



Sinopse Contábil & Tributária 2017

Resumo das principais normas
de contabilidade e de legislação
tributária emitidas em 2017

AUDITORIA E IMPOSTOS

DPP - Departamento de Práticas Profissionais

www.kpmg.com.br

Sumário

NORMAS DE CONTABILIDADE E AUDITORIA

| | |
|---|------------|
| Editorial | 03 |
| Aplicação na Prática | 05 |
| Normas contábeis relevantes na atual situação econômica e financeira do país..... | 06 |
| Alterações relevantes às normas existentes..... | 13 |
| Normas futuras com impacto relevante..... | 15 |
| Normas Nacionais | 86 |
| Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)..... | 87 |
| Comissão de Valores Mobiliários (CVM)..... | 88 |
| Conselho Federal de Contabilidade (CFC)..... | 91 |
| Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon)..... | 94 |
| Audiências Públicas - CPC..... | 95 |
| Normas Internacionais | 96 |
| Novas normas que entram em vigor em 2018..... | 97 |
| Novas normas que entram em vigor em 2019..... | 99 |
| Novas normas que entram em vigor em 2021..... | 100 |
| Alterações limitadas às normas que entraram em vigor em 2017..... | 101 |
| Alterações limitadas às normas que entram em vigor em 2018..... | 105 |
| Alterações limitadas às normas que entram em vigor em 2019..... | 108 |
| <i>Exposure Drafts e Discussion Papers</i> – IASB..... | 109 |
| <i>IFRIC Updates</i> | 111 |
| Normas Norte-americanas | 115 |
| <i>Accounting Standards Update (ASUs)</i> | 116 |
| <i>FASB Proposed ASU</i> | 126 |
| <i>Securities Exchange and Commission (SEC)</i> | 127 |
| <i>Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)</i> | 130 |
| Anexo I | 131 |
| Quadro resumo de normas emitidas pelo CPC..... | 132 |

NORMAS TRIBUTÁRIAS FEDERAIS

| | |
|---------------------------------------|------------|
| Editorial | 145 |
| Leis | 146 |
| Medidas Provisórias | 153 |
| Decretos | 155 |
| Instruções Normativas | 156 |
| Portarias PGFN/RFB | 171 |
| Portaria Conjunta | 174 |
| Soluções de Divergências | 175 |
| Parecer Normativo Cosit | 176 |
| Convênios ICMS | 177 |
| Anexo II | 180 |
| Índices Econômicos Nacionais..... | 181 |

Editorial

Esta é a 17ª edição anual da Sinopse Contábil e Tributária, nosso guia prático para auxiliá-lo no entendimento, na aplicação e na utilização das normas contábeis e tributárias, bem como no cumprimento dos requerimentos de elaboração e divulgação de informações financeiras.

Estamos no meio da transição para apresentação de três importantes novas normas contábeis e alterações relevantes nas normas existentes.

Dentro desse contexto, manter-se atualizado e preparado torna-se mais relevante. A Sinopse Contábil e Tributária tem o objetivo de auxiliar na atualização dos leitores acerca dos novos projetos e desenvolvimentos relevantes ao longo do ano das normas locais — contábeis, tributárias e de auditoria —, bem como das normas internacionais emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) e das normas americanas emitidas pelo *Financial Accounting Standards Board* (FASB) e pela *Securities Exchange Commission* (SEC), entre outros.

Com esse principal objetivo que a Sinopse Contábil e Tributária busca difundir o conhecimento das normas e sua aplicação na prática, utilizando os cenários recentemente discutidos pela área técnica da KPMG como “gancho” para promover discussões sobre questões técnicas relevantes.

Nesta edição, entre outros assuntos relevantes, prestamos bastante atenção no mais importante desafio nesse ano que é, sem dúvida, a adoção de duas complicadas novas normas e altamente conceituais, a norma IFRS 15 (CPC 47) - Reconhecimento de Receita de Contratos com Clientes e a norma IFRS 9 (CPC 48) - Instrumentos Financeiros, que passam a vigorar em 2018. Os efeitos mais relevantes esperados na adoção devem ser amplamente divulgados nas demonstrações financeiras de 2017, para que os usuários possam avaliá-los.

A adoção continuará durante o ano e as empresas que publicarão um relatório trimestral reportarão a adoção no seu primeiro relatório trimestral. As demais empresas ainda têm um pouco mais de tempo para concluir os trabalhos de adoção.

O interessante dessas duas normas é que ambas buscam alinhamento com o modelo de negócio da entidade, buscando disponibilizar informação com maior valor agregado para o usuário das demonstrações financeiras.

Notamos também que muitas empresas já estão trabalhando na preparação da adoção da norma IFRS 16, que requer que, a partir de 2019, praticamente todos os arrendamentos sejam registrados no balanço patrimonial utilizando um modelo de financiamento de ativo (direito de uso).

Para as empresas, quanto maior seu portfólio de arrendamentos operacionais, maior será o impacto da nova norma. Os impactos sobre os indicadores-chave de desempenho e as cláusulas restritivas em contratos de financiamento, em especial para itens como alavancagem, o retorno sobre ativos e a liquidez devem ser bem analisados para evitar surpresas indesejáveis.

Finalmente, em maio de 2017, foi emitida a norma IFRS 17 - Contratos de Seguro. Em discussão há quase 20 anos a nova norma apresenta um modelo único para a contabilização de contratos de seguros, bem como representa um passo muito grande, já que finalmente as demonstrações de empresas de seguro e resseguro, que até agora utilizam o GAAP legado do país de origem, tornar-se-ão comparáveis.

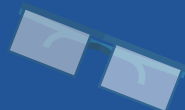
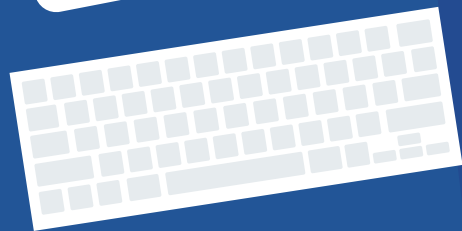
A norma tem um grau muito alto de complexidade e notamos que, tanto nacionalmente quanto internacionalmente, o mercado já iniciou ou está iniciando projetos de conversão, avaliando não somente os seus efeitos contábeis, mas também os efeitos potenciais no negócio, nos processos e sistemas, além do treinamento dos profissionais envolvidos.

Desejamos a você uma boa leitura e um bom fechamento.

Atenciosamente,

Danilo Simões, Ramon Jubels e Tiago Bernert
Sócios - Departamento de Práticas Profissionais (DPP)

Normas de Contabilidade e Auditoria



Aplicação na prática



Normas contábeis relevantes na atual situação econômica e financeira do país

CONTABILIDADE DE CONTINGÊNCIAS EM UMA COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS – CPC 15 (R1) (IFRS 3)

A combinação de negócios é a obtenção do controle de um ou mais negócios. No processo de contabilização de uma combinação de negócios, o CPC 15 (R1) (IFRS 3) exige a aplicação do método de aquisição. A norma contém princípios gerais sobre o reconhecimento e mensuração dos ativos identificáveis adquiridos e dos passivos assumidos como parte de uma combinação de negócios, geralmente utilizando o valor justo. No entanto, a norma prevê diversas exceções a esses princípios gerais de reconhecimento e mensuração e nesta publicação serão tratados especificamente de passivos contingentes.

Reconhecimento de passivos contingentes fora de uma combinação de negócios

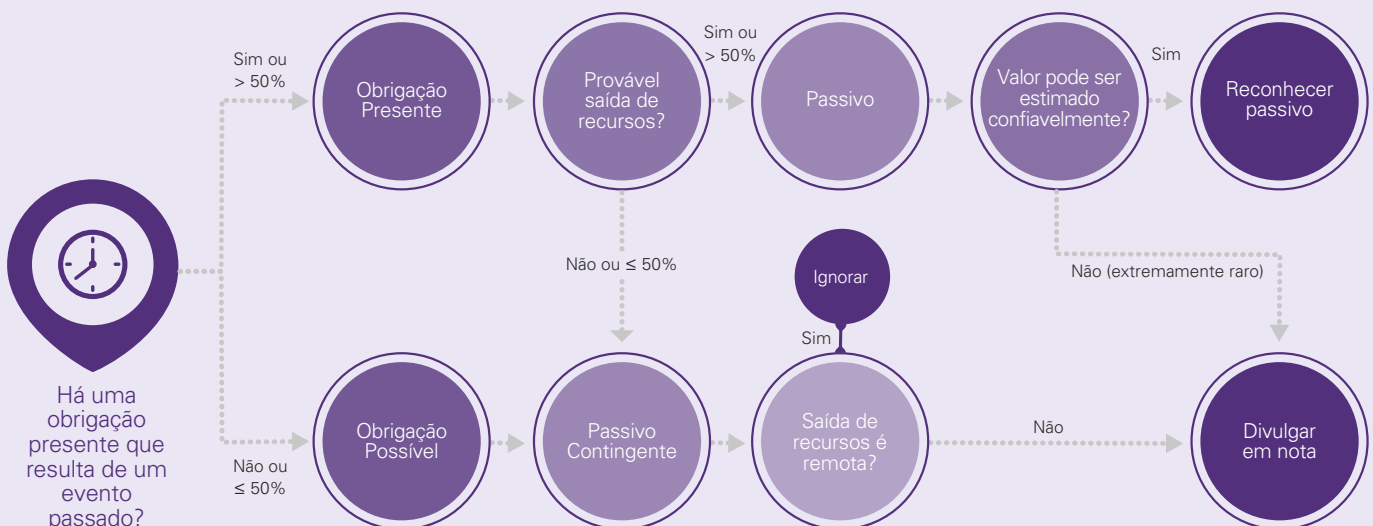
A aplicação da norma CPC 25 (IAS 37) implica que os passivos contingentes não sejam reconhecidos nas demonstrações financeiras da entidade, salvo quando:

- seja mais provável que sim do que não que a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado;

- seja mais provável que sim do que não que será necessária uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e
- possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Para que o passivo contingente seja reconhecido, deve-se verificar cumulativamente os três critérios, ou seja, basta que não seja provável a existência de uma obrigação presente para que o passivo contingente não seja reconhecido. Contudo, embora existindo a obrigação presente, se não for mais provável que sim do que não que será necessária uma saída de recursos, o passivo contingente também não deve ser reconhecido.

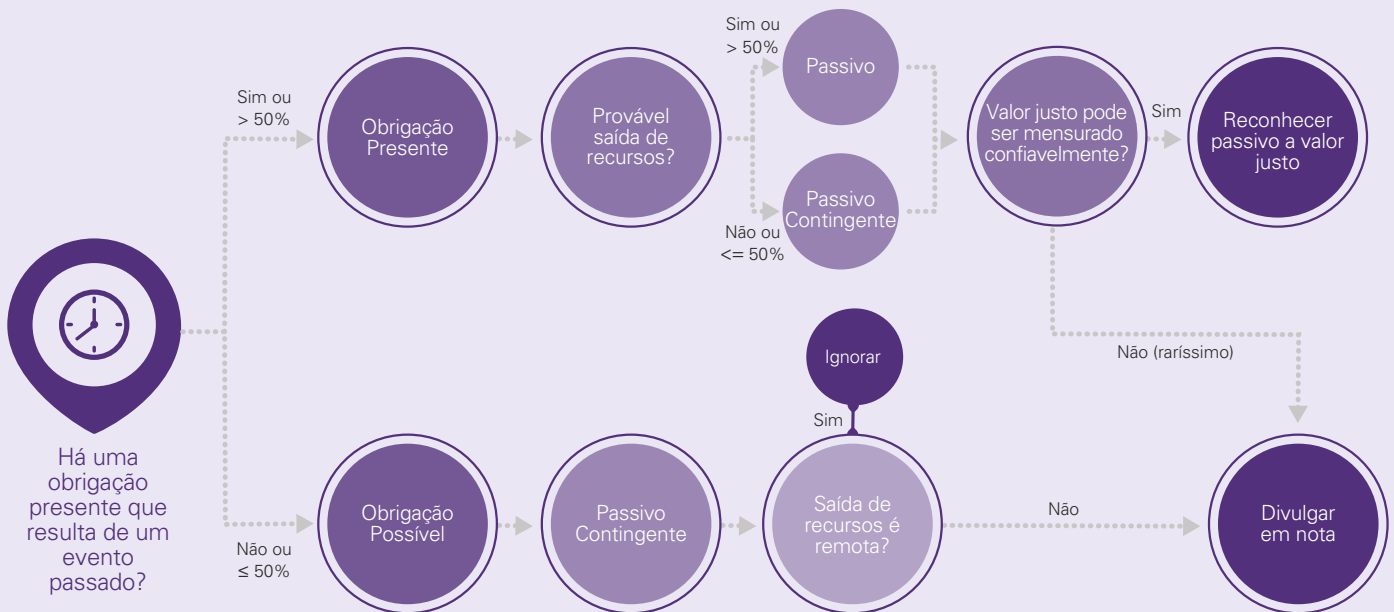
Adicionalmente, o CPC 25 (IAS 37) exige que a entidade divulgue em notas explicativas informação acerca de passivos contingentes (onde não é provável que haja obrigação presente ou saída de recursos), exceto quando a probabilidade de saída de recursos for remota, onde nada é exigido pela norma.



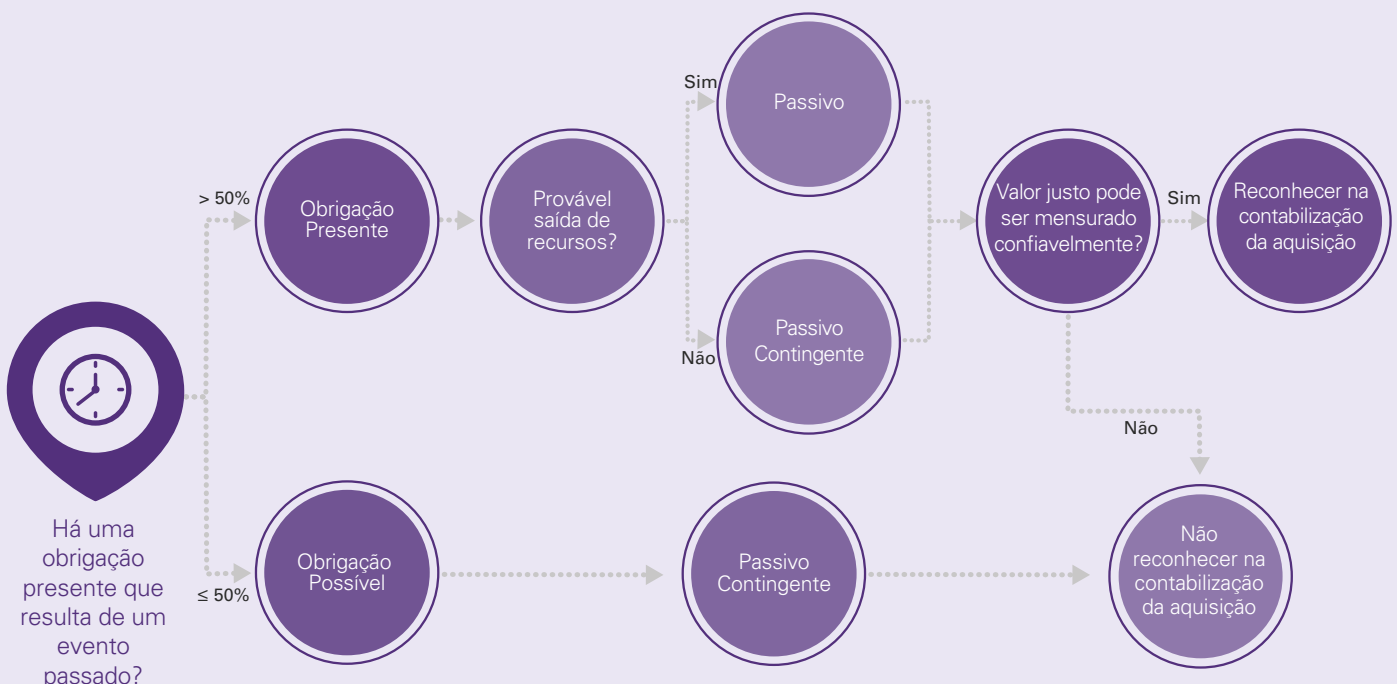
Reconhecimento de passivos contingentes no contexto de uma combinação de negócios

Em uma combinação de negócios, a probabilidade de um pagamento ser requerido não é relevante ao considerar a existência de uma obrigação presente. Entretanto, a probabilidade de saída de recursos irá influenciar a mensuração do valor justo do passivo a ser reconhecido.

Nem todos os passivos contingentes deverão ser considerados como passivos e consequentemente mensurados a valor justo em uma combinação de negócios. Se um passivo contingente só representa uma obrigação possível, nenhum passivo deve ser reconhecido de acordo com o CPC 15 (R1) (IFRS 3).



Exemplo



- A Companhia P adquiriu a Companhia S em novembro de 2016. Antes da data da aquisição, um terceiro entrou com um processo judicial contra a Companhia S.
- Considerando a fundamentação legal, as Companhias P e S julgaram que existe uma obrigação presente, no entanto, considerando a experiência passada, a probabilidade de pagamento ao terceiro é menor ou igual a 50%.
- O valor justo da obrigação equivale a R\$ 5.000 (há 50% de chance de S pagar R\$ 10.000 e 50% de chance de S não pagar nada) .

Qual o valor da provisão que a Companhia S (adquirida) deve reconhecer?

Na ótica da adquirida, esta questão deve ser respondida tendo em consideração o disposto no CPC 25 (IAS 37). Neste cenário, apesar de existir uma obrigação presente, como a probabilidade de um desembolso

Mensuração subsequente de passivos contingentes em uma combinação de negócios

Como apresentado anteriormente, uma obrigação contingente assumida em uma combinação de

futuro (pagamento ao terceiro) é menor ou igual a 50%, nenhuma provisão deverá ser reconhecida.

Qual o valor da provisão que a Companhia P (adquirente) deve reconhecer, na data da aquisição?

Na ótica da adquirente, deve-se considerar o disposto no CPC 15 (R1) (IFRS 3). De acordo com a norma, desde que exista uma obrigação presente e o seu valor justo consiga ser mensurado confiavelmente, o passivo contingente deve ser reconhecido, ou seja, a probabilidade de um pagamento ser requerido não é relevante para fins de reconhecimento, mas irá afetar a sua mensuração. Assim, uma vez que, conforme fundamentação legal, as Companhias P e S julgaram que existe uma obrigação presente, e o seu valor justo pode ser mensurado de maneira confiável, deve ser considerado no método de aquisição (PPA – *Purchase Price Allocation*) uma provisão no valor de R\$ 5.000.

negócio é reconhecida e mensurada ao seu valor justo na data de aquisição.



Subsequentemente, ela passa a ser mensurada pelo maior valor entre:

O valor que seria reconhecido na IAS 37

OU

O valor inicialmente reconhecido menos qualquer amortização conforme IAS18/IFRS15 (se aplicável)

Adicionalmente,

Subsequentemente, a obrigação contingente só será desreconhecida por:

Expiração

ou

Acordo (Liquidação)

ou

Cancelamento

Tal fato estabelece um “pisso” para a mensuração de um passivo contingente inicialmente reconhecido em uma combinação de negócios, que não deverá ser remensurado a um valor inferior ao saldo inicial, salvo em situações muito específicas de amortização conforme CPC 30 (R1)/CPC 47 (IAS 18/IFRS 15).

Nessa circunstância, voltando ao exemplo inicialmente apresentado para ilustrar o correto tratamento contábil da mensuração subsequente do passivo contingente:

- Em dezembro de 2017, as Companhias P e S reavaliaram a probabilidade de desembolso no processo judicial (mensurado a valor justo por R\$ 5.000 na data da aquisição) e identificaram que é provável um acordo com desembolso.
- No entanto, o valor provável do desembolso é de R\$ 4.000 em dezembro de 2017.

Qual o valor da provisão que a Companhia S (adquirida) deve reconhecer em 31 de dezembro de 2017?

Considerando a reavaliação da probabilidade de desembolso em função de um provável acordo, a Companhia S (adquirida) deverá reconhecer nas suas demonstrações financeiras de 31 de dezembro de

2017 uma provisão no valor de R\$ 4.000, uma vez que é provável que exista uma obrigação presente e agora, é mais provável que sim do que não, que haverá um desembolso e seu valor pode ser mensurado confiavelmente.

Qual o valor da provisão que a Companhia P (adquirente) deve reconhecer em 31 de dezembro de 2017?

A Companhia P (adquirente), no entanto, deverá considerar o CPC 15 (R1) (IFRS 3) e não poderá remensurar o valor do passivo para R\$ 4.000, devendo manter o saldo de R\$ 5.000 provisionado. A Companhia P somente reconhecerá o ganho de R\$ 1.000 quando ocorrer a liquidação do acordo (ou um cancelamento ou expiração da obrigação).

CLASSIFICAÇÃO NO FLUXO DE CAIXA DE PAGAMENTOS DIFERIDOS NA AQUISIÇÃO DE NEGÓCIOS – CPC 03 (R2) (IAS 7)

Em uma operação de combinação de negócios, a aquisição do investimento e os custos de transação associados têm classificações distintas na demonstração dos fluxos de caixa. Embora os custos de transação sejam necessários para a transação, na nossa visão, tais custos devem ser classificados como atividades operacionais porque tais custos de transação não são capitalizados [CPC15.53].

Por sua vez, no caso do valor pago que reflete a liquidação subsequente do valor justo da contraprestação a pagar reconhecida inicialmente, a classificação do fluxo de caixa como atividade de financiamento seria consistente com a liquidação de outros passivos financeiros - por exemplo, um empréstimo ou uma obrigação de arrendamento financeiro. No entanto, a classificação como uma atividade de investimento também pode ser apropriada. O CPC 03 (R2) (IAS 7) não é claro se a liquidação de um passivo financeiro é sempre classificada como uma atividade de financiamento. A liquidação de um passivo geralmente é classificada de acordo com a natureza da despesa subjacente, inclusive como uma atividade de investimento se o pagamento for para um item do ativo imobilizado. Porém, nesse caso, é necessário julgamento para determinar se a liquidação em dinheiro decorre da obtenção de controle

(aquisição do investimento) ou da liquidação de um financiamento fornecido pelo vendedor.

Um dos fatores que pode ser relevante para este julgamento seria a duração do período entre o reconhecimento inicial do passivo e a sua liquidação. Se o período reflete um período de crédito normal, ou seja, a contraprestação é paga pouco depois da data de aquisição, não há elementos significativos de financiamento e, portanto, tal pagamento deve ser classificado como atividade de investimento. Caso o passivo seja descontado para refletir sua liquidação diferida (por exemplo, um pagamento de longo prazo), há elementos de financiamento e como consequência devem ser classificados como atividades de financiamento.

Julgamentos semelhantes aos descritos acima aplicam-se à classificação de fluxos de caixa para contraprestação contingente em uma combinação de negócios. É necessário julgamento adicional se o pagamento em dinheiro for maior do que o valor reconhecido no momento inicial como resultado da resolução de incertezas - por exemplo, o desempenho operacional foi melhor do que o esperado do negócio adquirido. Neste caso, a classificação como atividade operacional, ou uma classificação consistente com a política aplicada pela entidade para juros pagos, pode ser apropriada.

Resumo das classificações

| PAGAMENTOS DIFERIDOS NA COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS | CLASSIFICAÇÃO NA DFC |
|--|--|
| Custos de transação | Atividade operacional |
| Contraprestação a pagar não contingente | Atividade de financiamento ou atividade de investimento (julgamento é necessário) |
| Contraprestações contingentes | Atividade operacional ou consistente a classificação dos juros pagos (julgamento é necessário) |

ATIVO NÃO CIRCULANTE MANTIDO PARA VENDA E OPERAÇÃO DESCONTINUADA – CPC 31 (IFRS 5)

Tem se tornado frequente nos últimos anos a execução de planos de desinvestimento de ativos por grupos de empresas, que buscam nessas transações obter recursos por essa venda para serem utilizados na redução de sua alavancagem financeira e/ou investimento em áreas em que o grupo entende que pode gerar um maior retorno.

