porque podem eventualmente representar mero expediente para se livrar da constrição judicial.

#### 4. CONCLUSÃO

A convergência da Contabilidade brasileira aos padrões internacionais a partir da Lei n. 11.638/2009 e o trabalho desenvolvido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis trouxeram maior transparência e confiabilidade às demonstrações contábeis, as quais, além de seguir as normatizações em vigor, devem reportar com fidedignidade as alterações econômico-financeiras de determinada entidade.

Como visto, entre essas demonstrações, inclui-se o balanço patrimonial, que é o responsável por capturar eventos econômico-financeiros, registrando-os estaticamente. Em razão disso, um dos grandes desafios para os exequentes em geral, incluído o público, consiste em utilizar adequadamente as informações estáticas disponibilizadas por esse documento, compatibilizando-as à dinâmica própria dos processos executivos, para que ele sirva como instrumento apto a nortear a persecução do crédito e, assim, contribuir para a concretização da pretensão executiva em tempo razoável.

Embora os documentos contábeis elaborados com observância dos Pronunciamentos do CPC representem uma útil ferramenta para o credor público que, em sede de execução fiscal, busca a satisfação do crédito consubstanciado na Certidão da Dívida Ativa, auxiliando-o na identificação de patrimônio idôneo para garantir a dívida e, oportunamente, satisfazer o **crédito** em execução, algumas cautelas devem ser por ele adotadas, como, por exemplo, identificar quais bens integrantes do ativo são de fato de propriedade do executado e atentar-se para as implicações da adoção do regime de competência no que tange a eventuais mutações patrimoniais registradas contabilmente.



## BIBLIOGRAFIA

BRASIL. **Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União:** Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 17 dez. 1976, página 1. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm). Acesso em: 20 nov. 2021.

BRASIL. **Lei n. 6.830 de 22 de setembro de 1980.** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências. **Diário Oficial da União:** Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 24 set.1980, página 19051. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm).

BRASIL. **Lei n. 10.406 de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União:** Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 11 jan. 2002, página 1. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10406compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm). Acesso em: 20 nov. 2021.

BRASIL. **Lei n. 11.638 de 28 de dezembro de 2007.** Altera e revoga dispositivos da Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. **Diário Oficial da União:** Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 28 dez. 2007, página 2. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm). Acesso em: 20 nov. 2021.

BRASIL. **Lei n. 13.105 de 16 de março de 2015.** Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União:** Brasília, DF, Seção 1, data da publicação: 17 mar. 2015, página 1. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em 26.11. nov. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar n. 123 de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei n. 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar n. 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis n. 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. **Diário Oficial da União:** Brasília, DF, Seção 1, data de publicação: 15 dez. 2006, página 1. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm).

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (3. Turma). **Agravo Regimental Interno no Recurso Especial 1840635/SP.** Rel. Min. Maria Isabel Galotti, 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1337790/PR.** Rel. Ministro Herman Benjamin, 2013. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-es/2147519471>. Acesso em: 26 nov. 2021.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TG 1000 (R1) – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Disponível em: [NBC TG1000\(R1\)](http://www.nbc.org.br) (cfc.org.br). CFC, Brasília, DF, 2011.

CFC. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TG 1001, de 18 de novembro de 2021. CFC, Brasília, DF, 2021. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1001.pdf>. Acesso em: 22 fev. 2022.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade, NBCTG 1002, de 18 de novembro de 2021. **CFC**, Brasília, DF, 2021. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1002.pdf>. Acesso em: 22 fev. 2022.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n. 1.055/2005. Cria o COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – (CPC) e dá outras providências. **CFC**, Brasília, DF, 2005. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res\\_1055.pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1055.pdf). Acesso em: 26 fev. 2022.

COELHO, Fabio Ulhoa (Coord). **Lei das Sociedades Anônimas Comentada**. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2). Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro – item 4. **CPC**, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573\\_CPC00\(R2\).pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00(R2).pdf). Acesso em: 20 nov. 2021.

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1). Apresentação das Demonstrações Contábeis – item 9. **CPC**, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312\\_CPC\\_26\\_R1\\_rev%2014.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf). Acesso em: 20 nov. 2021.

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 39 – Instrumentos Financeiros: Apresentação – Item 11. **CPC**, Brasília, DF, 2011. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/410\\_CPC\\_39\\_rev%2013.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/410_CPC_39_rev%2013.pdf). Acesso em 26: nov. 2021.

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente – item 33. **CPC**, Brasília, DF, 2016. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=105>. Acesso em: 26 nov. 2021.

FERNANDES, Edison Carlos. **Direito e contabilidade: fundamentos do direito contábil**. São Paulo: Trevisan, 2015.

FERNANDES, Edison Carlos. Multidisciplinaridade na aplicação da legislação tributária. **EDUCA-FOCO**, São Paulo, v. 3, p. 1-8, 2022.

GELBCKE, Rubens; SANTOS, Arioaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. **Manual de Contabilidade Societária**. 3. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2018, p. 19.

IFRS – International Financial Reporting Standards. Who we are. **IFRS**, Londres, [200?]. Disponível em: <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/>. Acesso em: 22 fev. 2022.