O CPC 31 (IFRS 5) endereça aspectos relacionados a esses planos, envolvendo elementos de mensuração, apresentação e divulgação desses ativos, ou grupo de ativos, mantidos para venda, assim como seu resultado relacionado caso os mesmos representem uma operação descontinuada.

A norma trata sobre **ativos não circulantes**. Porém, a norma também inclui o conceito de grupo de ativos em alienação, quando ativos não circulantes formam parte de uma estrutura maior que está sendo alienada. Isso significa que a norma pode abranger um negócio dentro de uma entidade, ou mesmo uma investida (ou seja, uma controlada, coligada ou negócio em conjunto).

Embora esse pronunciamento não seja necessariamente novo, muitos grupos de empresas têm pouca ou nenhuma experiência na sua aplicação prática, uma vez que a norma endereça transações

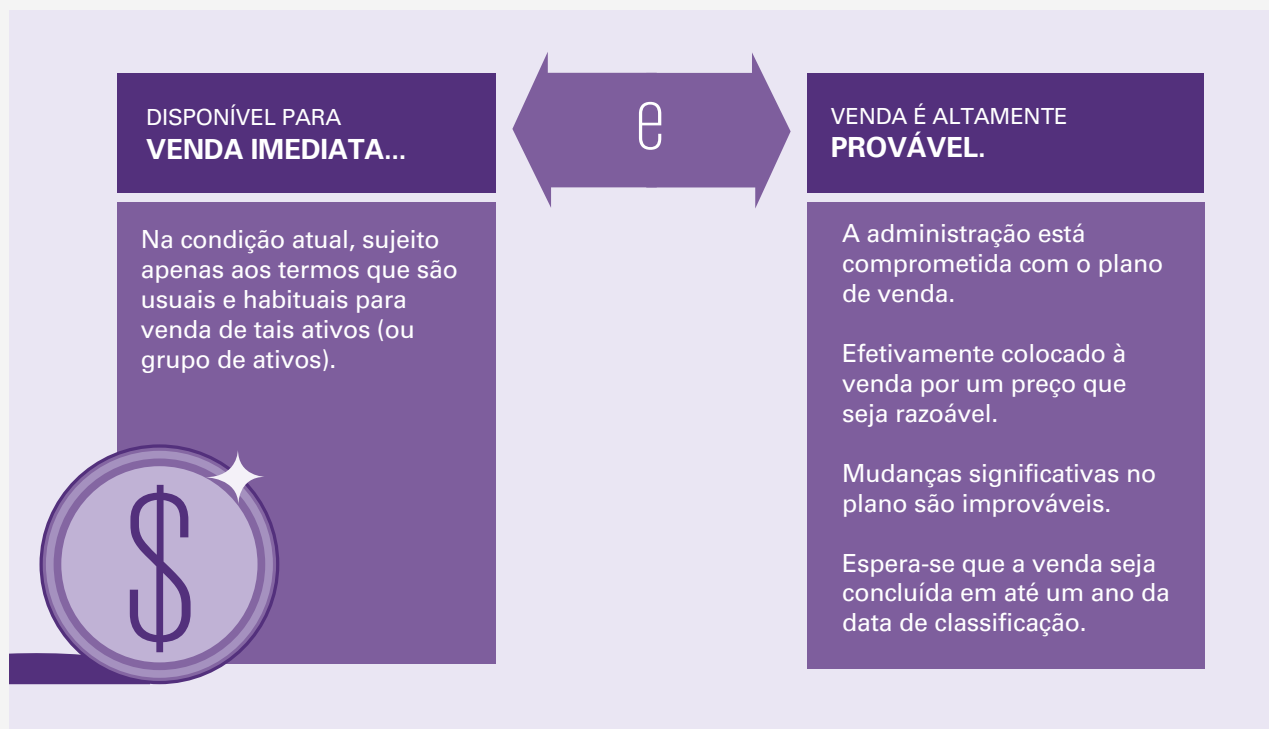
específicas que não fazem parte do dia a dia de uma empresa. É importante ressaltar que os efeitos contábeis desse pronunciamento podem ser anteriores à data em que o grupo de ativos foi efetivamente vendido, e incluem:

- a necessidade de avaliação se o grupo de ativos mantidos para venda estaria sujeito a perda por valor recuperável por passar a ter sua expectativa de realização por venda, e não mais por uso;
- mudança na mensuração subsequente de determinados ativos não circulantes que fazem parte de um grupo de ativos mantido para venda (ex. um ativo imobilizado deixar de ser depreciado);
- alteração na apresentação dos ativos (e passivos) que fazem parte do grupo de alienação para linhas segregadas de ativos (e passivos) mantido para venda, em classificação de circulante; e
- caso o grupo de ativos mantidos para venda represente uma operação descontinuada, o resultado dessa operação é apresentado de forma segregada das demais atividades na demonstração de resultados, assim como seus fluxos de caixa são apresentados ou divulgados de forma específica.

Quando classificar ativos não circulantes (ou grupo de ativos) como mantidos para venda?

Geralmente, os questionamentos se um ativo não circulante, grupo de ativos ou investida deveria ser classificado como mantido para venda se iniciam quando a administração da entidade toma uma decisão de vender aquele ativo, grupo de ativos

ou investida. Porém, uma primeira decisão para venda de ativos não resulta por conta própria em uma classificação para mantido para venda. Para classificar um ativo, grupo de ativos ou investida como mantidos para venda, as condições abaixo devem ser atendidas:



Para atendimento desses critérios, o ativo (ou grupo de ativos) deve ser anunciado ativamente para venda por um preço que seja razoável em relação ao seu valor justo corrente. Em casos em que haja um mercado ativo com preços razoáveis, não se espera que um ativo não circulante tenha sua classificação como mantido para venda por um período extenso antes que a venda seja concluída.

Em caso da desistência do plano de venda, ou as condições para sua classificação não mais existirem, a entidade deve deixar de classificar o ativo como mantido para venda e deve mensurar o ativo pelo menor valor entre o que seria seu valor contábil caso não houvesse sido classificado anteriormente como mantido para venda e seu montante recuperável à data da decisão posterior de não vender.

Caso a venda esteja sujeita à aprovação regulatória, dependendo das circunstâncias, uma avaliação deve ser feita se a aprovação regulatória é considerada substantiva ou, pelo contrário, uma mera formalidade.

Em muitos casos um nível de julgamento pode ser necessário na avaliação da data em que os critérios para a classificação como mantido para venda são atendidos. Essa determinação é relevante dado os impactos mencionados anteriormente na mensuração e apresentação desses ativos (ou grupo de ativos) no balanço patrimonial.

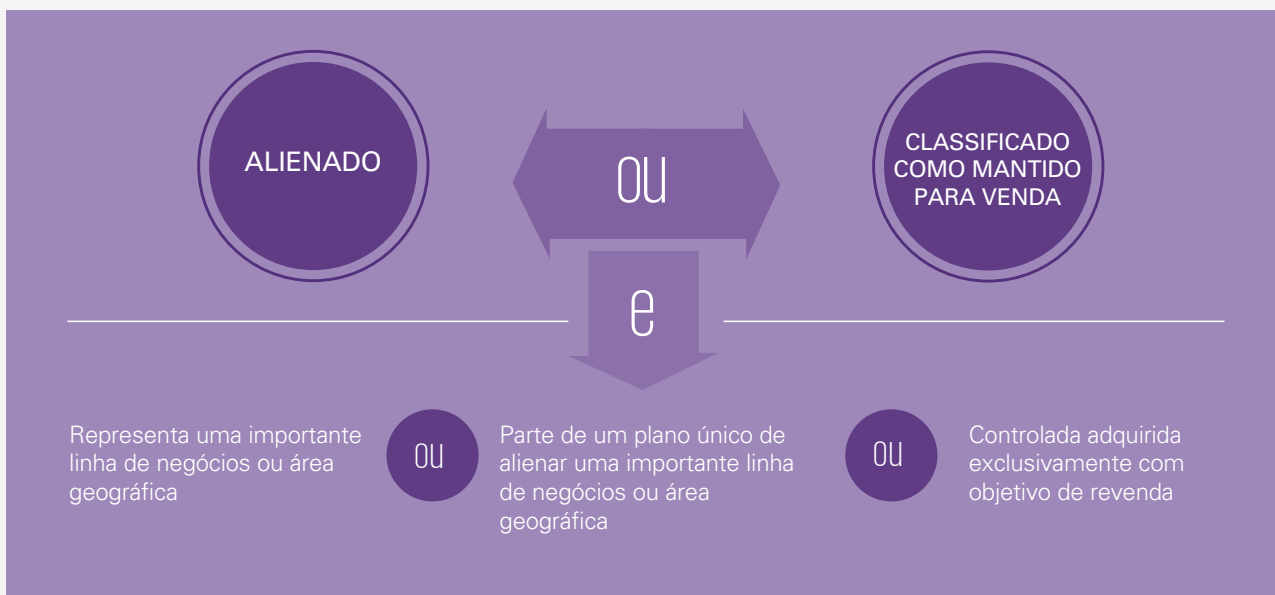
É importante ressaltar que a classificação no balanço patrimonial tem como enfoque a **venda** de um ativo não circulante ou grupo de ativos. Uma vez que uma entidade altera sua expectativa de realização desse ativo não circulante ou grupo de ativos para sua venda em curto prazo, e não mais pelo seu uso, a norma busca capturar os impactos de apresentação (para circulante) e mensuração dessa mudança na expectativa de realização. Isso também significa que ativos ou grupo de ativos que serão descontinuados, mas não necessariamente vendidos (ou seja, potencialmente abandonados) não são "ativos mantidos para venda". A norma possui um conceito de operação descontinuada, tratado a seguir; porém, esse conceito diz respeito à classificação na demonstração de resultados (e fluxos de caixa) e não à apresentação em balanço patrimonial.

Todo grupo de ativos classificado como mantidos para venda é uma operação descontinuada? E se for uma controlada?

Alguns preparadores podem ter uma primeira impressão de que todos os grupos de ativos mantidos para venda serão necessariamente uma **operação descontinuada**. Ou ainda, que quando uma investida (ex. uma controlada) é vendida, ela sempre será uma operação descontinuada.

Entretanto, a norma também contém critérios específicos para avaliar se um grupo de ativos mantidos para venda, ou mesmo já vendidos ou descontinuados, são operações descontinuadas de tal forma que justifiquem uma apresentação diferente na demonstração de resultados.

De acordo com o CPC 31 (IFRS 5), uma operação descontinuada é um **componente da entidade** que tenha sido alienado (por venda ou não) ou passe a ser classificado como mantido para venda, e atende um dos critérios abaixo:



Ou seja, um grupo de ativos ou uma investida podem ser classificados como mantido para venda, mas não ser uma operação descontinuada se não representar (ou for parte de um plano único para alienar) uma **importante** linha de negócios ou área geográfica, nem forem uma controlada que tenha sido adquirida com objetivo de revenda.

Além disso, a norma esclarece que para ser um componente da entidade para atendimento dessa definição, o componente deve ter operações e fluxos de caixa claramente distinguíveis operacionalmente e para fins das demonstrações financeiras – ou seja,

um componente terá sido uma Unidade Geradora de Caixa (UGC) ou grupo de UGCs.

Quando uma entidade conclui que um grupo de ativos ou investida é uma operação descontinuada, os resultados provenientes desse são apresentados em uma única linha na demonstração do resultado, separadamente das receitas e despesas operacionais em continuidade. A norma também requer uma apresentação ou divulgação específica de seus fluxos de caixa.

Alterações relevantes às normas existentes

ALTERAÇÕES À APRESENTAÇÃO NA DFC – CPC 03 (R2) (IAS 7)

O CPC 03 (R2) (IAS 7) foi alterado para esclarecer a apresentação de passivos decorrentes de atividade de financiamento. O objetivo é incluir requerimentos de divulgação de informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliar as alterações em passivos provenientes de atividades de financiamento, incluindo as alterações decorrentes de atividades com fluxos de caixa e de não caixa. Essas alterações estão em linha com a necessidades dos investidores de obter um maior detalhamento sobre as transações sem efeito caixa no período, que impactarão os fluxos de caixa da entidade no futuro. As alterações nas divulgações

são requeridas para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2017.

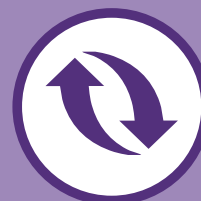
Para cumprir ao novo requerimento de divulgação a entidade deverá fornecer uma conciliação entre o saldo de abertura e o saldo de fechamento dos passivos decorrentes das atividades de natureza de financiamento. Quando a entidade divulgar tal conciliação, deve fornecer informações suficientes para permitir que os usuários das demonstrações financeiras conciliem os itens apresentados na demonstração dos fluxos de caixa com os saldos do balanço patrimonial.



Conciliação entre os saldos de abertura e fechamento do balanço patrimonial



Permitir ao usuário vincular a DFC com a movimentação do balanço patrimonial



Se desejar, divulgar movimentação de outros ativos e passivos

FAÇA SEPARADO,
NÃO MISTURE!

Passivos decorrentes de atividades de financiamento são passivos para os quais os fluxos de caixa foram, ou os fluxos de caixa futuros serão, classificados na demonstração dos fluxos de caixa como fluxos de caixa de atividades de financiamento. Além disso, o requisito de divulgação também se aplica a alterações em ativos financeiros (por exemplo, ativos que protegem passivos de *hedge* de atividades de financiamento), se os fluxos de caixa a partir desses

ativos financeiros foram, ou fluxos de caixa futuros serão, incluídos no fluxo de caixa de atividades de financiamento.

Quando a entidade aplicar pela primeira vez os requerimentos de divulgação, ela não é obrigada a fornecer informações comparativas para períodos anteriores.

A divulgação

Para satisfazer os requerimentos de divulgação, a entidade deve divulgar as seguintes variações do passivo decorrentes de atividades de financiamento:

- variações decorrentes de fluxos de caixa;
- variações decorrentes da obtenção ou perda de controle;
- efeito das variações nas taxas de câmbio;
- efeito das variações nos valores justos; e
- outras variações.

Exemplo de divulgação

| | 2016 | Fluxo de caixa | Variações sem caixa | | 2017 |
|----------------------------|--------------|----------------|-----------------------|---------------------|--------------|
| | | | Aquisição de controle | Novos arrendamentos | |
| Empréstimos | 1.040 | 250 | 200 | – | 1.490 |
| Obrigações de arrendamento | – | (90) | – | 900 | 810 |
| Total | 1.040 | 160 | 200 | 900 | 2.300 |

Normas futuras com impacto relevante

IFRS 15 (CPC 47) - RECEITA DE CONTRATO COM CLIENTES: UMA VISÃO GERAL DO MODELO DE CINCO ETAPAS E DAS ORIENTAÇÕES DE APLICAÇÃO

Introdução

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), em conjunto com a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), aprovou em novembro de 2016 e divulgou em dezembro de 2016, o Pronunciamento Técnico CPC 47 Receitas de Contrato com Cliente, que tem correlação com a IFRS 15, a nova norma do IASB sobre reconhecimento de receita. A nova norma é efetiva para períodos anuais a partir de 1º de janeiro de 2018. A adoção antecipada é permitida para fins de IFRS, mas não é permitida para entidades que preparam suas demonstrações financeiras de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil (CPCs).

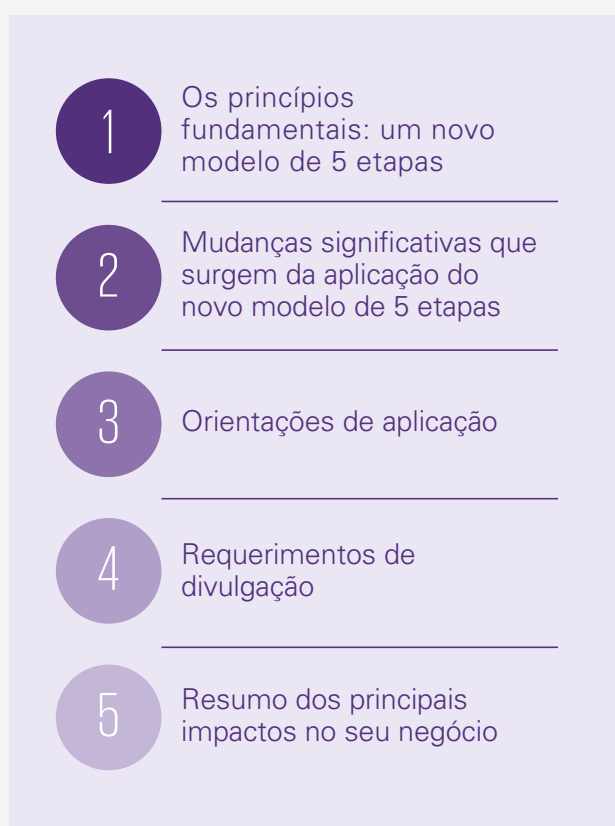
Os novos requerimentos mudarão a maneira como a maioria das entidades contabiliza a sua receita. A IFRS 15 (CPC 47) afetará diferentes empresas, de diferentes setores e de diferentes maneiras. As que serão provavelmente mais afetadas são as que oferecem produtos e serviços agregados, apresentam contratos em que o valor da contraprestação sofre variação, ou têm um acordo de licenciamento complexo.

Porém, os princípios e requerimentos revisados ou introduzidos por essa nova norma podem gerar alterações em um número maior de empresas – os desafios de aplicação podem estar nos detalhes.

Devido à complexidade dessa norma e às implicações inerentes à sua aplicação, todas as empresas devem estar envolvidas e implementando as mudanças necessárias para assegurar a divulgação das informações exigidas pelas normas no prazo estabelecido.

Desde 2014, ano em que foi publicada a primeira versão da norma, temos divulgado um conjunto de documentos sobre o tema que constituem uma análise da nova norma para reconhecimento de receitas e de seus impactos. Para ajudá-lo a conduzir seu projeto de implementação até à linha de chegada, será apresentada uma visão mais detalhada de alguns

elementos da norma que consideramos fundamentais para muitos setores, bem como fornecidos exemplos práticos de quais características em contratos com cliente podem sofrer impacto, seguindo a seguinte estrutura de apresentação:



Os princípios fundamentais: um novo modelo de 5 etapas

A IFRS 15 (CPC 47) tem como princípio fundamental o reconhecimento de receita quando os bens ou serviços são transferidos para o cliente, pelo valor que reflita a contraprestação pelo qual a entidade espera ter direito em troca desses bens ou serviços (o preço da transação). A receita é reconhecida de acordo com esse princípio, aplicando-se um modelo de 5 etapas.

| | | | |
|---|--|---------------------------------------|---------------------------------------|
| 1 | Identificar o contrato com o cliente | Contrato | |
| 2 | Identificar as obrigações de performance | Obrigação de performance (OP #1) | Obrigação de performance (OP #2) |
| 3 | Determinar o preço da transação | Preço da transação | |
| 4 | Alocar o preço da transação | Preço da transação alocado para OP #1 | Preço da transação alocado para OP #2 |
| 5 | Reconhecer receita | Reconhecer a receita para OP #1 | Reconhecer a receita para OP #2 |

O modelo especifica uma abordagem etapa a etapa para o reconhecimento de receita.

A receita deve ser reconhecida quando (ou conforme) uma entidade transfere o controle de bens ou serviços para os clientes, pelo valor que a entidade espera ter direito a receber. Se determinados critérios forem cumpridos, a receita é reconhecida:

- ao longo do tempo, de forma a refletir o desempenho da entidade; ou
- em um momento específico no tempo, quando o controle dos bens ou serviços é transferido para o cliente.

ETAPA

1

IDENTIFICAR O CONTRATO COM O CLIENTE

Um contrato é um acordo entre duas ou mais partes que cria direitos e obrigações com força legal (ou seja, executáveis). O contrato pode ser por escrito, verbal ou subentendido pelas práticas comerciais usuais. Os requisitos da IFRS 15 (CPC 47) se aplicam a todo contrato que tenha sido celebrado com um cliente e que atenda critérios específicos. Em alguns casos, a IFRS 15 (CPC 47) exige que uma entidade combine contratos e os contabilize como um único contrato e prevê também requisitos para a contabilização de modificações de contratos.

Essa etapa tem como base a identificação de um contrato analisando os direitos e obrigações executáveis, independente da forma contratual.

A probabilidade de recebimento é uma consideração para existência do contrato. Se não for provável o recebimento, então não há um contrato com cliente na norma e uma receita não poderá ser reconhecida.

ETAPA
2**IDENTIFICAR AS OBRIGAÇÕES DE DESEMPENHO**

Um contrato inclui promessas de transferência de produtos ou serviços a um cliente que, se forem distintos, devem ser contabilizados separadamente. O foco da nova norma é na identificação do momento em que a entidade atende suas obrigações com o cliente.

Neste passo deve-se verificar a distinção dos bens ou serviços e a identificação de obrigações de desempenho, isoladamente ou em conjunto com outros recursos, que estejam prontamente disponíveis ao cliente, e se a promessa da entidade de transferir o bem ou serviço ao cliente é separadamente identificável de outras promessas contidas no contrato.

ETAPA
3**DETERMINAR O PREÇO DA TRANSAÇÃO**

O preço da transação é o valor da contraprestação contratual ao qual a entidade espera ter direito no atendimento de sua obrigação de desempenho. O preço da transação pode ser um valor fixo, variável ou em forma de contraprestação não monetária. Caso haja componente de financiamento significativo na transação, o preço é ajustado para refletir os efeitos do valor do dinheiro no tempo. Se a contraprestação for variável, a entidade estima o valor da contraprestação à qual terá direito, na medida em que for altamente provável que uma reversão significativa não ocorrerá.

ETAPA
4**ALOCAR O PREÇO DA TRANSAÇÃO**

Nessa etapa a entidade deve alocar o preço de transação às obrigações de desempenho. No momento da alocação a entidade deve avaliar a existência de evidências do preço de venda individual, e preços observáveis desses bens ou serviços para clientes em circunstâncias similares. Caso o preço não seja observável, a entidade deverá estimar o valor com base (i) no mercado ajustado ou (ii) no custo esperado mais margem, ou (iii) em certos casos, no valor residual (ex. caso o preço de venda seja altamente variável, ou incerto). Em decorrência desses novos critérios, setores com obrigações de desempenho distintas em um mesmo contrato devem ter impacto maior na adoção da nova norma.

ETAPA
5**RECONHECER A RECEITA**

O novo modelo determina que a receita deve ser reconhecida quando houver transferência do controle dos bens ou serviços ao cliente. Nota-se a diferença ao modelo anterior que focava na transferência de riscos e benefícios. A transferência do controle deve ser analisada sob a ótica do cliente. A entidade deve considerar em determinados casos se possui direito executável de receber contraprestação pela obrigação atendida.

Mudanças significativas que surgem da aplicação do novo modelo de 5 etapas

O foco na abordagem de controle

A entidade deve reconhecer receitas quando satisfizer uma obrigação de desempenho transferindo o bem ou o serviço prometido ao cliente. O ativo é transferido quando (ou à medida que) o cliente obtiver o controle desse ativo.

O controle do ativo refere-se à capacidade de determinar o uso do ativo e de obter substancialmente a totalidade dos benefícios restantes provenientes do ativo, sem que outras entidades direcionem o uso do ativo e obtenham benefícios desse ativo. Os benefícios do ativo são os fluxos de caixa potenciais (entradas ou economias em saídas) que podem ser obtidos direta ou indiretamente de muitas formas.

A entidade transfere o controle do bem ou serviço ao longo do tempo se o desempenho por parte da entidade cria ou melhora um ativo que o cliente controla à medida que o ativo é criado ou melhorado, ou seja, à medida que ele determina o seu uso e é o beneficiário dos potenciais fluxos de caixa desse ativo.

Determinação de obrigações de desempenho



Os vários bens e serviços prometidos no contrato atendem ao novo teste "distinto" para serem contabilizados separadamente?

Muitas empresas têm destacado a etapa 2 (identificar as obrigações de desempenho) como um aspecto crucial na implementação do novo pronunciamento contábil.

Nesse processo deve ocorrer a determinação se o contrato contém uma ou mais de uma obrigação de desempenho. Nesse momento a entidade deve considerar não apenas os bens e serviços prometidos de forma explícita no contrato, mas também aqueles que são prometidos implicitamente através de práticas comerciais usuais.

Bens ou serviços agregados que sejam distintos devem ser reconhecidos separadamente. Da mesma forma, descontos ou abatimentos sobre o preço do contrato devem ser, em geral, alocados a cada obrigação de desempenho.

Um bem ou um serviço é distinto se ele é ...

CAPAZ DE SER CLARAMENTE DISTINTO

DISTINTO NO CONTEXTO DO CONTRATO

Nota-se que uma entidade só poderá reconhecer uma receita quando atender à obrigação de desempenho, ou enquanto essa está sendo atendida. Portanto, sua correta identificação afetará o momento e o montante da receita a ser reconhecida sob a nova norma.

Refleta
sobre...



ALIMENTOS, BEBIDAS E BENS DE CONSUMO

Opções ou direitos concedidos aos clientes para adquirir novos produtos no futuro por preço com desconto, ou receber produtos adicionais gratuitamente | Garantias adicionais sobre produtos ao cliente | Licenças por uso de marca | Transporte e armazenagem de produto | Treinamentos a franqueados



ENERGIA

Construção e serviço em um modelo de concessão | Instalações de subestações e serviços de manutenção e operação



PRODUTOS FARMACÊUTICOS

Licença para composto combinado com serviços de pesquisa e desenvolvimento e de produção



SETOR IMOBILIÁRIO

Áreas comuns | Estacionamentos de automóveis | Serviços de gestão



VAREJO

Opções ou direitos concedidos aos clientes para adquirir novos produtos no futuro por preço com desconto, ou receber produtos adicionais gratuitamente | Venda de garantias adicionais sobre produtos | Transporte de produto | Instalações e montagem



AEROESPACIAL E DE DEFESA

Peças sobressalentes | Contratos com entrega multi unidades ou componentes potencialmente distintos | Garantias adicionais sobre produto vendido | Serviços de instalação, montagem ou integração



CONSTRUTORAS

Projetos de incorporações com múltiplos estágios potencialmente distintos | Serviços de construção segregados de materiais | Serviços especializados de customização de espaços internos



MÍDIA

Mídia agrupada | Conteúdo adicional | Atividades promocionais | Opções de renovação



RECURSOS NATURAIS

Instalações de estruturas em clientes | Transporte do produto ao cliente | Acordos que envolvem entrega de produção e prestação de serviços



TECNOLOGIA

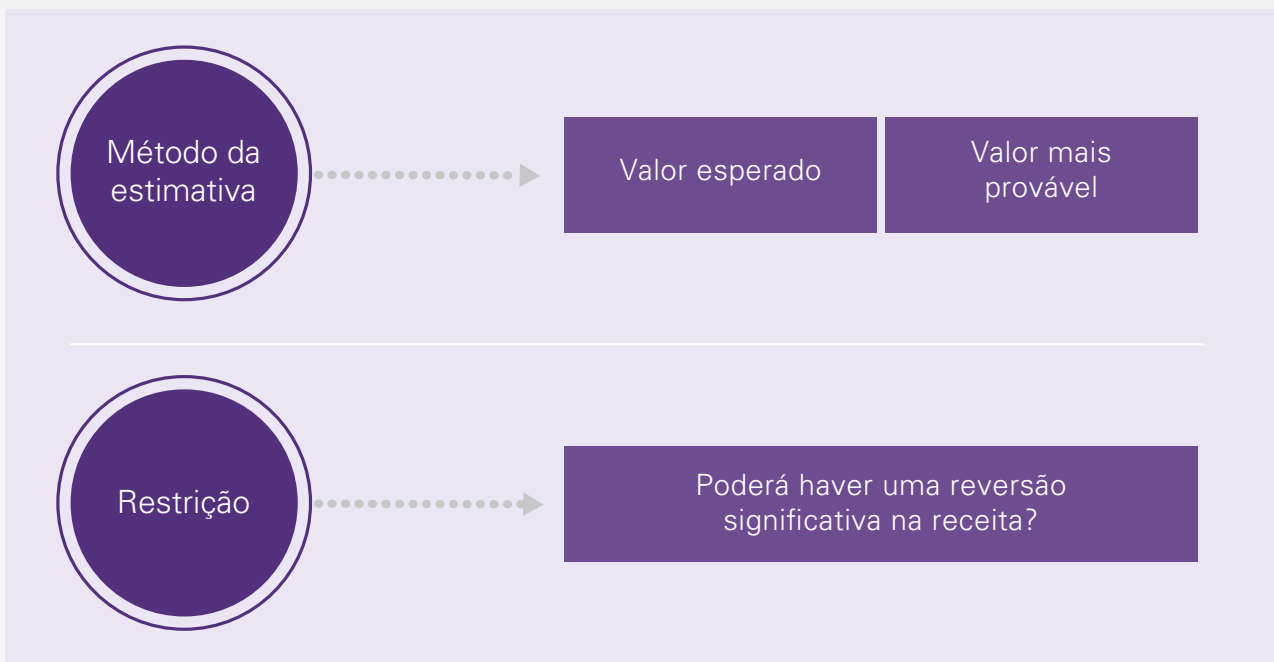
Licenças de uso de software | Customização | Instalação | Serviços na nuvem | Apoio ao cliente | Atualizações (*upgrades*)

A contraprestação variável

! Se o preço do contrato contém uma contraprestação variável, você avaliou o método de estimativa e aplicou a restrição?

A estimativa do montante de remuneração variável pode afetar o momento de reconhecimento de receita. Atualmente, as entidades determinam se o valor de contraprestação variável pode ser mensurado de forma confiável, ou se é fixo ou determinável – isto é, o reconhecimento da contraprestação é vedado ou permitido.

A nova norma estabelece um teto (restrição), que limita, ao invés de impedir, o reconhecimento de receita. Conseqüentemente, estimar o valor de contraprestação variável e aplicar a restrição pode acelerar o reconhecimento de receita em algumas entidades e atrasar em outras.



Refleta sobre...



ALIMENTOS, BEBIDAS E BENS DE CONSUMO

Direitos de devolução | Descontos progressivos e rebates | Concessões implícitas de descontos nos preços | Abatimentos



ENERGIA

Ajustes de preços provisórios | Ajustes de preço CCEE | Multas e penalidades (ex. por interrupções) pagos a clientes



PRODUTOS FARMACÊUTICOS

Pagamentos conforme o estágio de progresso (*milestone payments*) | Descontos por volume | Bonificações | Direitos de devolução



TECNOLOGIA

Taxas de processamento | Taxas de transação | Concessões implícitas de descontos nos preços | Descontos | Restituições



AEROESPACIAL E DE DEFESA

Multas por atraso | Bônus por desempenho | Descontos progressivos e rebates | Incentivos a clientes



CONSTRUTORAS

Bônus por desempenho | Cláusulas de aumento de escala de custos | Bonificações de conclusão e desempenho | Multas por atraso



MÍDIA

Descontos e abatimentos | Taxas baseadas no assinante ou espectador | Bônus | Taxas baseadas na receita publicitária



RECURSOS NATURAIS

Ajustes de preços provisórios | Multas e penalidades | Bonificações | Royalties baseados em produção ou venda



VAREJO

Direitos de devolução | Descontos progressivos e rebates | Concessão implícita de descontos nos preços | Incentivos a clientes

Momento de reconhecimento da receita

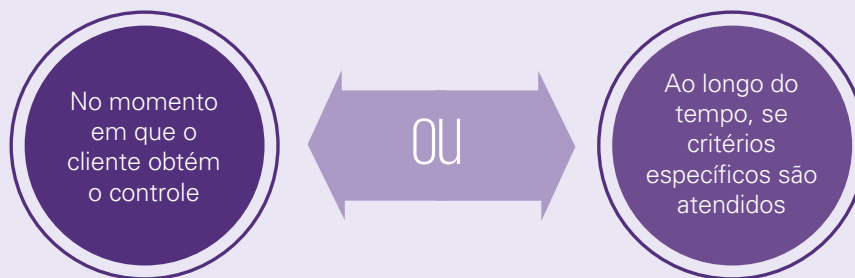


Haverá alguma mudança no momento do seu reconhecimento da receita?

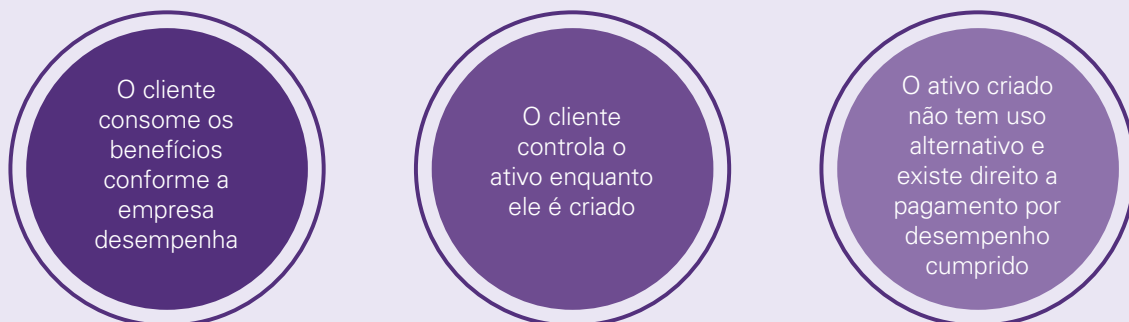
O momento no qual a receita é reconhecida pode mudar: uma receita atualmente reconhecida em um momento específico, por exemplo, no fim do

contrato pode ser agora reconhecida durante a vigência do contrato e vice-versa.

A receita é reconhecida...



Reconhecimento ao longo do tempo apenas ocorre quando **um desses critérios** é atendido



Refleta
sobre...



ALIMENTOS, BEBIDAS E BENS DE CONSUMO

Obrigação de manter estoques de garantia para cliente específico | Contrato de fabricação sob encomenda | Acordos de distribuição | Franquias



ENERGIA

Contratos de construção de infraestrutura e estações de geração de energia



PRODUTOS FARMACÊUTICOS

Licenças | *Milestones* | Serviços de pesquisa e desenvolvimento (P&D) | Contratos de fabricação | Distribuição



SETOR IMOBILIÁRIO

Serviços de gestão | Construção em terrenos do cliente | Vendas de apartamentos e lotes residenciais



CONSTRUTORAS

Serviços de construção | Construção em terrenos de clientes | Contratos não canceláveis



MÍDIA

Licenças | Contratos de produção | Publicidade | Distribuição de filmes



RECURSOS NATURAIS

Contratos de fabricação sob encomenda | Modalidades de entrega - INCOTERMS | Entrega para beneficiamento / intermediário



TECNOLOGIA

Customização | Chaves de acesso | Serviços de hospedagem | Renovações de licenças | Apoio ao cliente

Orientações de aplicação

Custos de obtenção do contrato



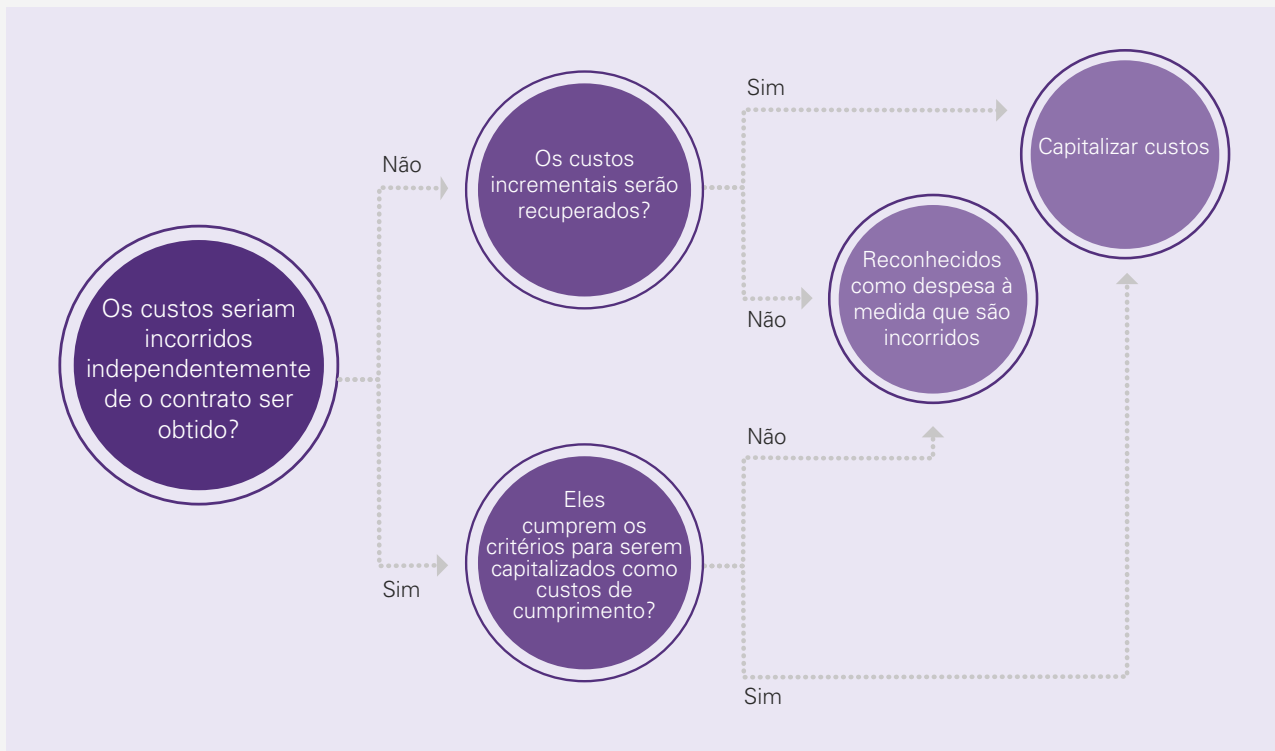
A sua política contábil para reconhecer custos de obtenção do contrato atende os requerimentos da IFRS 15 (CPC 47)?

A nova norma não procura substituir todas as orientações existentes que se relacionam com custos de contratos com clientes. Em muitos casos, as entidades irão continuar a aplicar orientações de custo já existentes. No entanto, na medida que esses custos não são abrangidos por outras normas já existentes (ex. estoques e ativos intangíveis), a nova norma introduz orientações específicas sobre: (i) custos para obtenção do contrato; (ii) custos para cumprimento de um contrato; (iii) amortização de ativos por capitalização desses custos; e (iv) teste de recuperabilidade desses ativos. Em particular, a categoria **custos para obtenção de um contrato** (ou seja, os custos incrementais que não teriam

sido incorridos se o contrato não tivesse sido obtido) reflete um novo requerimento introduzido pela norma de receita.

De acordo com os requerimentos da nova norma, uma entidade capitaliza os custos incrementais para obter um contrato com um cliente - por exemplo, comissões de vendas - se espera recuperar esses custos.

No entanto, como um expediente prático, uma entidade pode estabelecer uma política contábil para não capitalizar os custos incrementais para obter um contrato se o período de amortização do ativo for igual, ou inferior, a um ano.



Esse expediente prático só pode ser aplicado aos custos incrementais de obtenção de um contrato. Desta forma, os custos de cumprimento de um contrato que atendam os critérios de capitalização não podem ser contabilizados em despesas. Os custos que serão incorridos independentemente de o contrato ser obtido

são contabilizados como despesas quando incorridos, a menos que cumpram os critérios de capitalização dos custos para cumprimento de um contrato. Um exemplo de tais custos são custos para preparar uma proposta de venda, que são incorridos mesmo que a entidade não obtenha o contrato.

Em resumo, os critérios de capitalização são os seguintes:

| Custos para obter contrato Capitaliza custos incrementais se: | Custos para cumprir contrato Capitaliza custos se: |
|---|--|
|  Incurrido apenas como resultado de obter contrato |  Não estão no escopo de outras normas |
|  Recuperação é esperada |  Diretamente relacionados |
| EXEMPLO comissões de venda |  Gera ou melhora recursos |
| Expediente prático Período de amortização < 1 ano? Pode reconhecer como despesa quando incorrido |  Recuperação é esperada |



O QUE MUDA?

No conjunto normativo atual não há orientação específica sobre a contabilização dos custos para obter um contrato com um cliente. O IFRS *Interpretations Committee* (IFRIC) discutiu o tratamento dos custos de venda e observou que apenas em circunstâncias limitadas os custos diretos e recuperáveis para obter um contrato especificamente identificável com um cliente serão qualificados pelos critérios de reconhecimento de um ativo intangível no âmbito do CPC 04 (IAS 38).

Além disso, quando um contrato está no âmbito do CPC 17 (IAS 11), os custos que se relacionam diretamente

com o contrato e são incorridos para garanti-lo são incluídos como parte dos custos do contrato se eles puderem ser identificados separadamente, se forem mensurados de maneira confiável, e se for provável que o contrato será celebrado.

A nova norma, portanto, traz clareza a este tópico. Também introduz uma nova categoria de custo para obtenção do contrato - um ativo decorrente da capitalização dos custos incrementais para obter um contrato - que está no escopo da nova norma de receita, e não no âmbito da norma de Intangível (IAS 38 (CPC 04)).



EXEMPLO 1: COMISSÕES DE VENDAS

A Companhia E fornece serviços de consultoria a seus clientes. Após uma licitação, a Companhia E ganhou

um contrato para prestar serviços de consultoria a um novo cliente.

Contrato de prestação de serviços de consultoria

A empresa incorreu nos seguintes custos para obter o contrato:



R\$ 15
Taxas legais
externas para
diligência

R\$ 25
Custos de
viagem para
entregar a
proposta

R\$ 10
Comissões de
vendas pagas a
empregados e os
impostos
correspondentes

As comissões de vendas pagas aos empregados e os impostos correspondentes devem ser capitalizados ou contabilizados como despesas?

As comissões de vendas pagas aos empregados e os impostos correspondentes são custos incrementais para obter o contrato, que foram incorridos apenas porque o contrato foi celebrado com o cliente. Se esses custos forem recuperáveis, a Companhia E deve reconhecer um ativo por R\$ 10.

As taxas legais externas e os custos de viagem devem ser capitalizados ou contabilizados como despesas?

Embora as taxas legais externas e os custos de viagem sejam custos incrementais, são custos associados à tentativa de obtenção do contrato que são incorridos independentemente do contrato ser obtido. Consequentemente, a Companhia E reconhecerá as taxas legais e os custos de viagem como despesas à medida que são incorridas no resultado, salvo se esses custos cumprirem as condições de capitalização dos custos para cumprimento de um contrato.



Considerações específicas

O valor dos custos capitalizados por uma entidade pode mudar

Uma entidade que atualmente capitalize custos de licitação (*bid costs*) precisará identificar quais desses custos são incrementais para a obtenção do contrato e excluir os custos que são incorridos independentemente de o contrato ser obtido.

O expediente prático aplica-se somente se o período de amortização for inferior a um ano

A avaliação se o expediente prático se aplica é feita no nível do contrato. Geralmente, se um contrato inclui múltiplas obrigações de desempenho, e uma ou mais destas obrigações serão cumpridas após um ano, então o expediente prático geralmente não será aplicado.

Contabilização da comissão quando o passivo associado é diferido

Em alguns casos, pode ser paga uma comissão adicional, ou pode ser ajustado no futuro o montante da comissão original. Por exemplo, comissões pagas pela renovação de um contrato ou obtidas em modificações contratuais.

Nesses casos, uma entidade considera os direitos e obrigações exigíveis criadas pelo acordo para determinar quando o passivo é diferido e se deve capitalizar uma comissão e por qual montante.

Julgamento necessário para comissões com múltiplos critérios

Muitos modelos de comissão de vendas são baseados em múltiplos critérios, e não apenas na aquisição de um contrato individual - por ex. algumas entidades pagam comissões de vendas em um sistema de múltiplas camadas, onde o vendedor recebe a comissão em todos os contratos celebrados com os clientes, e seu supervisor direto recebe uma comissão com base nas vendas dos funcionários que reportam a ele, e assim por diante. Isso exigirá uma análise cuidadosa para determinar que parte da comissão do supervisor está diretamente relacionada à obtenção de um contrato.

Acordos com direito de devolução e com direito ou obrigação de recompra



Você avaliou se a sua política contábil de vendas com direito de devolução e com direito ou obrigação de recompra atende às exigências da IFRS 15 (CPC 47)?

Quando uma entidade possui um contrato de venda de produtos com um cliente no qual está estabelecido que o cliente tem o direito de devolver os produtos e há a expectativa de que os produtos poderão retornar à entidade vendedora, esta irá reconhecer a receita pelo valor que espera receber do cliente, considerando a orientação da norma sobre contraprestações variáveis e aplicar a restrição sobre esses montantes, conforme estabelecidas na Etapa 3.

Um **direito à devolução** não representa uma obrigação de desempenho separada. Em vez disso, a existência de um direito à devolução afeta o preço da transação e a entidade deve determinar se o cliente irá devolver o produto transferido.

Destaca-se que esta norma não trata apenas das devoluções do produto, sendo aplicável também aos serviços fornecidos sujeitos a um reembolso.

Quando uma entidade faz uma venda com um direito de devolução, a entidade estima o preço da transação e **reconhece receita** com base nos valores aos quais a entidade espera ter direito até o final do período para devolução (considerando as devoluções esperadas de produtos).

Reconhece inicialmente**EXEMPLO 2: VENDA COM DIREITO DE DEVOLUÇÃO**

O revendedor B vende 100 produtos a um preço individual de R\$ 100 e recebe um pagamento de R\$ 10.000. O contrato de venda permite que o cliente devolva qualquer produto não utilizado dentro de 30 dias e receba um reembolso total em dinheiro. O custo de cada produto é de R\$ 60.

O revendedor B estima que três produtos serão devolvidos e uma alteração subsequente na estimativa não resultará em uma reversão significativa da receita. O revendedor B estima que os custos de recuperação dos produtos não serão significativos e espera que os produtos possam ser novamente vendidos com lucro.

Qual deve ser o valor reconhecido como receita na transferência dos produtos para o cliente?**Esquema de contabilização**

| i. Venda | Débito | Crédito |
|---|--------------------|--------------------|
| Caixa | 10.000 | |
| Passivo de devolução | | 300 ^(a) |
| Receita Reconhecer a venda excluindo a receita dos produtos que estima-se que haverá devolução | | 9.700 |
| Ativo | 180 ^(b) | |
| Custo do produto vendido (CPV) | 5.820 | |
| Estoque Reconhecer o custo da venda e o direito à devolução pelo cliente | | 6.000 |

Notas

(a) 100 x 3 (o preço do produto com expectativa de devolução).

(b) 60 x 3 (o custo do produto com expectativa de devolução).

Dentro de 30 dias, dois produtos são devolvidos de fato.

| ii. Dois produtos retornados | Débito | Crédito |
|---|--------------------|--------------------|
| Passivo de devolução | 200 ^(c) | |
| Caixa Reconhecer o reembolso pela devolução dos produtos | | 200 ^(c) |
| Estoque | 120 ^(d) | |
| Ativo Reconhecer o produto devolução no estoque | | 120 ^(d) |

Notas

(c) 100 x 2 (o preço do produto retornado).

(d) 60 x 2 (o custo do produto retornado).

Direito de devolver os produtos expira.

| iii. Direito à devolução pelo cliente expirado | Débito | Crédito |
|--|---------------|----------------|
| Passivo de devolução | 100 | |
| Receita Reconhecer a expiração do direito à devolução | | 100 |
| Custo de venda | 60 | |
| Ativo Reconhecer o custo da venda do produto cujo direito à devolução expirou | | 60 |

**Considerações específicas****A apresentação em base líquida não é mais permitida**

Deve ser apresentado separadamente um passivo de devolução e um ativo pelo direito de recuperar os produtos.

Devolução com reembolso parcial

Quando um direito de devolução permite a devolução de um produto com reembolso parcial, o passivo de restituição é mensurado com base no preço que deverá ser reembolsado.

Devolução com taxa e custo de reestocagem cobrados do cliente

Por vezes as entidades cobram ao cliente uma taxa de reestocagem quando um produto é devolvido. Quando um direito de devolução permite a devolução de um produto com uma taxa de reestocagem, o passivo de restituição é mensurado com base no preço de transação menos a taxa de reestocagem.

Acordos com cláusula de recompra

Uma entidade poderá ter estabelecido contratualmente **acordos de recompra** com seus clientes.

Os acordos de recompra são transações que geram ao vendedor o direito e/ou a obrigação de recomprar o produto em um momento futuro. Estes acordos podem assumir a forma de:

- (a) compromissos futuros, quando a entidade possui tanto o direito quanto a obrigação, de recomprar o produto a um determinado preço;
- (b) opção de compra, quando a entidade possui o direito, mas não a obrigação, de recomprar o produto a um preço pré-determinado; ou
- (c) opção de venda pelo comprador, quando a entidade possui a obrigação de recomprar o produto a um preço pré-determinado se o cliente exercer seu direito de venda.

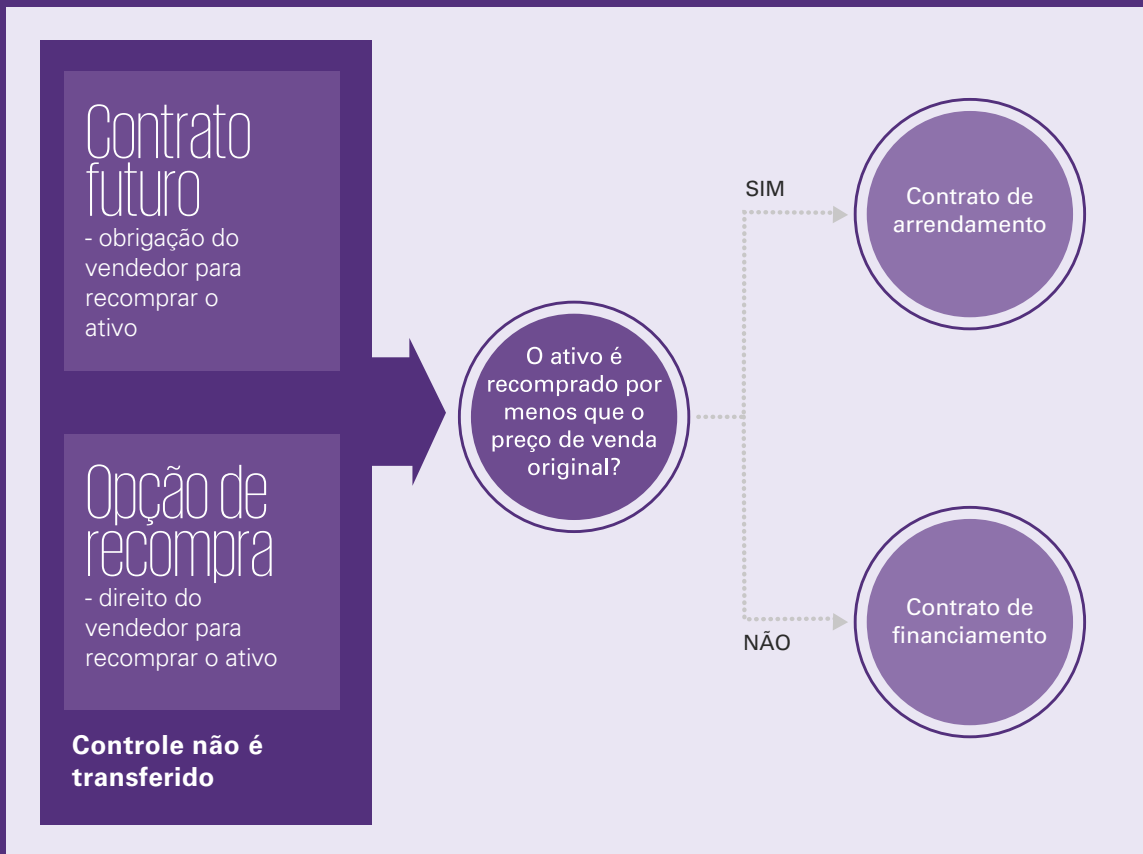
Dependendo da sua natureza e termos, um contrato de venda que inclui um acordo de recompra pode ser contabilizado como uma venda com um direito de devolução, um arrendamento ou um financiamento.

i. Quando o acordo de recompra gera o direito do vendedor de recomprar o produto

Se o acordo de recompra concede ao vendedor o direito de recomprar o produto do cliente, isso significa que o vendedor não transferiu o controle do ativo ao cliente.

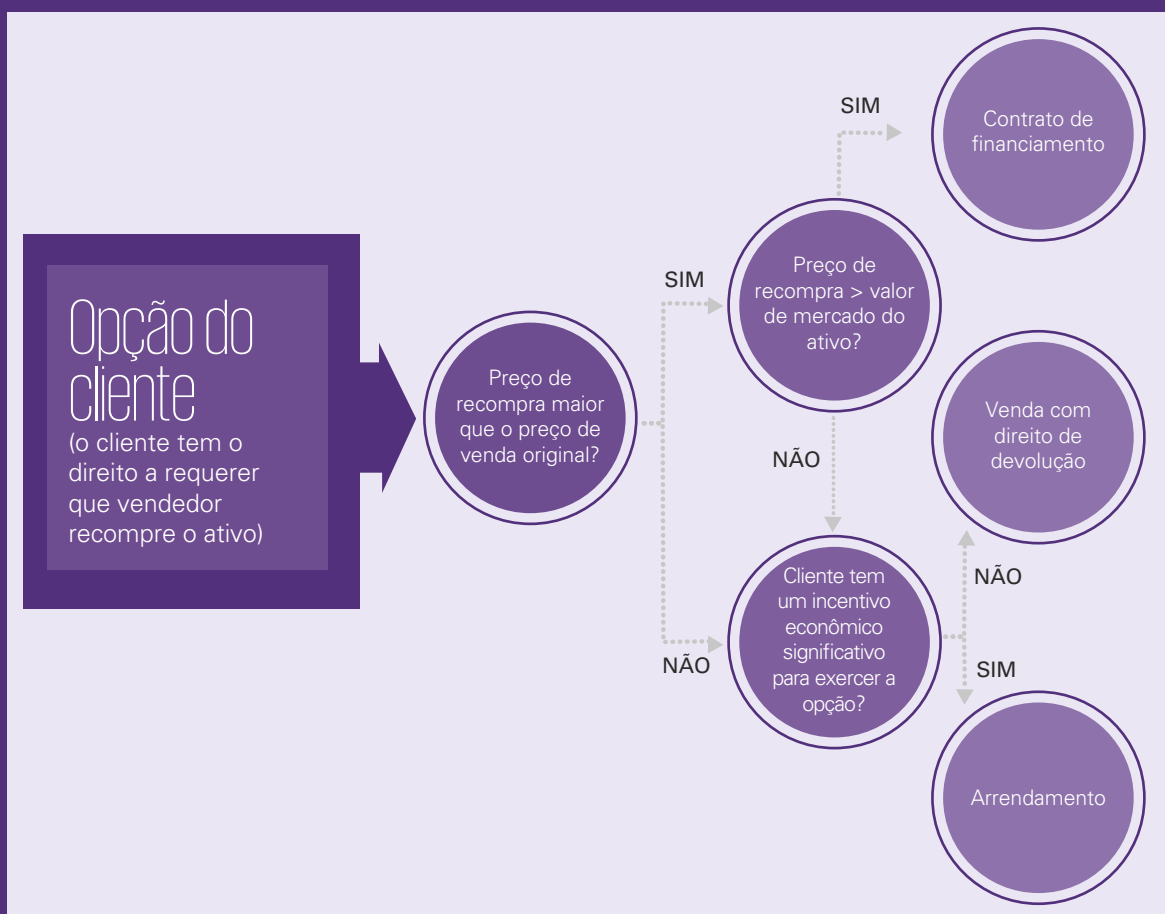
Nestes casos, os critérios para reconhecimento de receita não são atendidos. A entidade deve analisar e contabilizar a essência da transação avaliando se ela é um arrendamento (se o preço de recompra for menor do que preço original) ou um financiamento (se o preço de recompra for maior do que preço original).

Ao comparar o preço da recompra e o preço original de venda, uma entidade deve considerar o valor do dinheiro no tempo (valor presente).



ii. Quando o acordo de recompra pode gerar uma obrigação de recomprar o produto à escolha do cliente

Se o acordo de recompra gerar ao cliente o direito de revender para a entidade o produto, a entidade deve analisar e contabilizar a essência da transação, verificando se ela é um financiamento (se o preço de recompra for igual ou superior ao preço de venda original, e este seja superior ao valor de mercado esperado do ativo), um arrendamento (se o preço de recompra for inferior ao preço de venda original e o cliente tiver um incentivo econômico significativo para exercer a opção), ou uma venda com direito de devolução (se o cliente não tiver um incentivo econômico significativo para exercer a opção).



Definição de principal versus agente

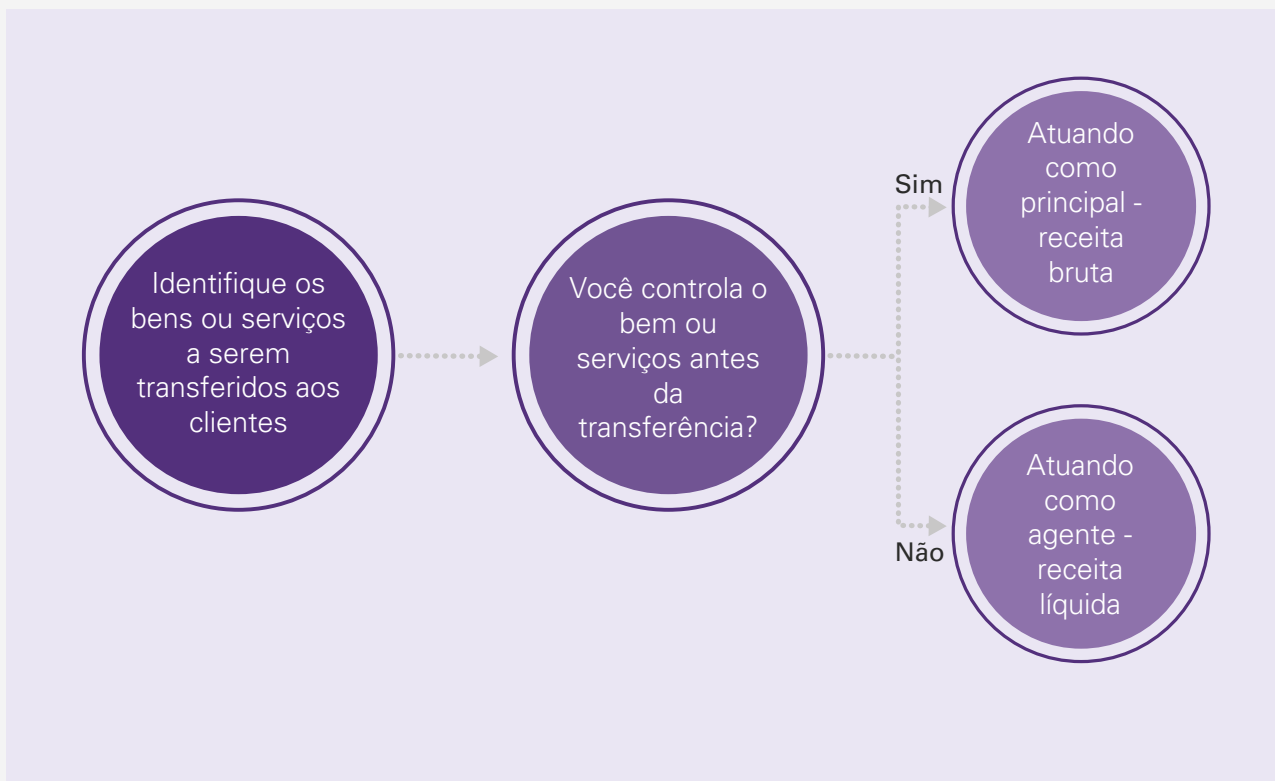


Você reavaliou se está atuando como principal ou como agente nos termos da IFRS 15 (CPC 47)?

Alguns contratos resultam no cliente recebendo bens ou serviços de outra entidade que não é uma parte diretamente envolvida no contrato com o cliente. Quando outras partes estão envolvidas no fornecimento de bens ou serviços a um cliente, deve-se avaliar a natureza das promessas mantidas por cada parte ao cliente. Se a entidade obtém o controle dos bens ou serviços antes de transferir o controle para o cliente, sua obrigação de desempenho é fornecer os próprios bens ou serviços, estando assim a agir como principal. Se a entidade não controla o bem ou

serviço antes de transferir o controle para o cliente, e apenas organiza para que esses bens ou serviços sejam fornecidos por outra parte, ela está atuando como agente.

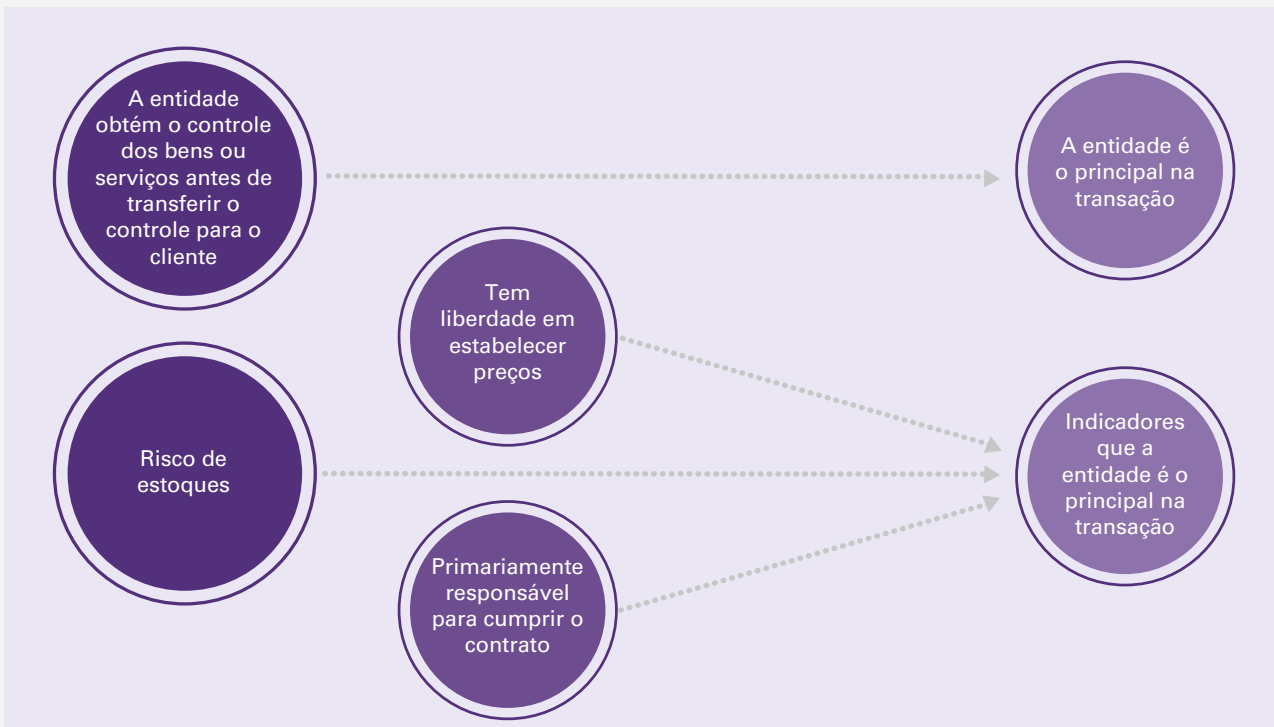
A entidade deve determinar se ela é o principal ou um agente para cada bem ou serviço específico prometido ao cliente. Uma entidade pode ser um principal para alguns bens e serviços e um agente para outros em um mesmo contrato.



Se a entidade for principal, a receita é reconhecida de forma bruta - correspondente à contrapartida a que a entidade espera ter direito. Se a entidade for agente, a receita é reconhecida em uma base líquida - correspondente a qualquer taxa ou comissão à qual a

entidade espera ter direito. A taxa, ou a comissão, de uma entidade pode ser o valor líquido do montante recebido do cliente que a entidade retém após o pagamento das outras partes envolvidas.

A nova norma inclui indicadores para ajudar uma entidade a avaliar se é principal:



Estes indicadores podem ser mais ou menos relevantes para a avaliação do controle, dependendo da natureza dos bens ou serviços específicos e

os termos e condições do contrato. Além disso, diferentes indicadores podem fornecer evidências mais persuasivas em diferentes contratos.

Refleta sobre...





O QUE ALTEROU EM RELAÇÃO À NORMA ATUAL?

Abordagem de transferência de controle na determinação de quem é o principal na transação

Existem diferenças na determinação se a entidade atua como agente ou principal de acordo com a IFRS 15 (CPC 47) e o CPC 30 (IAS 18), como resultado da mudança da abordagem de riscos e benefícios para

a abordagem de transferência de controle. Existe distinção na identificação de indicadores em função da mudança geral na abordagem.



EXEMPLO 3: ENTIDADE QUE OPERA UM SITE DE VENDAS *ONLINE*

A entidade X opera um site de vendas *online* que permite ao Cliente E comprar produtos de uma variedade de fornecedores que lhe entregam os produtos diretamente. O site facilita o pagamento entre o fornecedor e o Cliente E a preços estabelecidos pelo fornecedor e a entidade X tem direito a uma comissão de 10% do preço de venda. O Cliente E paga antecipadamente e os pedidos não são reembolsáveis.

O fornecedor entrega seus produtos diretamente ao Cliente E, portanto a entidade X não controla os produtos.

A entidade X está atuando como principal ou agente nessa transação?

Para determinar se a entidade X está atuando como principal ou agente, a entidade X tem que considerar a abordagem de controle e os indicadores referidos na norma.

Risco de estoque

A entidade X não assume riscos de inventário nem antes nem depois de os produtos serem transferidos para o Cliente E (pois os produtos são enviados diretamente pelo fornecedor para o Cliente E). X não se compromete a obter os produtos do fornecedor antes de serem comprados pelo Cliente E, e também não é responsável por produtos danificados ou devolvidos.

Tem liberdade em estabelecer preços

A entidade X não estabelece os critérios para determinação dos preços dos produtos, pois o preço de venda é estabelecido pelo fornecedor.

Primariamente responsável para cumprir o contrato

O fornecedor é o principal responsável por cumprir a promessa de fornecer os produtos ao Cliente E (ou seja, enviar as mercadorias ao Cliente E). A Entidade X não é obrigada a fornecer os bens ao Cliente E se o fornecedor não os entregar, e também não é responsável pela aceitação dos bens entregues pelo fornecedor.

Logo, a entidade X está atuando como um agente, sendo a sua obrigação de desempenho providenciar o fornecimento dos bens junto ao fornecedor. No momento em que o cliente E compra os produtos, a entidade X cumpriu a sua obrigação de desempenho e deve reconhecer, nesse momento, a receita pelo montante da comissão à qual tem direito.



Considerações específicas

A unidade de medida é o bem ou serviço específico

A avaliação centra-se na promessa ao cliente e a unidade de medida é o bem ou serviço específico. Um “bem ou serviço específico” é um bem ou serviço distinto (ou um pacote distinto de bens ou serviços) a ser fornecido ao cliente. Se os bens e serviços individuais não são distintos entre si, eles representam parte de uma promessa combinada que será o bem ou serviço específico que a entidade irá avaliar.

Não existe nenhuma hierarquia específica para os indicadores

Todos os indicadores devem ser considerados na avaliação, não existindo uma hierarquia específica para os indicadores. No entanto, dependendo dos fatos e circunstâncias, um ou mais indicadores podem ser mais relevantes na análise de um contrato. Avaliar a relevância dos indicadores pode ser um desafio quando não está claro se é a entidade ou a outra parte que assume a responsabilidade primária sobre o fornecimento, ou quando há responsabilidades compartilhadas entre a entidade e a outra parte.

O bem ou serviço específico pode ser um direito

O bem ou serviço específico para ser transferido ao cliente pode, em alguns casos, ser um direito a um bem ou serviço subjacente que será fornecido por outra parte. Por exemplo, um site de viagens pode vender um bilhete de avião que dá ao cliente o direito de voar em uma companhia aérea em particular, ou uma entidade pode fornecer um cupom que dê ao titular o direito a uma refeição em um restaurante específico.

Nesses casos, a avaliação do principal versus agente é feita com base em quem controla o direito ao bem ou ao serviço subjacente. Ou seja, uma entidade pode ser um principal em uma transação relativa a um direito (por exemplo, venda de direito sobre um bilhete ou um cupom), mesmo que a outra parte controle e transfira o bem ou serviço subjacente (por exemplo, o voo ou a refeição) para o cliente final.

Quando o fornecimento de um serviço de integração significativo é determinante

Quando um cliente contrata um produto combinado de bens ou serviços significativamente integrados e a entidade é a parte que fornece o serviço de integração significativo, a entidade é o principal para o resultado combinado. Nesses casos, a entidade controla o bem ou o serviço específico (o produto combinado) antes de transferir o controle para o cliente, pois controla os insumos necessários para executar o serviço de integração significativo.

Opção do cliente por bens ou serviços adicionais



Você avaliou se é necessário diferir a receita pois as transações de venda geram direitos materiais?

Uma entidade deve contabilizar uma opção do cliente para adquirir bens ou serviços adicionais como uma obrigação de desempenho separada se a opção

fornecer ao cliente um direito material. Um direito material representa uma opção concedida em um contrato com cliente como para adquirir bens ou serviços adicionais gratuitamente ou com desconto que é incremental à faixa de descontos tipicamente concedidos para outros clientes. A nova norma fornece a orientação sobre quando um contrato concede um direito material, e qual é o tratamento contábil desses direitos.

Um direito material é uma opção de adquirir bens ou serviços adicionais...



Se um preço de venda individual para a opção do cliente de adquirir bens ou serviços adicionais não for diretamente observável, a entidade deve estimar o respectivo valor. Essa estimativa deve refletir o desconto que o cliente obterá ao exercer a opção, ajustada por:

- qualquer desconto que o cliente iria receber sem exercer a opção; e
- a probabilidade de que a opção seja exercida.

Refleta sobre...



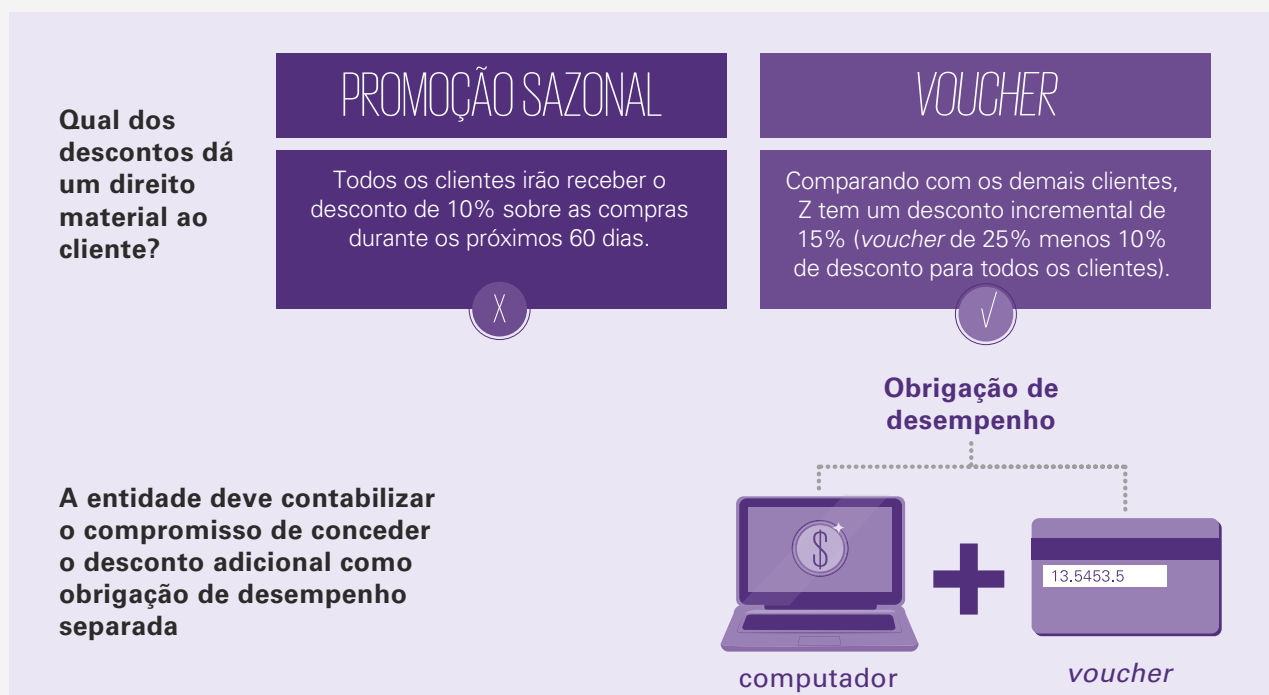


EXEMPLO 4: PRODUTO VENDIDO COM UM VOUCHER DE DESCONTO

O varejista R celebra um contrato com um cliente Z para venda de computador por R\$ 2.000. Como parte do contrato, R concede ao cliente Z um *voucher* de 25% de desconto para compras futuras de até R\$ 1.000 durante os próximos 60 dias. R oferece

desconto de 10% sobre todas as vendas durante os próximos 60 dias como parte da promoção sazonal para todos os clientes. O desconto de 10% não pode ser utilizado em conjunto com o *voucher* de desconto de 25%.

Os descontos deveriam ser segregados do computador e considerados como uma obrigação de desempenho separada?



Como o varejista R deve estimar o preço de venda individual do *voucher* de desconto?

Para estimar o preço individual do *voucher* de desconto de 25% o varejista R estima uma probabilidade de 80% de que o cliente Z resgatará o *voucher* e que comprará, em média, produtos

adicionais no montante de R\$ 500 (preço sem desconto). O varejista R aloca o preço da transação entre o computador e o *voucher* em uma base de preço de venda relativa como segue.

| Obrigações de desempenho | Preço de venda individualizado | Venda alocada | Preço alocado | Cálculo |
|--------------------------|--------------------------------|---------------|---------------|-----------------|
| Computador | 2.000 | 97,1% | 1.942 | (2.000 x 97,1%) |
| <i>Voucher</i> | 60 ^(a) | 2,9% | 58 | (2.000 x 2,9%) |
| Total | 2.060 | 100% | 2.000 | |

Notas

(a) Preço de venda individual do *voucher* = R\$ 500 (compra estimada de produtos) x 15% (desconto incremental) x 80% (probabilidade de resgatar o *voucher*).

O cliente C comprou R\$ 200 de produtos adicionais (preço sem desconto) após 30 dias da compra inicial por R\$ 150 tendo efetuado o pagamento em dinheiro.

O cliente C não fez mais compras adicionais até o vencimento do *voucher*.

Na data de vencimento do *voucher* como deve o varejista R reconhecer o valor remanescente atribuído ao *voucher*?

Na data de vencimento do *voucher*, o varejista R reconhece o valor remanescente atribuído ao *voucher* como receita.

Esquema de contabilização

| | Débito | Crédito |
|---|--------------------|---------|
| i. Venda | | |
| Caixa | 2.000 | |
| Receita | | 1.942 |
| Passivo diferido do contrato Para reconhecer a venda inicial do computador e do <i>voucher</i> | | 58 |
| ii. Compra dos produtos adicionais | | |
| Caixa | 150 ^(a) | |
| Passivo diferido do contrato | 23 ^(b) | |
| Receita Para reconhecer a compra subsequente | | 173 |
| iii. Com o vencimento do <i>voucher</i> | | |
| Passivo diferido do contrato Receita | 35 ^(c) | |
| Receita Para reconhecer o vencimento do <i>voucher</i> | | 35 |

Notas

(a) Preço de venda dos produtos adicionais comprados com desconto = R\$ 200 - (R\$ 200 x 25%).

(b) Satisfação parcial da obrigação de desempenho = R\$ 58 (preço alocado ao *voucher* x [R\$ 200 (preço dos produtos adicionais comprados) ÷ R\$ 500 (compras esperadas totais)]).

(c) Liquidação da obrigação de desempenho no vencimento do *voucher* (R\$ 58-R\$ 23).



Considerações específicas

As opções dos clientes que fornecem direitos acumulados devem ser avaliadas em conjunto

Em muitos casos, os direitos que uma entidade concede aos seus clientes se acumulam à medida que o cliente faz compras adicionais. Por exemplo, em um programa de fidelização de clientes, os pontos concedidos em uma transação inicial geralmente são usados em conjunto com pontos concedidos em transações subsequentes. Além disso, o valor dos pontos concedidos em uma única transação pode ser baixo, mas o valor dos pontos concedidos em transações acumuladas pode ser muito maior.

Nesses casos, ao avaliar se essas opções de clientes representam um direito material, uma entidade deve considerar o valor acumulado dos direitos recebidos na transação, os direitos acumulados de transações passadas e os direitos adicionais esperados de transações futuras.



A estimativa da probabilidade de exercício de uma opção não é revisada

Ao determinar o preço de venda individual de uma opção do cliente para bens ou serviços adicionais, uma entidade estima a probabilidade de o cliente exercer a opção. Essa estimativa inicial não é posteriormente revisada, pois é uma informação utilizada na estimativa do preço de venda individual da opção. De acordo com a nova norma, uma entidade não reavalia o preço da transação ou realiza quaisquer alterações subsequentes no preço da transação.

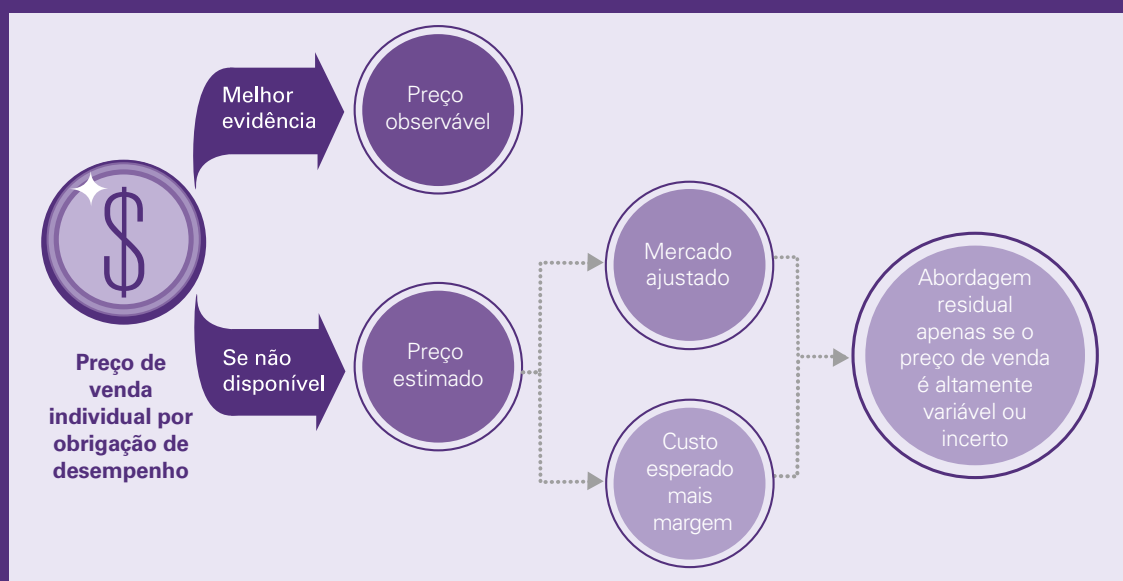
A decisão do cliente de exercer a opção, ou permitir que a opção expire, afeta o momento do reconhecimento de receita, mas não resulta em reavaliação do preço inicial da transação.

Estimando o preço de venda individual dos vales-presente e cupons “gratuitos”

Em alguns casos, uma entidade pode vender vales-presente ou cupons em transações individuais com seus clientes. Além disso, a entidade pode conceder vales-presente ou cupons em transações em que os clientes adquiram outros bens e serviços. No último caso, os vales-presente ou cupons podem ser identificados como geradores de um direito material ao cliente.

Uma vez que os clientes que recebem o vale-presente ou o cupom como um direito material, podem ser significativamente menos propensos a resgatá-los do que os clientes que compram um cartão de presente ou cupom em uma transação separada, o preço de venda individual pode ser diferente do preço de venda individual de um vale-presente ou cupom vendido separadamente.

Portanto, uma entidade pode concluir que não existe um preço de venda individual diretamente observável para um cartão de presente gratuito ou cupom fornecido a um cliente em conexão com a compra de outro bem ou serviço. Nesse caso, a entidade estima o preço de venda individual conforme estabelecido na Etapa 4, usando uma das seguintes três abordagens:



Opções que não expiram

A receita de direitos materiais é reconhecida quando os futuros bens ou serviços são transferidos ou quando a opção expira. Quando uma opção não expira, uma entidade pode aplicar a orientação sobre os direitos não exercidos (*breakage*).

Direitos não exercidos (*breakage*)



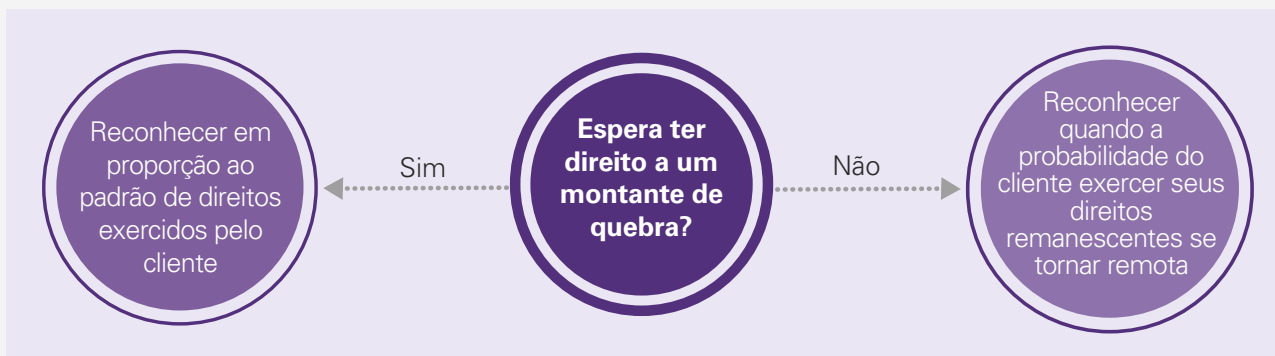
Você avaliou se a política para reconhecer direitos não exercidos (*breakage*) é consistente com a IFRS 15 (CPC 47)?

Em determinados setores, uma entidade pode receber pagamentos não reembolsáveis de seus clientes por bens ou serviços que o cliente tem o direito no futuro. As companhias aéreas, por exemplo, vendem às vezes passagens que podem não ser utilizadas pelos clientes e os varejistas frequentemente vendem vales-presente que não são completamente resgatados. Quando os clientes não exercem o seu direito, isso resulta em um cenário frequentemente referido como quebra (*breakage*).

Uma entidade reconhece um pagamento antecipado do cliente como um **passivo do contrato** e reconhece **receita** quando os bens ou serviços são transferidos

no futuro, ou seja quando a entidade satisfaz a sua obrigação de desempenho. Contudo, em um cenário de quebra, a entidade não foi requerida a cumprir sua obrigação de desempenho. Portanto uma parte do passivo do contrato pode referir-se a direitos contratuais que a entidade não espera que sejam exercidos no futuro.

O momento de reconhecimento de receita relacionado à quebra depende se a entidade espera ter direito a um montante que não será reembolsado ao cliente - ou seja, se for altamente provável que o reconhecimento de quebras não resultará em uma reversão significativa da receita reconhecida.



Uma entidade utiliza a orientação sobre contraprestação variável, incluindo sua restrição. Ou seja, a não ser que seja altamente provável que um estorno significativo de receita não ocorrerá

para quaisquer valores de quebras, uma entidade não reconhecerá esses valores como receita até que o risco para o estorno potencial tenha se tornado remoto.

Refleta sobre...





EXEMPLO 5: VENDA DE CARTÃO TELEFÔNICO PRÉ-PAGO

Empresa R vende um cartão telefônico pré-pago ao cliente C por R\$ 100. O pagamento desse cartão foi efetuado em dinheiro. Com base em sua experiência histórica com cartões telefônicos pré-pagos similares, a Empresa R estima que 10% do saldo do cartão telefônico pré-pago permanecerá não resgatado e que o valor pago não será restituído. Passados 30 dias, o Cliente C utilizou montante de R\$ 45.

Em que momento a Empresa R deve reconhecer a receita e por qual montante?

Como a Empresa R pode razoavelmente estimar o montante de quebra esperado, e é provável que incluir o valor no preço da transação não resultará em uma reversão significativa da receita, R pode reconhecer

a receita de quebra de R\$ 10 na proporção do padrão de exercício dos direitos do cliente. No momento em que vende o cartão telefônico pré-pago, R reconhece um passivo contratual de R\$ 100. Nenhuma receita de quebra é reconhecida neste momento.

Se passados 30 dias o cliente C usar um montante de R\$ 45, ocorreu metade do uso esperado ($45 \div (100 - 10) = 50\%$). Portanto, metade da quebra ($10 \times 50\% = 5$) deve ser reconhecida nesse momento.

Com este uso inicial do cartão telefônico pré-pago, a Empresa R reconhece receita de R\$ 50, ou seja, receita de transferência de bens ou serviços de R\$ 45 mais quebra de R\$ 5.

Esquema de contabilização

| | Débito | Crédito |
|---|--------|---------|
| i. Venda do cartão telefônico | | |
| Caixa | 100 | |
| Passivo do contrato Para reconhecer na venda inicial do cartão telefônico pré-pago | | 100 |
| ii. Uso do cartão nos primeiros 30 dias | | |
| Passivo do contrato | 50 | |
| Receita de quebra | | 5 |
| Receita do serviço Para reconhecer o uso do cartão nos primeiros 30 dias | | 45 |



EXEMPLO 6: NOVO PROGRAMA DE CARTÃO TELEFÔNICO PRÉ-PAGO

O varejista C implementa um novo programa de cartão de telefone pré-pago. C vende ao cliente D um cartão telefônico pré-pago por R\$ 50. O varejista C não tem a obrigação de remeter o valor dos cartões não reembolsados para qualquer autoridade governamental ou outra entidade. O cartão de

telefone pré-pago expira dois anos a partir da data de emissão. Como este é um novo programa, o varejista C possui pouca informação histórica. Especificamente, o varejista C não possui informações suficientes específicas do cliente C, nem tem conhecimento da experiência de outros fornecedores desse serviço. Desta forma, C não tem a capacidade de estimar a quantidade de quebra que, se fosse incluída no preço da transação, seria provável de não resultar em uma reversão significativa da receita.

Em que momento o varejista C deve reconhecer a receita?

Uma vez que possui pouca informação histórica, C reconhece a quebra quando a probabilidade de o cliente D exercer seus direitos remanescentes se torna remota. Isso pode ocorrer no vencimento do

cartão telefônico pré-pago, ou mais cedo se houver evidências que indiquem que a probabilidade do cliente C usar o valor restante no cartão telefônico pré-pago se tornou remota.



Considerações específicas

A restrição aplica-se mesmo que o montante da contraprestação seja conhecido

Quando a entidade conclui que é capaz de determinar a quantidade de quebra a que espera ter direito, estima a quebra. A aplicação da orientação sobre a restrição neste contexto é única - a quantidade de contraprestação é conhecida e já foi recebida, mas há incerteza sobre quanto do montante que o cliente resgatará pela transferência de bens ou serviços no futuro.

A quebra não constitui uma contraprestação variável

Embora uma entidade considere a orientação de contraprestação variável para determinar o valor da quebra, a própria quebra não é uma forma de contraprestação variável, pois não afeta o preço da transação. O uso da orientação sobre contraprestação variável nesse caso lida com o momento do reconhecimento da receita, e não com a mensuração da receita. Por exemplo, o preço da transação para venda de 50 vales-presentes é fixado em R\$ 50; a possibilidade de quebra não faz com que o preço da transação seja variável. No entanto, a quebra esperada afeta o momento de reconhecimento desse montante como receita.

Dados com base em um portfólio de transações

Uma entidade pode usar um portfólio de transações similares como fonte de dados para estimar a quebra esperada para um contrato individual se a entidade tiver um número suficientemente grande de transações similares ou outro histórico.

Taxas pagas antecipadamente e não restituíveis



O momento de reconhecimento das taxas pagas antecipadamente e não restituíveis é consistente com a IFRS 15 (CPC 47)?

Em determinados setores, alguns contratos incluem o pagamento no início, ou perto do início, do contrato de uma “taxa inicial” para ativação e iniciação que tem como característica não ser restituível ao cliente.

Por exemplo, taxa de adesão para novos membros em planos de saúde, taxas de ativação para contratos de telecomunicações e taxas iniciais para contratos de terceirização. A IFRS 15 (CPC 47) fornece orientação

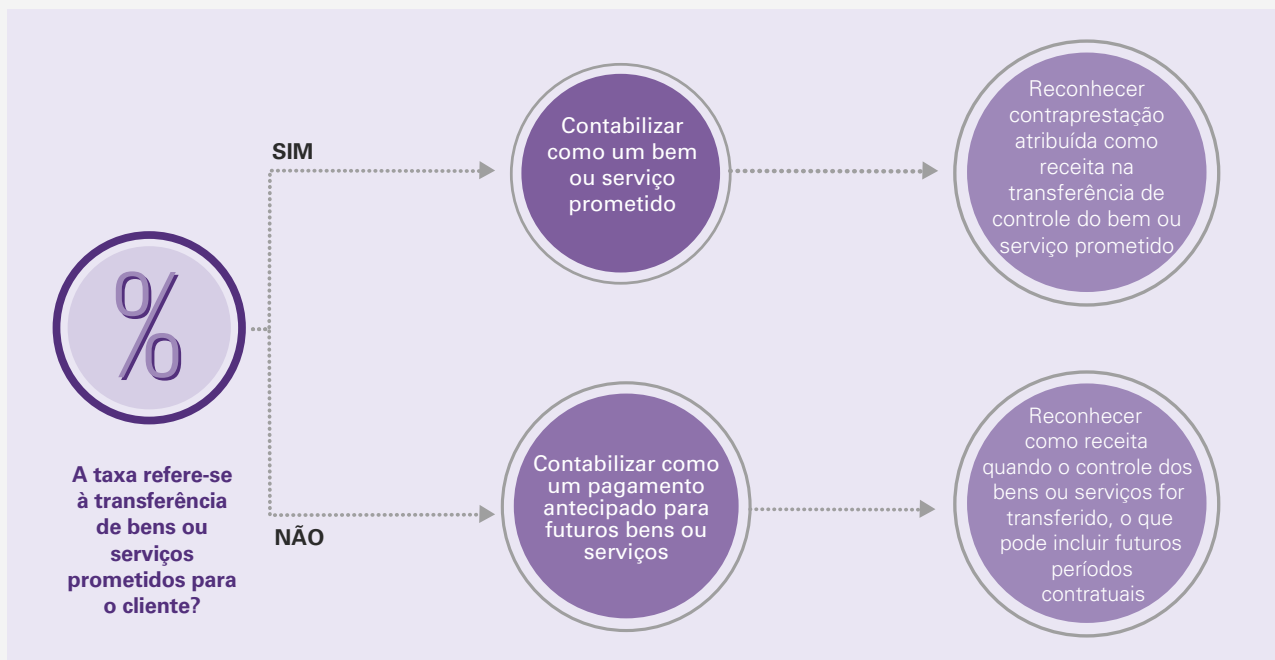
sobre qual o momento em que deve ser reconhecida a receita para essas taxas.

Uma entidade deve avaliar se a taxa inicial não restituível se refere à transferência de um bem ou serviço prometido para o cliente.

Em muitos casos, mesmo que uma taxa inicial não restituível se refira a uma atividade que a entidade é obrigada a realizar para cumprir o contrato, essa atividade não resulta na transferência de um bem ou serviço prometido para o cliente por si só. Em vez disso, esta pode se referir a uma tarefa administrativa que se cobra do cliente.

Se a atividade não resultar na transferência de um bem ou serviço prometido ao cliente, a taxa inicial é um pagamento antecipado às obrigações de desempenho a serem cumpridas no futuro e é reconhecida como receita quando esses bens ou serviços futuros são fornecidos, podendo existir um componente de financiamento significativo.

Se a taxa antecipada der origem a um direito material para produtos ou serviços no futuro, a entidade atribui toda a taxa aos bens e serviços a serem transferidos, incluindo o direito material associado ao pagamento inicial.



O QUE MUDA?

O QUE ALTEROU EM RELAÇÃO À NORMA ATUAL?

De acordo com as normas atuais, qualquer taxa inicial ou de entrada é reconhecida como receita quando não há incerteza significativa sobre a cobrança e a entidade não tem nenhuma obrigação adicional de realizar serviços contínuos. Esta é reconhecida de forma a refletir o tempo, a natureza e o valor dos benefícios fornecidos. Em nossa experiência percebemos que essas taxas são reconhecidas total, ou parcialmente, em um primeiro momento; ou, ao longo do prazo contratual, ou de relacionamento com o cliente específico, dependendo dos fatos e circunstâncias.

Sob a nova norma, uma entidade precisa avaliar se uma taxa inicial não restituível se refere a um bem ou serviço específico transferido ao cliente e, em caso negativo, se esta gera um direito material. Assim, a taxa inicial pode ser considerada dentro do preço de transação do contrato e, ou, incluída como uma obrigação de desempenho distinta.



EXEMPLO 7: ALOCAÇÃO DE TAXA INICIAL NÃO RESTITUÍVEL

O cliente C celebrou um contrato de prestação de serviço de 12 meses com a entidade X. C concorda em pagar R\$ 50 por mês mais uma taxa inicial não restituível de R\$ 40. Pela análise efetuada pela entidade X, a atividade de ativação não transfere o serviço prometido ao cliente, desempenhando uma atribuição administrativa. O contrato confere ao cliente C o direito de renovação por um ano adicional a uma taxa mensal de R\$ 50.

A entidade X concluiu que os preços cobrados a cliente similares aumentarão para R\$ 56 por mês no próximo ano e que 75% dos clientes irão renovar os contratos.

A entidade X concluiu que a taxa inicial por si só não transfere um direito material ao cliente C. No entanto, conclui que a opção de renovação é um direito material, pois o desconto esperado na renovação é suficiente para incentivar o cliente C a renovar o contrato e provavelmente é um dos fatores nesta decisão. Portanto, existem duas obrigações de desempenho no contrato: o primeiro ano de

serviço e o direito material de renovação do contrato com desconto. Adicionalmente, X determinou que o contrato não continha um componente de financiamento significativo.

Como deve ser alocado o preço da transação às duas obrigações de desempenho?

X aloca o preço de transação de R\$ 640 (12 x R\$ 50 + R\$ 40) às obrigações de desempenho com base em seus preços de venda relativos. X determina que o preço de venda individual do serviço no primeiro ano de contrato é de R\$ 640, pois um cliente que compra esse serviço seria obrigado a pagar a taxa de ativação.

O preço de venda individual do direito material de renovação é estimado multiplicando o desconto mensal estimado pela expectativa de exercício, ou seja, isso resultaria em um preço estimado de venda individual de R\$ 54 ((R\$ 56 – R\$ 50) x 12) x 75%).

X aloca o preço da transação da seguinte forma:

| | Preço individual (R\$) | Relativo (%) | Alocação (R\$) |
|------------------|------------------------|--------------|----------------|
| Serviço | 640 | 92% | 589 |
| Direito material | 54 | 8% | 51 |
| Total | 694 | 100% | 640 |

Qual o valor de receita a ser reconhecido em cada um dos anos?

No primeiro ano, X reconhece receita de R\$ 49 por mês (R\$ 589 ÷ 12). No segundo ano, assumindo o exercício da opção de renovação, X reconhece uma receita de R\$ 54 por mês ((R\$ 51 + R\$ 50 x 12) ÷ 12).

Se o cliente não renovar o contrato, X reconhece os R\$ 51 atribuídos ao direito material como receita quando o direito expira – ou seja, no final do primeiro ano.



Considerações específicas

Indicadores quantitativos e qualitativos devem ser considerados

Uma entidade deve considerar fatores quantitativos e qualitativos ao avaliar se uma taxa inicial não restituível fornece ao cliente um direito material, pois provavelmente afetará a decisão do cliente de exercer a opção de continuar comprando o produto ou serviço da entidade. Isso é consistente com a noção de que uma entidade deve considerar as expectativas válidas do cliente ao identificar produtos ou serviços prometidos.

Determinação se uma taxa inicial não restituível se refere à transferência de um bem ou serviço prometido

Em muitos casos, mesmo que uma taxa inicial não restituível se refira a uma atividade que a entidade é obrigada a realizar no início do contrato ou para cumprir o contrato, essa atividade não resulta na transferência de um bem ou serviço prometido para o cliente.

Ao avaliar se a taxa inicial refere-se à transferência de um bem ou serviço prometido, uma entidade considera todos os fatos e circunstâncias relevantes, incluindo se:

- um bem ou serviço é transferido para o cliente em troca da taxa inicial e se o cliente pode obter benefício do bem ou serviço recebido. Se nenhum bem ou serviço for recebido pelo cliente ou se o bem ou o serviço tiver pouco ou nenhum valor para o cliente sem obter outros bens ou serviços da entidade, a taxa inicial provavelmente representa um adiantamento para um futuro bem ou serviço; e
- a entidade não precificar e vender separadamente o direito de iniciação, ou as atividades cobertas pelo pagamento inicial, então o pagamento pode não se referir à transferência de um bem ou serviço prometido.

Taxa inicial não restituível pode ser alocada para outras obrigações de desempenho

Mesmo quando uma taxa inicial não restituível se refere a um bem ou serviço prometido, o valor da taxa pode não ser igual ao preço de venda individual relativo ao bem ou serviço prometido; portanto, algumas das taxas iniciais não restituíveis precisam ser alocadas para outras obrigações de desempenho.

O período de diferimento da taxa inicial não restituível depende se a taxa fornece um direito material

Uma taxa inicial não restituível pode fornecer ao cliente um direito material se essa taxa for suficientemente significativa para impactar a decisão do cliente sobre a recontração de um produto ou serviço - por exemplo, para renovar um contrato de associação ou serviço, ou solicitar um produto adicional.



Se o pagamento de uma taxa inicial fornecer um direito material ao cliente, a taxa é reconhecida durante o período em que o pagamento fornece ao cliente o direito material.

Consideração se uma taxa inicial não restituível dá origem a um componente de financiamento significativo

Uma entidade precisará considerar se um pagamento inicial dá origem a um componente de financiamento significativo dentro do contrato. Todos os fatos e circunstâncias relevantes precisarão ser avaliados, e uma entidade pode precisar realizar julgamento significativo para determinar se existe um componente de financiamento significativo.

Requerimentos de divulgação



Você identificou as informações e os processos adicionais necessários para atender aos requerimentos de divulgação?

A norma traz novos **requerimentos de divulgação** (qualitativa e quantitativa) que devem afetar todas as empresas – mesmo aquelas cujo montante e

momento de reconhecimento de receita não seja afetado de forma significativa.





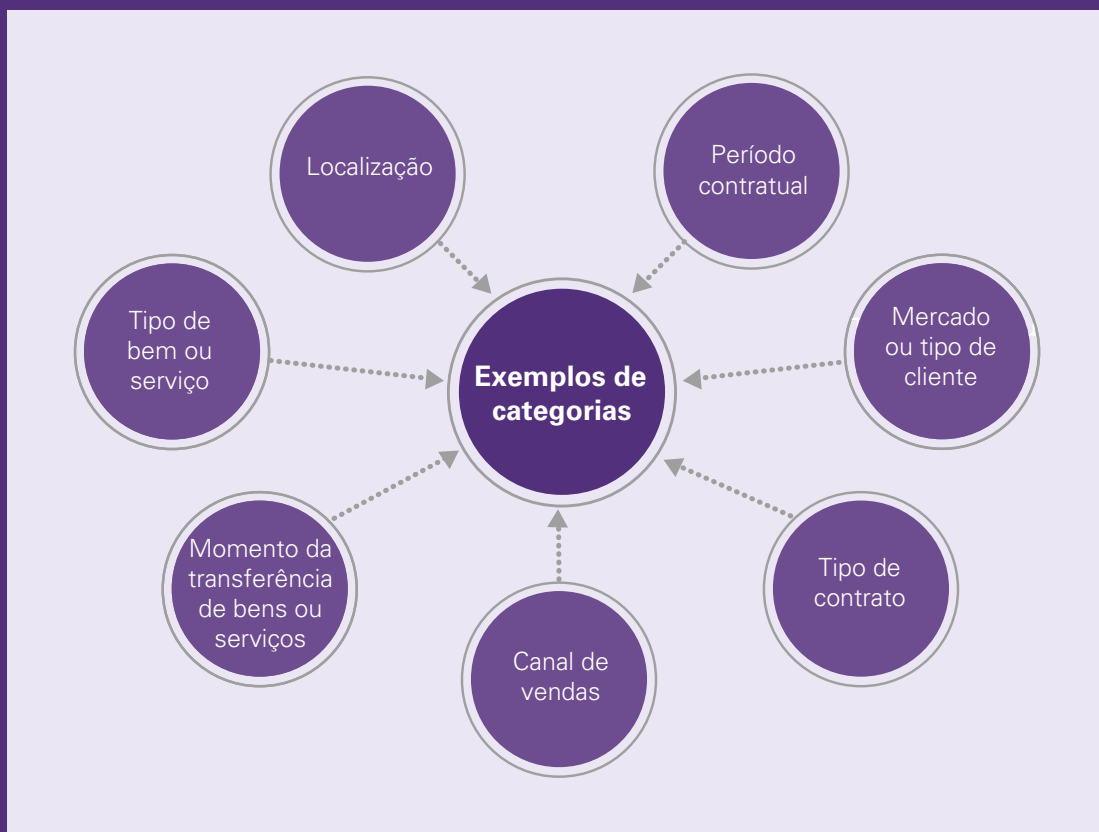
Considerações específicas

Informações adicionais

Para cumprir com os requerimentos da nova norma, as entidades terão que divulgar mais informações sobre contratos com clientes do que atualmente estão fazendo.

Embora grande parte do esforço de divulgação seja qualitativo, há várias divulgações quantitativas – por exemplo, receita desagregada e obrigações de desempenho remanescentes – que podem exigir mudanças significativas nos processos de levantamento de dados e sistemas de TI. Ao planejar como levantar as informações adicionais, as companhias abertas precisarão considerar o fato de que algumas divulgações também são exigidas em períodos intermediários.

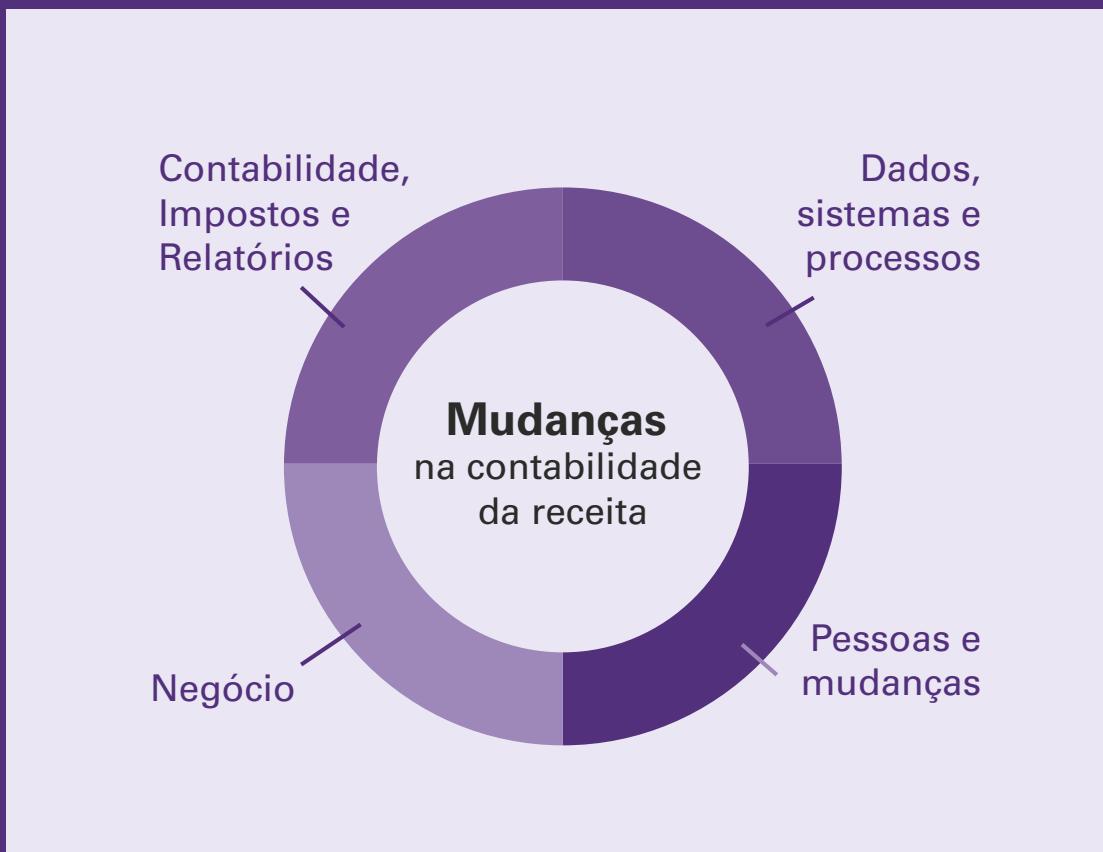
A **divulgação da desagregação** visa mostrar como os fatores econômicos afetam a natureza, o valor, o momento e as incertezas da receita e fluxos de caixa. Apesar de na orientação de aplicação da nova norma serem fornecidos exemplos, a nova norma não estabelece as categorias de desagregação necessárias para atingir esse objetivo, de maneira que a administração precisará usar seu julgamento. O número de categorias exigidas para atingir o objetivo da norma dependerá da natureza do negócio da entidade e de seus contratos. Ao determinar essas categorias, a entidade analisa como a receita é desagregada, em:





Resumo dos principais impactos no seu negócio

As novas regras sobre reconhecimento de receita podem gerar mudanças no seu negócio. Não se esqueça dos impactos mais amplos!



Abordagens de transição



Você identificou todas as áreas nas quais existem diferenças entre a IFRS 15 (CPC 47) e a sua contabilidade existente?

O primeiro ponto de impacto é a análise da transição a IFRS 15 (CPC 47). As entidades que irão adotar, pela primeira vez a norma em 1º de janeiro de 2018, poderão escolher entre três formas de transição: (i) adoção retrospectiva completa desde o início

do primeiro exercício comparativo; (ii) adoção retrospectiva com expedientes práticos; ou (iii) adoção prospectiva, a partir de 1º de janeiro de 2018, com efeito cumulativo nesta data, e comparação com práticas contábeis anteriores.

| Abordagem | 2016 | 2017 | 2018 | Data do ajuste no PL |
|---|-----------|----------------------|---------|----------------------|
| Retrospectiva completa sem expedientes práticos | IAS 11/18 | IFRS 15 | IFRS 15 | 1º janeiro 2017 |
| Retrospectiva completa com expedientes práticos | IAS 11/18 | Requerimentos mistos | IFRS 15 | 1º janeiro 2017 |
| Efeito cumulativo | IAS 11/18 | IAS 11/18 | IFRS 15 | 1º janeiro 2018 |

Sistema contábil, tributário e de informação financeira



Você desenvolveu um plano de transição para execuções em paralelo, incluindo reconciliações? Refletiu sobre os impactos fiscais?

O sistema de escrituração contábil, apuração de tributos e informações financeiras também deverá ter impactos. Novas políticas contábeis poderão impactar resultados históricos na transição à nova norma, gerando necessidade de decisões sobre

a apresentação de relatórios. Impactos tributários poderão ser identificados, dado que parte dos tributos considera a receita em seu cálculo, tanto em tributos municipais, estaduais e federais.

Métricas de negócio, termos contratuais e o cumprimento de cláusulas restritivas (*covenants*)



Você atualizou suas métricas de negócio (KPIs) e termos contratuais?

As métricas de negócio, os termos contratuais geralmente considerados e o cumprimento de cláusulas restritivas (*covenants*) geram uma oportunidade de repensar as práticas atuais dos negócios. Há impactos sensíveis no desenvolvimento de sistemas integrados, com o objetivo de gerar informações para inserção no sistema contábil em todas as etapas do novo modelo.



APLICAÇÃO DA IFRS 15 (CPC 47) PARA CONTRATOS DE VENDA DE UNIDADES RESIDENCIAIS NO SETOR DE INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA

Um dos setores que está avaliando com bastante atenção os impactos da nova norma de receita (IFRS 15 (CPC 47)) é o de incorporação imobiliária.

Atualmente, as entidades nesse setor aplicam a Orientação CPC (OCPC) 04 – Aplicação da Interpretação Técnica ICPC 02 às Entidades de Incorporação Imobiliárias Brasileiras ao determinar o reconhecimento de receita para seus contratos de venda de unidades imobiliárias em um complexo residencial com múltiplas unidades (ex. prédio com diversos apartamentos). Uma entidade de incorporação imobiliária muitas vezes entra em um contrato de venda de uma unidade imobiliária com seu cliente antes que a construção da unidade esteja concluída – ou seja, venda na planta. Ao aplicar a versão atualmente vigente da OCPC 04, as entidades geralmente reconhecem receita para esses contratos ao longo do tempo, a partir de um momento anterior à conclusão da construção da unidade, através de um método comumente conhecido como POC (*Percentage of Completion*).

O CPC 47 (IFRS 15) substituiu todos os requerimentos existentes para reconhecimento de receita. Dessa forma, as entidades desse setor necessitam avaliar se os contratos atualmente firmados para venda de unidades imobiliárias atendem ou não os novos critérios estabelecidos por essa nova norma para o reconhecimento de receita ao longo do tempo. Caso os critérios estabelecidos na norma não são

Gestão de projetos

Por fim, mas não menos importante, há impactos na gestão de projetos (por exemplo: novos treinamentos a áreas de vendas) e revisão de acordos de remuneração aos funcionários, caso sejam utilizadas métricas contábeis para tal.

atendidos, uma entidade reconhece receita apenas em um momento do tempo, quando o bem vendido no contrato com o cliente tem seu controle efetivamente transferido para o cliente.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) debateu o assunto, e emitiu uma sugestão de alteração do OCPC 04. O prazo para comentários dessa audiência pública foi encerrado em 30 de junho de 2017.

Após esse período, foi enviada uma carta ao IFRS *Interpretations Committee* (IFRIC ou Comitê), solicitando que o IFRIC inclua em sua agenda uma discussão sobre a aplicação dos critérios de reconhecimento de receita em determinados contratos de venda de unidades imobiliárias residenciais. A carta inclui características comuns em vários contratos de incorporação imobiliária para complexos residenciais com múltiplas unidades no Brasil. Mais especificamente, a solicitação questiona sobre a aplicação do parágrafo 35 do CPC 47 (IFRS 15), que trata dos critérios que precisam ser atendidos para que uma entidade reconheça receita de um bem ou serviço ao longo do tempo.

O IFRIC discutiu o assunto em sua reunião de setembro de 2017. Estão transcritas a seguir as considerações observadas pelo IFRIC em sua reunião. Tais considerações podem ser lidas em seu texto original através do documento IFRIC Update September 2017¹.

¹Documento disponível em <http://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric-updates/september-2017/>

IFRS 15 Receita de Contrato com Cliente – reconhecimento de receita de um contrato imobiliário

O Comitê (IFRIC) recebeu uma solicitação sobre reconhecimento de receita em um contrato para venda de uma unidade em um complexo residencial multi-unidades (unidade imobiliária). A entidade de incorporação imobiliária (entidade) e o cliente entram em um contrato para venda de uma unidade imobiliária antes que a entidade a construa. Especificamente, a solicitação questiona sobre aplicação do parágrafo 35 da IFRS 15, que especifica quando uma entidade reconhece receita ao longo do tempo.

Ao considerar a solicitação, o Comitê primeiro considerou os requerimentos da IFRS 15 e depois discutiu sobre a aplicação daqueles requerimentos ao caso descrito na solicitação.

Identificação de obrigações de desempenho no contrato

Antes de aplicar o parágrafo 35 da IFRS 15, uma entidade aplica os parágrafos 22 a 30 ao identificar como uma obrigação de desempenho cada promessa para transferir ao cliente um bem ou serviço que seja distinto.

Aplicação do parágrafo 35 da IFRS 15

O parágrafo 35 da IFRS 15 especifica que uma entidade transfere o controle de um bem ou serviço ao longo do tempo e, portanto, satisfaz uma obrigação de desempenho e reconhece receita ao longo do tempo se qualquer um (ou mais) dos três critérios do parágrafo 35 for cumprido. O parágrafo 32 da IFRS 15 afirma que, se uma entidade não satisfizer uma obrigação de desempenho ao longo do tempo, ela a satisfaz em um momento no tempo. Dessa forma, o Comitê observou que, no início do contrato, uma entidade deve avaliar cada um dos três critérios do parágrafo 35 ao determinar se deve reconhecer receita ao longo do tempo.

Ao aplicar o parágrafo 35 (a), uma entidade reconhece receita ao longo do tempo se o cliente receber e consumir simultaneamente os benefícios proporcionados pelo desempenho da entidade enquanto a entidade efetiva o desempenho. Em um contrato para a venda de uma unidade imobiliária que a entidade constrói, o Comitê observou que o parágrafo 35 (a) não é aplicável, pois o desempenho da entidade cria um ativo, ou seja, a unidade imobiliária, que não é consumido imediatamente.

Ao aplicar parágrafo 35 (b), uma entidade reconhece receita ao longo do tempo se o cliente controla o ativo que a performance da entidade cria ou melhora, enquanto o ativo é criado ou melhorado. Controle refere-se à capacidade de direcionar o uso e obter substancialmente todos os benefícios restantes do ativo.

O parágrafo BC129 da IFRS15 explica que o IASB incluiu o critério no parágrafo 35 (b) “para endereçar situações em que a performance da entidade cria ou melhora um ativo que o cliente claramente controla enquanto o ativo é criado e melhorado”. Dessa forma, o Comitê observou que, na aplicação do parágrafo 35 (b), uma entidade avalia se há evidências de que o cliente controla claramente o ativo que está sendo criado ou melhorado (por exemplo, a parte construída da unidade imobiliária), enquanto esse é criado ou aprimorado. Uma entidade considera todos os fatores relevantes ao fazer essa avaliação – nenhum fator é determinante por conta própria.

Na aplicação do parágrafo 35 (b), é importante aplicar os requerimentos de controle para o ativo que a performance da entidade cria ou melhora. Em um contrato para a venda de uma unidade imobiliária que a entidade está construindo, o ativo criado é a própria unidade imobiliária. Não é, por exemplo, o direito de obter a unidade imobiliária no futuro. O direito para vender ou dar em garantia esse direito não é evidência de controle da própria unidade imobiliária.

O parágrafo BC131 da IFRS 15 explica que o IASB desenvolveu o terceiro critério no parágrafo 35(c) para reconhecimento de receita ao longo do tempo porque observou, em alguns casos, que pode não ser claro se um ativo que é criado ou melhorado é controlado pelo cliente.

Ao aplicar o parágrafo 35 (c), uma entidade reconhece receita ao longo do tempo se: (i) o ativo criado pela performance da entidade não tem um uso alternativo para a entidade; e (ii) a entidade tem o direito ao pagamento pelo desempenho concluído à data.

O parágrafo 36 da IFRS 15 especifica que um ativo criado não possui uso alternativo para uma entidade se houver restrições contratuais para direcionar imediatamente o ativo para outro uso durante a criação daquele ativo ou há limitação prática para direcionar imediatamente o ativo em seu estado completo para outro uso.

O parágrafo 37 da IFRS 15 afirma que, para ter um direito executável para receber o pagamento, em

todos os momentos ao longo do prazo contratual a entidade deve ter direito a um montante que, pelo menos, compense a entidade pelo desempenho concluído até o momento se o contrato for rescindido pelo cliente por razões diferentes da falha pela entidade ao executar o que foi prometido. Ao avaliar se a entidade tem um direito executável ao pagamento, deve-se considerar os termos contratuais, bem como quaisquer legislações ou precedentes legais que podem complementar ou prevalecer aos termos contratuais.

O Comitê observou que a avaliação dos direitos executáveis, conforme descrito no parágrafo 35 (c), é focado na existência do direito e na sua capacidade de execução. A probabilidade de que a entidade exerce o direito executável não é relevante para essa avaliação. De forma similar, se o cliente tem o direito de rescindir o contrato, a probabilidade do cliente rescindir o contrato não é relevante para a avaliação.

O Comitê concluiu que os princípios e requerimentos da IFRS 15 proporcionam uma base adequada para uma entidade determinar se reconhece receita ao longo do tempo ou em um momento no tempo para uma venda de uma unidade imobiliária. Consequentemente, o Comitê decidiu não incluir esse assunto em sua agenda de elaboração das normas.

Ilustração da aplicação dos requerimentos ao caso na solicitação

A avaliação se a receita é reconhecida ao longo do tempo requer que uma entidade considere os direitos e obrigações criados pelo contrato, levando em consideração o ambiente legal em que o contrato é executável. Dessa forma, o Comitê observou que o resultando da avaliação de uma entidade depende dos fatos e circunstâncias específicos relativos ao contrato.

No cenário descrito na solicitação, o contrato para a unidade imobiliária inclui as seguintes características:

- a incorporadora (entidade) e o cliente celebram um contrato para a venda de uma unidade imobiliária em um complexo residencial multi-unidades antes da entidade construir a unidade.
- a obrigação da entidade no contrato é o de entregar a unidade imobiliária concluída conforme especificado no contrato – ela não pode alterar ou substituir a unidade acordada no contrato. A entidade retém o título legal da unidade imobiliária (e qualquer terreno atribuído à unidade) até a construção estar concluída.

- o cliente paga uma parte do preço de compra da unidade imobiliária enquanto a unidade está sendo construída e paga o restante (a maioria) do preço de compra para a entidade após a construção estar concluída.
- o contrato dá ao cliente o direito à unidade imobiliária em construção. O cliente não pode cancelar o contrato, exceto como indicado no item b. abaixo, nem pode alterar o projeto estrutural da unidade. O cliente pode revender ou dar em garantia o direito à unidade imobiliária enquanto a unidade imobiliária está sendo construída, sujeito à entidade realizar uma análise de risco de crédito do novo comprador do direito (não há necessidade de verificação de crédito se o cliente já pagou todo o preço de compra para a unidade).

A solicitação também descreve os seguintes direitos legais da entidade e do cliente:

- a) se a entidade está em descumprimento das suas obrigações do contrato, o cliente, e outros clientes que concordaram em comprar unidades imobiliárias no complexo multi-unidades, têm o direito de decidir em conjunto remover a entidade e contratar outra incorporadora para concluir a construção do complexo;
- b) embora o contrato seja irrevogável sob a legislação local, os tribunais têm aceito solicitações de rescisão de contratos em circunstâncias específicas, principalmente quando provou-se que o cliente não é financeiramente capaz de cumprir os termos do contrato (por exemplo, se o cliente ficar desempregado ou sofrer uma doença grave que afeta sua capacidade de trabalhar). Nessa situação, o cliente pode cancelar o contrato e tem o direito de receber a maioria, mas não todos, os pagamentos que já fez à entidade. O restante é retido pela entidade como uma penalidade pela rescisão do contrato. A entidade pode também concordar em vender a unidade imobiliária em leilão se o cliente inadimplir seus pagamentos.

Identificação de obrigações de desempenho

A natureza da promessa no contrato é a de entregar uma unidade imobiliária completa ao cliente. Qualquer terreno atribuído à unidade imobiliária não é distinto quando aplicado os parágrafos 22 a 30 da IFRS 15. Dessa forma, o Comitê observou que há apenas uma obrigação de desempenho no contrato.

Parágrafo 35 (a)

O cliente não recebe e consome simultaneamente os benefícios proporcionados pela construção, pela entidade, da unidade imobiliária enquanto a unidade está sendo construída. Isso ocorre porque o desempenho da entidade cria um ativo que não é consumido imediatamente - a unidade imobiliária parcialmente construída. Conseqüentemente, o Comitê observou que o critério 35 (a) da IFRS 15 não é atendido.

Parágrafo 35 (b)

O desempenho da entidade cria a unidade imobiliária em construção. Assim, a entidade avalia se, enquanto a unidade está sendo construída, o cliente tem a capacidade de dirigir o uso e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes da unidade imobiliária parcialmente construída. O Comitê observou que:

- embora o cliente possa revender ou dar em garantia seu direito à unidade imobiliária em construção, ele é incapaz de vender a própria unidade imobiliária sem ter o título legal sobre ela;
- o cliente não tem capacidade de direcionar a construção, ou o projeto estrutural, da unidade imobiliária enquanto a unidade está sendo construída, nem pode usar a unidade imobiliária parcialmente construída de qualquer outra forma;
- o direito legal do cliente (junto com outros clientes) para substituir a entidade, somente no caso da incapacidade da entidade em executar suas promessas como prometido, é de natureza protetiva e não é indicativo de que o controle foi transferido ao cliente; e
- a exposição do cliente às mudanças no valor de mercado da unidade imobiliária pode indicar que o cliente tem a capacidade de obter substancialmente todos os benefícios remanescentes da unidade imobiliária. No entanto, ela não dá ao cliente a capacidade de direcionar o uso da unidade à medida em que essa é construída.

O Comitê observou que, baseado no caso descrito na solicitação, o cliente não tem a capacidade de direcionar o uso da unidade imobiliária enquanto ela está sendo construída; e, portanto, o cliente não controla a unidade parcialmente construída.

Parágrafo 35 (c)

A entidade não pode alterar ou substituir a unidade imobiliária especificada no contrato com o cliente e, portanto, o cliente poderia exercer seus direitos sobre a unidade se a incorporadora procurasse direcionar o ativo para outro uso. Dessa forma, o Comitê observou que a restrição contratual é substantiva e a unidade imobiliária não possui uso alternativo para a entidade.

A entidade, no entanto, não possui um direito executável ao pagamento pelo desempenho concluído até à data. Isso porque o cliente tem o direito legal de rescindir o contrato e, no caso de fazê-lo, a entidade tem o direito de pagamento apenas de um montante de penalidade por rescisão que não compensa a entidade pelo desempenho concluído até à data.

Com base no caso descrito na solicitação, o Comitê observou que nenhum dos critérios do parágrafo 35 da IFRS 15 é atendido. Conseqüentemente, a entidade iria reconhecer receita em um ponto específico no tempo, aplicando o parágrafo 38 da IFRS 15.

Próximos passos

As observações do IFRIC foram documentadas como uma decisão de agenda tentativa. Partes interessadas podem comentar sobre essa decisão de agenda do IFRIC até o dia 20 de novembro de 2017. É esperado ainda que haja manifestação de alguma forma sobre as observações realizadas pelo IFRIC sobre o tema, uma vez que as observações podem levar a uma conclusão sobre reconhecimento de receita para determinados contratos de incorporação imobiliária diferentes da prática atual pela OCPC 04.

É importante ressaltar que as discussões decorrem de uma consideração sobre certas características de um contrato de venda de uma unidade imobiliária. Se uma entidade realiza a venda de unidades imobiliárias através de contratos e considerações legais que diferem do cenário discutido pelo IFRIC, as conclusões podem ser diferentes. Ou seja, a discussão realizada pelo IFRIC não significa que a IFRS 15 proíbe o reconhecimento de receita ao longo do tempo para qualquer contrato de venda de uma unidade imobiliária. Entretanto, para que a receita seja reconhecida ao longo do tempo, certos requerimentos específicos da norma precisam ser atendidos, e o IFRIC observou, de forma tentativa, que um cenário com as características mencionadas acima não possuem as condições para que esses critérios sejam atendidos.

As versões emitidas da IFRS 15 e do CPC 47 determinam que as entidades devem adotar a nova norma de receita a partir de 1º de janeiro de 2018. Para companhias abertas, isso significa que o efeito já é refletido a partir do primeiro trimestre a ser emitido durante o exercício de 2018. Enquanto uma conclusão

final do tema não é obtida, é altamente recomendável que entidades de incorporação imobiliária considerem a preparação de estimativas para os potenciais impactos em suas demonstrações financeiras, caso seja confirmada uma alteração no reconhecimento de receita para apenas em um determinado momento no tempo.

CPC 48 – INSTRUMENTOS FINANCEIROS (IFRS 9): UMA VISÃO MAIS DETALHADA – ORIENTAÇÕES DE APLICAÇÃO

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), em conjunto com a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), aprovou em novembro de 2016 e divulgou em dezembro de 2016, o Pronunciamento Técnico CPC 48 - Instrumentos Financeiros, que tem correlação com a IFRS 9, a nova norma do IASB sobre instrumentos financeiros. A nova norma estará em vigência para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2018 e em geral deverá ser aplicada retrospectivamente. No entanto, os requisitos de contabilização de *hedge* serão aplicados prospectivamente de uma forma geral. A adoção antecipada é permitida pela IFRS 9, porém não está disponível às entidades que divulguem suas demonstrações financeiras de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

A IFRS 9 traz alterações na forma como muitas empresas contabilizam seus instrumentos financeiros, pois introduz novos conceitos sobre a classificação e mensuração de ativos financeiros, incluindo o cálculo de perdas esperadas para a mensuração da redução ao valor recuperável de determinados ativos financeiros, bem como amplia os princípios de contabilidade de *hedge*. Este artigo apresenta uma visão detalhada de alguns elementos, e exposição de exemplos práticos, considerados fundamentais da nova norma.

A seguir é possível visualizar um resumo dos principais tópicos da nova norma em comparação com a norma atual.

| Tópicos | IFRS 9 |
|---|-------------------------------------|
| Reconhecimento e desreconhecimento | Modelo do CPC 38 (IAS 39) |
| Classificação e mensuração | Novo modelo para ativos financeiros |
| Perdas de crédito esperadas (<i>impairment</i>) | Novo modelo |
| <i>Hedge accounting</i> | Modelo do CPC 38 ampliado |

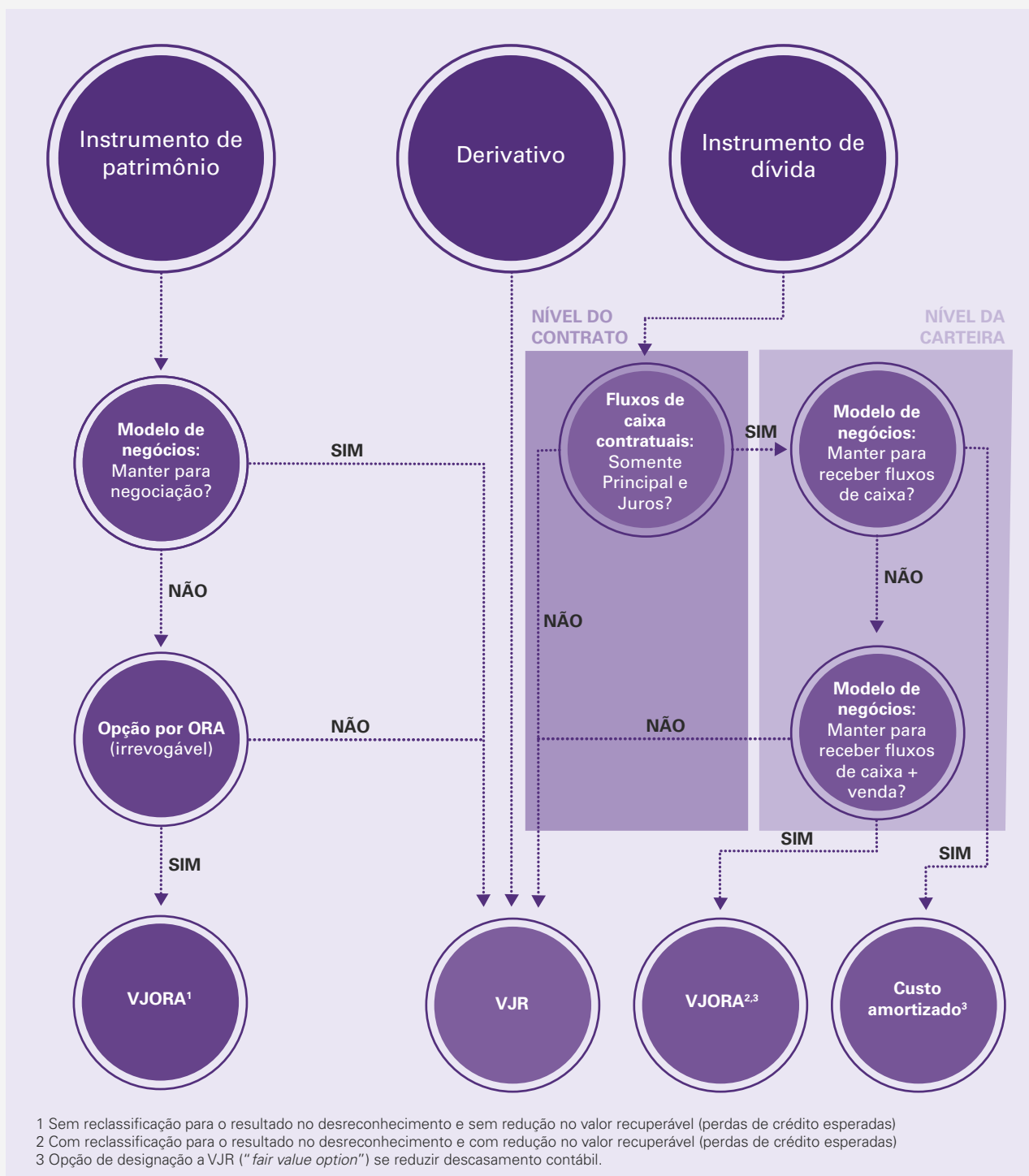
Mudanças mais significativas que surgem da aplicação da nova norma

Classificação e mensuração

A classificação de ativos financeiros é diferenciada entre instrumentos de patrimônio e instrumentos de dívida, sendo que para instrumentos patrimoniais a classificação geralmente depende da intenção de negociação e/ou da intenção de classificar irrevogavelmente na opção do valor justo em Outros Resultados Abrangentes, enquanto a classificação de instrumentos de dívida é definida como base em uma análise dos fluxos de caixa contratuais do instrumento,

bem como nos objetivos do modelo de negócio no qual aquele instrumento é gerenciado, geralmente em conjunto com outros ativos financeiros.

O seguinte diagrama mostra a visão geral da classificação de ativos financeiros nas principais categorias de mensuração, assim como as opções de apresentação e designação da IFRS 9:



Critério dos pagamentos somente de principal e juros (“somente P&J”)

O critério dos pagamentos de somente principal e juros (“somente P&J”) está embasado no conceito de

um acordo básico de empréstimo e deve ser avaliado no nível individual de cada instrumento.

| | Definição |
|------------------|---|
| Principal | Valor justo dos ativos financeiros no reconhecimento inicial. |
| Juros | <p>Composto por cinco elementos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • valor do dinheiro no tempo; • risco de crédito associado com o principal; • outros riscos básicos (ex. risco de liquidez); • outros custos (ex. administrativos, <i>hedge</i>); e • margem de lucro. |

Derivativos embutidos em um contrato híbrido com um contrato principal que seja um ativo financeiro no escopo da IFRS 9 não são separados do contrato principal, mas são incluídos na avaliação se os fluxos de caixa do contrato híbrido são “somente P&J”.

Além disso, a norma fornece diversas orientações específicas relacionadas aos pagamentos somente de principal e juros, por exemplo, referentes a:

- disposições contratuais que alteram o momento ou o valor dos fluxos de caixa contratuais;
- taxas de juros reguladas;
- valor do dinheiro no tempo modificado (elemento de juros para a consideração da

passagem do tempo incluindo avaliação quanto a cláusulas que possam modificar o fluxo de caixa original);

- características contratuais que só tenham um efeito mínimo nos fluxos de caixa contratuais ou que sejam não-genuínas (que ocorre só no caso de um evento extremamente raro, anormal e improvável); e
- alavancagem que não seja coerente com o conceito de somente pagamento de principal e juros.

O exemplo ilustrativo a seguir mostra a aplicação prática dessas orientações a um título de dívida com cláusula de pré-pagamento:

Exemplo Ilustrativo 1: Critério dos pagamentos de somente principal e juros aplicado a um título de dívida com cláusula de pré-pagamento

A Companhia B detém um título de dívida de R\$ 5 milhões, com remuneração de juros pré-fixados de 15% a.a. e vencimento em cinco anos. O emissor do título tem a opção de liquidar o título de dívida antecipadamente a qualquer momento, pelo valor de emissão mais juros incorridos até o momento, mais 1% sobre o valor do principal.

Este título de dívida atende aos critérios de pagamentos de somente principal e juros?

O momento e/ou o valor dos fluxos de caixa contratuais de alguns ativos financeiros pode mudar ao longo de sua vida. Por exemplo, um ativo financeiro pode ser pré-pago ou ter seu prazo estendido. Para tais ativos, o CPC 48 (IFRS 9) exige que uma entidade determine se os fluxos de caixa contratuais que poderiam surgir ao longo da vida do ativo atendem ao critério de “somente P&J”, avaliando os fluxos de caixa contratuais que poderiam surgir em decorrência de alteração no seu valor ou momento de ocorrência.

Em relação a cláusulas de pré-pagamento, a nova norma ainda esclarece que tais ativos financeiros podem atender ao critério de “somente P&J”, se a cláusula de pré-pagamento:

- permite ao emitente pagar um instrumento de dívida antecipadamente ou permite ao detentor devolver o instrumento ao emitente antes do vencimento; e
- cujo valor de pré-pagamento represente, em sua maior parte, valores não pagos de principal e juros sobre o valor do principal, que pode incluir uma compensação adicional razoável pela rescisão antecipada do contrato.

O título de dívida do nosso exemplo pode ser liquidado antecipadamente pelo emitente por um valor que representa, em sua maior parte, os valores não pagos de principal e juros, e também uma compensação adicional razoável pela rescisão antecipada do contrato. Consequentemente, esse título de dívida atende aos critérios dos pagamentos de somente principal e juros.

Critério dos modelos de negócio

O modelo de negócio é determinado com base na forma como os grupos de ativos financeiros são gerenciados em conjunto para alcançar objetivos específicos de negócio, ou seja,

não no nível individual de cada instrumento. A tabela a seguir resume as características-chave dos modelos de negócio e a categoria de mensuração correspondente.

| MODELO DE NEGÓCIO | CARACTERÍSTICAS-CHAVE | CATEGORIA DE MENSURAÇÃO |
|--|---|-------------------------|
| Mantidos para receber os fluxos de caixa contratuais | <ul style="list-style-type: none"> O objetivo do modelo de negócio é manter ativos para receber fluxos de caixa contratuais Vendas são secundárias ao objetivo do modelo Normalmente as vendas não são frequentes ou em alto volume | Custo amortizado* |
| Mantidos tanto para coleta de fluxos de caixa contratuais e também para venda | <ul style="list-style-type: none"> Receber fluxos de caixa contratuais e de venda do instrumento são integrais ao objetivo do modelo de negócio Normalmente vendas são mais frequentes e com volume maior do que o modelo de negócio anterior | VJORA* |
| Outros modelos de negócio, incluindo: <ul style="list-style-type: none"> negociação gestão com base no valor justo maximização dos fluxos de caixa por vendas | <ul style="list-style-type: none"> O modelo de negócio não é um modelo cujo objetivo é manter ativos para receber fluxos de caixa contratuais nem um modelo cujo objetivo é tanto manter ativos para receber fluxos de caixa contratuais quanto para venda Obter fluxos de caixa contratuais é secundário ao objetivo do modelo | VJR** |

* Sujeito ao atendimento do critério de "somente P&J" e à opção de valor justo.

** O critério de "somente P&J" é irrelevante, ativos em todos esses modelos de negócio são mensurados ao VJR.

Uma entidade avalia todas as evidências relevantes e objetivas disponíveis na data da avaliação para determinar o modelo de negócio de ativos financeiros específicos.

A norma relaciona os seguintes exemplos de evidências relevantes e objetivas:

- como o desempenho do modelo de negócio (e os ativos financeiros mantidos nesse modelo de negócio) são avaliados e reportados ao pessoal-chave da administração da entidade;
- os riscos que afetam o desempenho do modelo de negócio (e os ativos financeiros mantidos nesse modelo de negócio) e a maneira pela qual esses riscos são gerenciados; e

- como os gerentes do negócio são remunerados, por exemplo, se a remuneração é baseada no valor justo dos ativos geridos ou nos fluxos de caixa contratuais recebidos.

Além disso, uma entidade considera a frequência, o volume e o momento das vendas nos períodos anteriores, os motivos de tais vendas e suas expectativas sobre as futuras vendas. Todavia, informações sobre a atividade de vendas não são consideradas isoladamente, mas como parte de uma avaliação holística de como o objetivo da entidade para o gerenciamento dos ativos financeiros é atingido e como os fluxos de caixa são realizados. Dessa maneira, uma entidade considera as informações sobre as vendas passadas no contexto dos motivos dessas vendas, e as condições que existiam naquele momento comparadas com as condições atuais.

A IFRS 9 estabelece que o modelo de negócio de uma entidade para o gerenciamento do ativo financeiro é uma questão de fato e ela também reconhece que julgamento é necessário para avaliar o modelo de negócio para gerenciar ativos financeiros específicos.

O exemplo ilustrativo a seguir mostra a aplicação prática dos requisitos relacionados ao modelo de negócio a uma carteira de investimentos:

Exemplo Ilustrativo 2: Avaliação do modelo de negócio de uma carteira de investimentos

A companhia Z prevê investimentos em ativos não correntes em cinco anos. Para conseguir financiar esses futuros investimentos, Z investe o excesso de caixa em ativos financeiros de curto e longo prazo. Muitos dos ativos financeiros têm prazos contratuais que excedem o período de investimento previsto de Z.

Z pretende manter esses ativos financeiros, porém, se identificar uma oportunidade vantajosa, planeja vendê-los para investir em ativos com retornos maiores. Os gerentes da carteira são remunerados com base no retorno geral dessa carteira de ativos financeiros.

Qual é o modelo de negócio dessa carteira de investimentos?

No exemplo ilustrativo, tanto o objetivo de receber os fluxos de caixa contratuais dos ativos financeiros quanto o de vender os ativos financeiros são integrais ao modelo de negócio da carteira. Os administradores responsáveis são remunerados com base no retorno total originado pela carteira, ou seja, tanto pelo retorno baseado na variação do valor justo dos ativos geridos como nos fluxos de caixa contratuais recebidos.

Assim, o objetivo de Z para o gerenciamento dos ativos financeiros é atingido tanto pela obtenção dos fluxos de caixa contratuais quanto pela venda dos ativos financeiros. A carteira deve ser classificada na categoria VJORA.

O próximo exemplo ilustrativo mostra a aplicação prática das orientações para avaliar o modelo de negócio de uma carteira de recebíveis que espera-

se ser cedida para um Fundo de Investimento em Direitos Creditórios (FIDC):

Exemplo Ilustrativo 3: Avaliação do modelo de negócio de uma carteira de recebíveis que espera-se ser cedida para um Fundo de Investimento em Direitos Creditórios (FIDC)

A companhia C faz suas vendas a varejo e concede o prazo de 120 dias para pagamento. C costuma ceder certos recebíveis que atendem determinados critérios (baixíssimo risco de crédito) para um FIDC. C não retém os riscos e benefícios desses recebíveis após a cessão, e portanto, desreconhece os recebíveis quando estes são cedidos. O FIDC é controlado por um Banco. Conforme o CPC 38 (IAS 39), C classificou os recebíveis dessa carteira como empréstimos e recebíveis ao custo amortizado.

Qual é o modelo de negócio dessa carteira de recebíveis?

No modelo de negócio do nosso exemplo ilustrativo, C tem por objetivo realizar os fluxos de caixa dos recebíveis pela sua venda ao FIDC. Receber os fluxos de caixa contratuais dos recebíveis é secundário ao objetivo do modelo de negócio da carteira.

Consequentemente, o modelo de negócio dessa carteira de recebíveis não é um modelo cujo objetivo é manter ativos para receber fluxos de caixa contratuais nem um modelo cujo objetivo é tanto manter ativos para receber fluxos de caixa contratuais quanto para venda. A carteira deve ser classificada na categoria VJR.

A reclassificação entre categorias é restrita e somente é permitida se o objetivo do modelo de negócios for alterado, geralmente em circunstâncias não frequentes.

Passivos financeiros

A IFRS 9 mantém quase todos os requisitos existentes do CPC 38 (IAS 39) para a classificação e mensuração de passivos financeiros, que continuam sendo mensurados, com algumas exceções, ao custo amortizado. As exceções incluem passivos financeiros mantidos para negociação ou designados como valor justo por meio do resultado (VJR).

Para um passivo financeiro designado como VJR, a parte do ganho ou perda atribuível a alterações no risco de crédito da própria entidade deve ser apresentada geralmente nos Outros Resultados Abrangentes. O montante restante da variação do valor justo do passivo financeiro deve ser apresentado no resultado.

Reclassificações entre as categorias não são permitidas.

Perdas de crédito esperadas

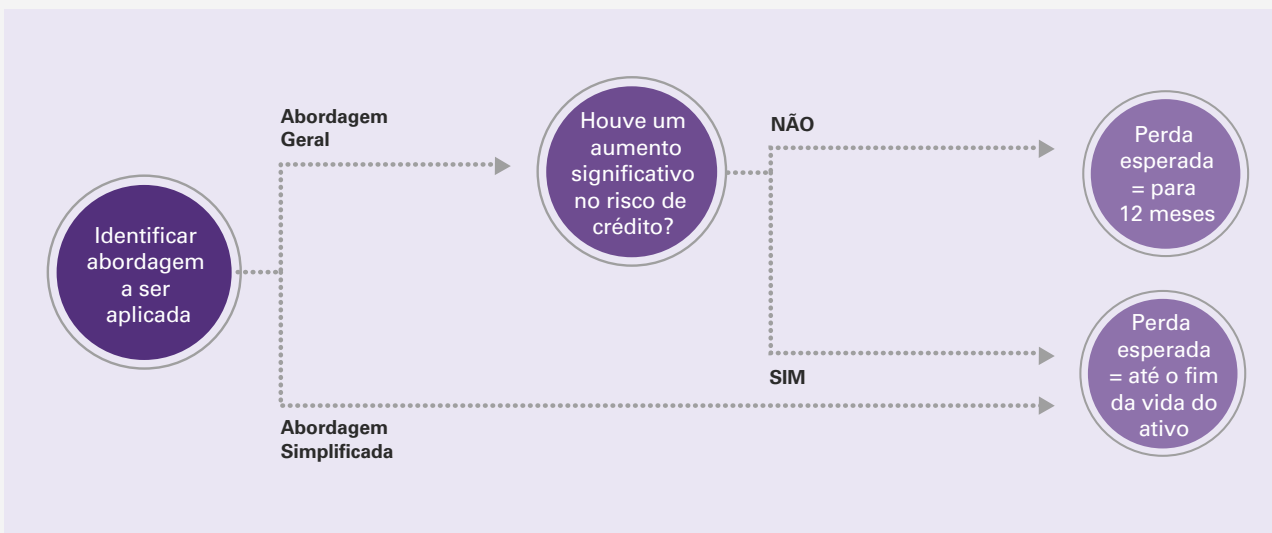
Com a introdução dos novos conceitos da nova norma, todos os ativos financeiros incluem uma provisão para perdas e portanto não existe mais um gatilho para reconhecer perdas ao valor recuperável. Este novo modelo de “perdas de crédito esperadas” substitui o modelo de “perdas de crédito incorridas” do CPC 38 (IAS 39).

A nova norma tem o objetivo de atender às preocupações sobre provisões para impairment até então terem sido “muito pequenas e reconhecidas muito tardiamente, e desta forma, irá antecipar o reconhecimento de perdas esperadas. A seguir são apresentadas as principais mudanças introduzidas em relação ao reconhecimento de perdas de crédito esperadas.



O novo modelo segue uma abordagem em dois estágios: perdas de crédito esperadas: (i) para os próximos 12 meses; ou (ii) quando o risco de crédito do instrumento aumentar significativamente desde seu reconhecimento inicial, para toda a vida remanescente do instrumento. Para avaliar se houve um aumento significativo no risco de crédito, uma

entidade considera todas as informações razoáveis e suportáveis que estão disponíveis sem custo ou esforço excessivo, e que sejam relevantes para o instrumento que está sendo avaliado. A IFRS 9 estabelece muitos exemplos de diferentes fontes de informação e indicadores que podem ser utilizados.



A IFRS 9 fornece uma abordagem simplificada para certos recebíveis comerciais, de arrendamento e para ativos contratuais. Além disso, existem regras específicas para ativos que já têm uma perda incorrida no seu reconhecimento inicial. As receitas de juros devem ser reconhecidas com base na taxa efetiva de

juros sobre o valor bruto do ativo financeiro, até que haja evidência objetiva da perda incorrida. Após esta data, as receitas de juros serão reconhecidas com base na taxa efetiva de juros sobre o valor líquido dos ativos financeiros.

Abordagem geral de mensuração

A nova abordagem geral de mensuração segue os critérios abaixo:



Perdas de crédito esperadas para os próximos 12 meses:

- definidas como sendo as perdas de crédito esperadas resultantes de eventos de inadimplência do ativo financeiro estimados para ocorrer em até 12 meses da data de reporte.
- reconhecidas para todos os instrumentos, exceto se o critério para perdas para toda a vida remanescente do instrumento for atendido.
- um indicativo de perda não é mais necessário para se reconhecer uma provisão para perdas de crédito esperadas.

Perdas de crédito esperadas para toda a vida remanescente do ativo financeiro:

- definidas como sendo as perdas de crédito esperadas resultantes de estimativas de eventos de inadimplência para toda a vida remanescente do instrumento.
- reconhecidas se o risco de crédito do instrumento financeiro tiver aumentado significativamente desde seu reconhecimento inicial.

O seguinte exemplo ilustrativo mostra a aplicação da abordagem geral de mensuração a títulos públicos.

Exemplo Ilustrativo 4: Aplicação da abordagem geral de mensuração a títulos públicos

A companhia H detém um título público emitido pelo Tesouro Nacional Brasileiro. Para avaliar o risco de crédito, H utiliza uma avaliação de risco de crédito com base em uma tabela de níveis de risco entre 1 e 10, por ordem decrescente de risco. Na data do balanço, o título público é classificado no nível 3 e não está em atraso. No reconhecimento inicial, ele foi classificado no nível 3.

Conforme o CPC 38 (IAS 39), H reconheceria perdas de crédito apenas quando houvesse atraso acima de 30 dias ou se o ativo fosse reavaliado para os níveis 7 a 10. Consequentemente, H não reconheceria uma perda de crédito para esse título público na data do balanço, caso aplicasse o CPC 38 (IAS 39).

Conforme o CPC 48 (IFRS 9), H considera que uma queda em 2 níveis representa um aumento significativo no risco de crédito.

Qual base de mensuração deve ser aplicada a esse título público na abordagem geral de mensuração?

De acordo com a abordagem geral de mensuração, não é mais necessário que um evento de perda ocorra antes do reconhecimento da perda por *impairment*. Assim, em geral, todos os ativos financeiros devem incluir uma provisão para perdas de crédito esperadas. O título público do nosso exemplo não sofreu um aumento significativo no risco de crédito desde o reconhecimento inicial, não tendo apresentado queda no nível de rating igual ou superior a 2 níveis.

Consequentemente, H deve reconhecer perdas de crédito esperadas para os próximos 12 meses para esse título público.

Requerimentos especiais para recebíveis comerciais, de arrendamento e ativos contratuais

Para recebíveis comerciais ou ativos contratuais que não incluam um componente significativo de financiamento, deve-se sempre reconhecer uma provisão para as perdas de crédito esperadas durante a vida inteira do instrumento financeiro, podendo utilizar expedientes práticos descritos mais adiante.

Para recebíveis comerciais ou ativos contratuais que contenham um componente significativo de financiamento e para recebíveis de arrendamento,

poderá ser aplicada a abordagem geral de mensuração ou, alternativamente, pode ser reconhecida uma provisão para as perdas de crédito esperadas durante a vida inteira do instrumento financeiro, também podendo utilizar os expedientes práticos descritos mais adiante.

Mensuração das perdas de crédito esperadas

As perdas de crédito esperadas são uma estimativa das perdas de crédito ponderadas pela probabilidade ao longo da vida esperada do instrumento financeiro. Perdas de crédito são representadas pelo valor presente das insuficiências esperadas de caixa.

A mensuração das perdas de crédito esperadas deve refletir:

| | | |
|--|--|--|
| <p>PROBABILIDADE PONDERADA</p> | <p>VALOR PRESENTE</p> | <p>INSUFICIÊNCIA DE CAIXA</p> |
| <p>Possíveis cenários sem viés e sua probabilidade ponderada associada</p> | <p>Taxa de desconto = Taxa de juros efetiva (original) ou uma aproximação como taxa de desconto.</p> | <p>Diferenças entre os fluxos de caixa contratuais e os fluxos de caixa que a empresa espera receber</p> |

A IFRS 9 não prescreve um único método para a mensuração das perdas de crédito esperadas e reconhece que os métodos utilizados para mensurar perdas de crédito esperadas podem variar dependendo do tipo de ativo financeiro e das informações disponíveis.

Expedientes práticos

A norma permite às entidades usar expedientes práticos ao estimar as perdas de crédito esperadas contanto que sejam consistentes com os princípios acima, por exemplo, uma matriz de provisão para mensurar perdas de crédito esperadas de recebíveis comerciais.

Uma entidade que aplica uma matriz de provisão poderia, por exemplo:

- considerar se é apropriado segmentar os recebíveis comerciais, por exemplo, sua experiência histórica de perdas de crédito mostra que há padrões de perda significativamente diferentes para diferentes segmentos de clientes, baseado em região geográfica, tipo de produto, classificação do cliente, garantia ou tipo de cliente como atacado ou varejo; e
- utilizar a experiência histórica de perdas em relação aos seus recebíveis comerciais, ajustando as taxas históricas de perda para refletir as informações sobre as condições atuais e previsões razoáveis e suportáveis das condições econômicas futuras.

O exemplo ilustrativo abaixo mostra a aplicação prática de uma matriz de provisão para mensurar as perdas de crédito esperadas em relação a recebíveis comerciais:

Exemplo Ilustrativo 5: Matriz de provisão para mensurar as perdas de crédito esperadas de uma carteira de recebíveis comerciais

A empresa M tem uma carteira de recebíveis comerciais de R\$ 30.000.000 na data do balanço. Nenhum dos recebíveis inclui um componente significativo de financiamento. M opera somente no mercado brasileiro, tendo um grande número de pequenos clientes. M segrega essa carteira em grupos de recebíveis com características comuns de risco, a serem avaliados de forma coletiva, com base na região e no risco de crédito (fornecido por uma empresa terceirizada) do cliente.

M usa uma matriz de provisão para determinar as perdas de crédito esperadas para a vida inteira. A matriz se baseia nas taxas históricas de inadimplência por grupo de recebíveis, sendo ajustada de acordo com uma estimativa prospectiva de fatores macroeconômicos que impactam as taxas de inadimplência. Análises de correlação mostram que a taxa de desemprego por região é o principal fator macroeconômico que impacta as taxas de inadimplência. Em cada data de balanço, M atualiza o histórico de inadimplência e as estimativas prospectivas de fatores macroeconômicos.

Quais são os principais passos para mensurar as perdas de crédito esperadas em 31 de dezembro de 2017 para cada grupo de recebíveis com características comuns de risco, usando uma matriz de provisão?

1) Segregação do grupo de recebíveis por faixa de atraso na data-base atual e nas datas-bases históricas a serem usadas para calcular as taxas históricas de inadimplência (em mil R\$)

| Data-base | Não vencido | 1-30 dias vencidos | 31-60 dias vencidos | 61-90 dias vencidos | Mais de 90 dias vencidos |
|------------|-------------|--------------------|---------------------|---------------------|--------------------------|
| 31/12/2017 | 15.000 | 7.500 | 4.000 | 2.500 | 1.000 |
| 31/12/2016 | 14.500 | 7.400 | 4.500 | 2.800 | 1.400 |
| ... | ... | ... | ... | ... | ... |

2) Cálculo das taxas de inadimplência históricas por faixa de atraso para o grupo, baseado nas insuficiências de caixa históricas incorridas

| Data-base | Não vencido | 1-30 dias vencidos | 31-60 dias vencidos | 61-90 dias vencidos | Mais de 90 dias vencidos |
|------------------------|--------------|--------------------|---------------------|---------------------|--------------------------|
| 31/12/2017 | 0,28% | 1,45% | 3,4% | 6,2% | 10,1% |
| 31/12/2016 | 0,25% | 1,44% | 3,3% | 6,3% | 9,5% |
| ... | ... | ... | ... | ... | ... |
| Média ponderada | 0,26% | 1,41% | 3,1% | 5,9% | 9,8% |

3) Estimativa prospectiva de fatores macroeconômicos futuros para o grupo que tenham correlação com as taxas de inadimplência

| Cenários | Taxa de desemprego projetada para a região | Probabilidade de ocorrência do cenário |
|-----------|--|--|
| Cenário 1 | 4% | 30% |
| Cenário 2 | 5% | 55% |
| Cenário 3 | 6% | 15% |

4) Cálculo do ajuste das taxas de inadimplência históricas, baseado na expectativa dos fatores econômicos futuros e na correlação entre esses fatores e as taxas de inadimplência, e cálculo da taxa de inadimplência final a ser aplicado na matriz de provisão

| Taxa de inadimplência | Não vencido | 1-30 dias vencidos | 31-60 dias vencidos | 61-90 dias vencidos | Mais de 90 dias vencidos |
|-----------------------|-------------|--------------------|---------------------|---------------------|--------------------------|
| Taxa histórica | 0,26% | 1,41% | 3,1% | 5,9% | 9,8% |
| Ajuste | 0,04% | 0,19% | 0,5% | 0,7% | 0,8% |
| Taxa final | 0,3% | 1,6% | 3,6% | 6,6% | 10,6% |

5) Cálculo das perdas de crédito esperadas do grupo de recebíveis usando a matriz de provisão

| Faixas de vencimento | Valor contábil bruto | Taxas de inadimplência | Perdas de crédito esperadas |
|----------------------|-----------------------|------------------------|-----------------------------|
| Não vencido | R\$ 15.000.000 | 0,3% | R\$ 45.000 |
| 1-30 dias vencidos | R\$ 7.500.000 | 1,6% | R\$ 120.000 |
| 31-60 dias vencidos | R\$ 4.000.000 | 3,6% | R\$ 144.000 |
| 61-90 dias vencidos | R\$ 2.500.000 | 6,6% | R\$ 165.000 |
| >90 dias vencidos | R\$ 1.000.000 | 10,6% | R\$ 106.000 |
| Total | R\$ 30.000.000 | | R\$ 580.000 |

Ativos que já possuam perdas de crédito incorridas no reconhecimento inicial

Para ativos que já possuam evidência objetiva de perdas de crédito na data de reconhecimento inicial, a taxa de juros efetiva é calculada no reconhecimento inicial com base nos fluxos de caixa futuros estimados, incluindo as perdas de crédito esperadas durante a vida do instrumento financeiro. Mudanças subsequentes nas perdas de crédito esperadas durante a vida inteira do instrumento financeiro são reconhecidas no resultado.

Hedge accounting (contabilização de hedge)

A IFRS 9 inclui um novo modelo de contabilidade de *hedge* geral, o qual aproxima a contabilidade de *hedge* com a gestão de risco. O novo modelo não altera fundamentalmente os tipos de relacionamento de *hedge* ou os requisitos de mensuração e reconhecimento de ineficácia da IAS 39, no entanto, mais estratégias de cobertura utilizadas na gestão de risco poderão qualificar-se para a contabilidade de *hedge* no novo modelo.

Para atingir os requisitos para a contabilização de *hedge*, o novo modelo requer avaliações de eficácia mais qualitativas e orientadas para o futuro, tendo excluído a necessidade de comprovação retrospectiva da eficácia do *hedge*, bem como os limites de 80% a 125% de eficácia.

Durante a vida do *hedge*, o CPC 48 (IFRS 9) permite reequilibrar as relações entre o *hedge* e o item objeto de *hedge* em certas circunstâncias, sem a necessidade de descontinuar a contabilização de *hedge*. A descontinuidade da contabilização de *hedge* será requerida em certas circunstâncias, porém a descontinuidade voluntária é proibida se a relação de *hedge* se qualificar para a contabilização de *hedge* permanecer de acordo com as políticas de gerenciamento de riscos.

Exposições adicionais que podem se qualificar como item objeto de *hedge*

De acordo com o CPC 48 (IFRS 9), os seguintes riscos adicionais poderão ser designados como itens objeto de *hedge*:

- componentes de risco de itens não-financeiros e, em casos raros, também o risco de inflação não especificado contratualmente;
- exposições líquidas e parte de componentes de uma transação ou de um item (por exemplo, uma parte do volume total de uma transação ou de um item);
- exposições agregadas (uma combinação de uma exposição não-derivativa e de um derivativo); e
- instrumentos patrimoniais ao VJORA também podem ser itens objeto de *hedge*.

Macro hedging

Um dos grandes desafios relacionados ao tema gerenciamento de riscos é o de gerenciar risco em carteiras de ativos e passivos que se alteram constantemente. Este tipo de situação é bastante comum no dia a dia de entidades que gerenciam seus riscos em bases líquidas. Para implementação do *hedge accounting*, o CPC 38 (IAS 39) determina que a relação de *hedge* deverá ser feita de um para um (relacionando um instrumento de *hedge* específico a um determinado item protegido). Na prática, isto acaba inviabilizando a implementação do *hedge accounting* em uma estrutura dinâmica, como por exemplo, em uma instituição financeira onde existem diversos ativos e passivos com exposições simultâneas ao risco de juros. Desta forma, um modelo de gerenciamento de riscos possível seria o de “gestão dinâmica do risco” com a implementação do “*macro hedging*” (possibilitando a montagem da estrutura contábil com *hedge* de forma dinâmica).

Um *discussion paper* denominado “*Accounting for Dynamic Risk Management: a Portfolio Revaluation Approach to Macro hedging*” foi publicado em abril de 2014. Pelo nível de complexidade do assunto e a dificuldade da modificação dos modelos atuais de *hedge accounting*, o IASB não emitiu ainda nenhum *exposure draft* e planeja uma nova rodada de debates sobre o assunto com um novo *discussion paper*. Não existe uma previsão para a norma final de *macro-hedging*. Assim, as entidades poderão escolher adotar a IFRS 9 para fins de *hedge* ou continuar com o *hedge accounting* segundo o CPC 38 (IAS 39) até a conclusão do projeto sobre *macro hedging*.

Requerimentos de divulgação

O CPC 48 (IFRS 9) requer divulgações qualitativas e quantitativas extensas. Essas divulgações deverão ser feitas geralmente por classe de instrumento financeiro.

Adicionalmente, a IFRS 9 também requer determinadas divulgações sobre a classificação de instrumentos financeiros e sobre o gerenciamento de riscos da entidade e as suas atividades de *hedging*. As novas divulgações sobre *hedging* explicarão como as demonstrações financeiras estão afetadas pela contabilização de *hedge*, a estratégia de gerenciamento de risco da entidade, detalhes sobre os derivativos contratados e os seus efeitos nos fluxos de caixa futuros da entidade.

IFRS 16 – ARRENDAMENTOS (CPC 06 (R1) - PRINCIPAIS IMPACTOS

Visão geral

Em 2016, o IASB emitiu a IFRS 16 - Arrendamentos, com o objetivo de trazer os principais arrendamentos para o balanço dos arrendatários. Todas as empresas que arrendam grandes ativos para o uso em seus negócios notarão um aumento nos ativos e nos passivos reportados. Isso afetará uma grande variedade de ramos de atividade, desde companhias aéreas que arrendam aeronaves até varejistas que arrendam lojas. Quanto maior a carteira de arrendamentos, maior o impacto sobre os principais indicadores financeiros da entidade.

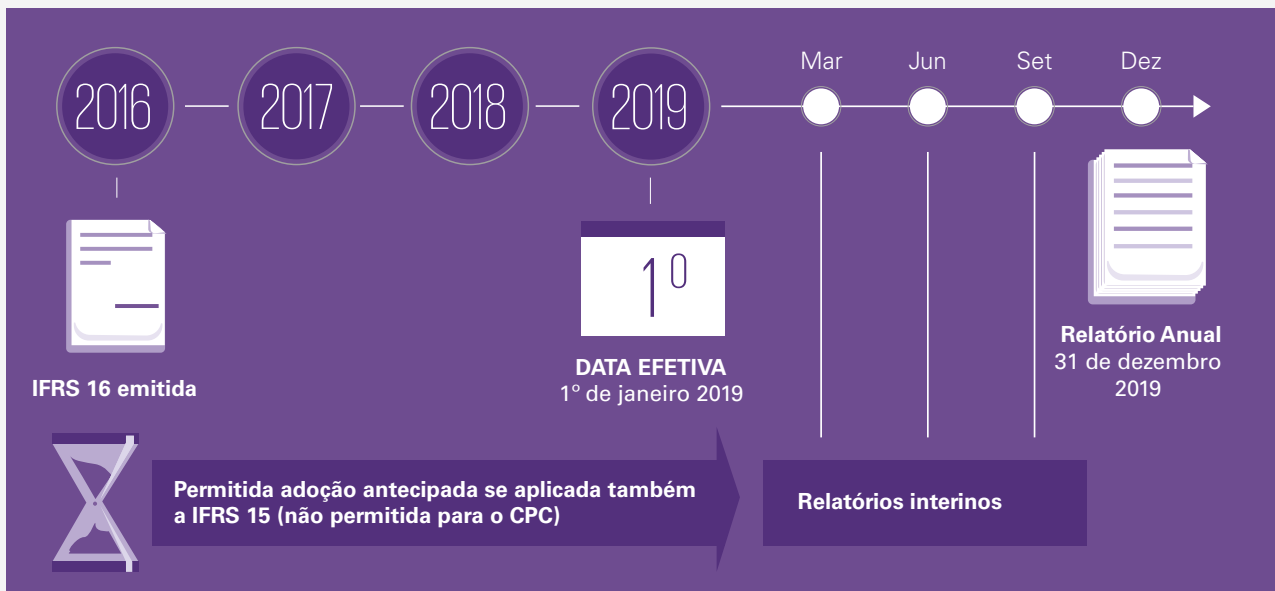
Atualmente as empresas são requeridas a divulgar detalhes de seus arrendamentos operacionais nas notas explicativas e, em geral, analistas utilizam essa informação para ajustar as demonstrações financeiras publicadas. A principal mudança será o aumento na transparência e na comparabilidade das entidades independente de sua estratégia de arrendamento/ financiamento. Pela primeira vez, os analistas poderão avaliar as Companhias considerando suas obrigações de arrendamento, calculadas através de uma metodologia definida que terá que ser seguida por todas as Companhias que preparam e divulgam informações de acordo com as IFRSs.

Os impactos não se limitam ao balanço. Também existem mudanças na contabilização ao longo da vida do arrendamento. Em particular, como consequência das despesas financeiras calculadas sobre o passivo,

Companhias irão registrar despesas maiores no início do prazo do arrendamento para a maioria dos contratos, mesmo quando os pagamentos são constantes. Adicionalmente, a norma introduz uma linha divisória clara entre os arrendamentos e os contratos de serviço – os contratos de arrendamento serão trazidos para dentro do balanço patrimonial, enquanto que os contratos de serviço permanecerão fora do balanço patrimonial.

Data efetiva e abordagens de transição

A nova norma é vigente para períodos anuais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2019. A adoção antecipada é permitida para fins de IFRS. Entretanto, a adoção antecipada não está disponível para entidades que preparam suas demonstrações financeiras de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.



A norma poderá ser adotada em uma base retrospectiva modificada, onde a entidade pode optar por usar qualquer um dos expedientes práticos indicados na norma e com o efeito a partir

do primeiro período para o qual a nova norma se aplica, ou por meio da abordagem retrospectiva completa em que a entidade aplica a nova norma retrospectivamente de acordo com o CPC 23 (IAS 8).

| Abordagem | 2018 | 2019 | Data do ajuste no PL |
|---|---------|---------|----------------------|
| Retrospectiva completa (sem expediente prático) | IFRS 16 | IFRS 16 | 1º janeiro 2018 |
| | IAS 17 | | |
| Retrospectiva modificada (com expedientes práticos) | IAS 17 | IFRS 16 | 1º janeiro 2019 |

A aplicação da abordagem retrospectiva completa fornece comparabilidade mas pode ser desafiadora

As entidades devem considerar as diferentes abordagens de transição disponíveis e selecionar a opção mais adequadas nas suas circunstâncias. Pode ser útil considerar qual abordagem outras entidades em sua indústria estão planejando utilizar.

Muitas entidades terão que realizar uma análise histórica dos seus contratos. No caso da aplicação retrospectiva, as entidades podem precisar desenvolver um plano de transição para a execução de duas contabilidades em paralelo, incluindo reconciliações, para rastrear os dados necessários para fornecer informações comparativas.

As entidades também devem considerar planos de comunicação para as principais áreas interessadas, como: a abordagem de transição selecionada, o efeito sobre resultados financeiros, os custos de implementação e quaisquer mudanças propostas nas práticas de negócio.

Qual é a mudança?

A IFRS 16 introduz um modelo único de contabilização de arrendamentos no balanço patrimonial para arrendatários. Um arrendatário reconhece um ativo de direito de uso que representa o seu direito de utilizar o ativo arrendado e um passivo de arrendamento que representa a sua obrigação de efetuar pagamentos do arrendamento. Isenções de reconhecimento opcionais estão disponíveis para arrendamentos de curto prazo e itens de baixo valor. A contabilidade do arrendador permanece semelhante à norma atual, isto é, os arrendadores continuam a classificar os arrendamentos em financeiros ou operacionais.

A IFRS 16 substitui as normas de arrendamento existentes, incluindo o CPC 06 (IAS 17) Operações de Arrendamento Mercantil e o ICPC 03 (IFRIC 4, SIC 15 e SIC 27) Aspectos Complementares das Operações de Arrendamento Mercantil.

Escopo

A entidade deve aplicar este pronunciamento a todos os arrendamentos, incluindo arrendamentos de ativos de direito de uso em subarrendamento, exceto para:

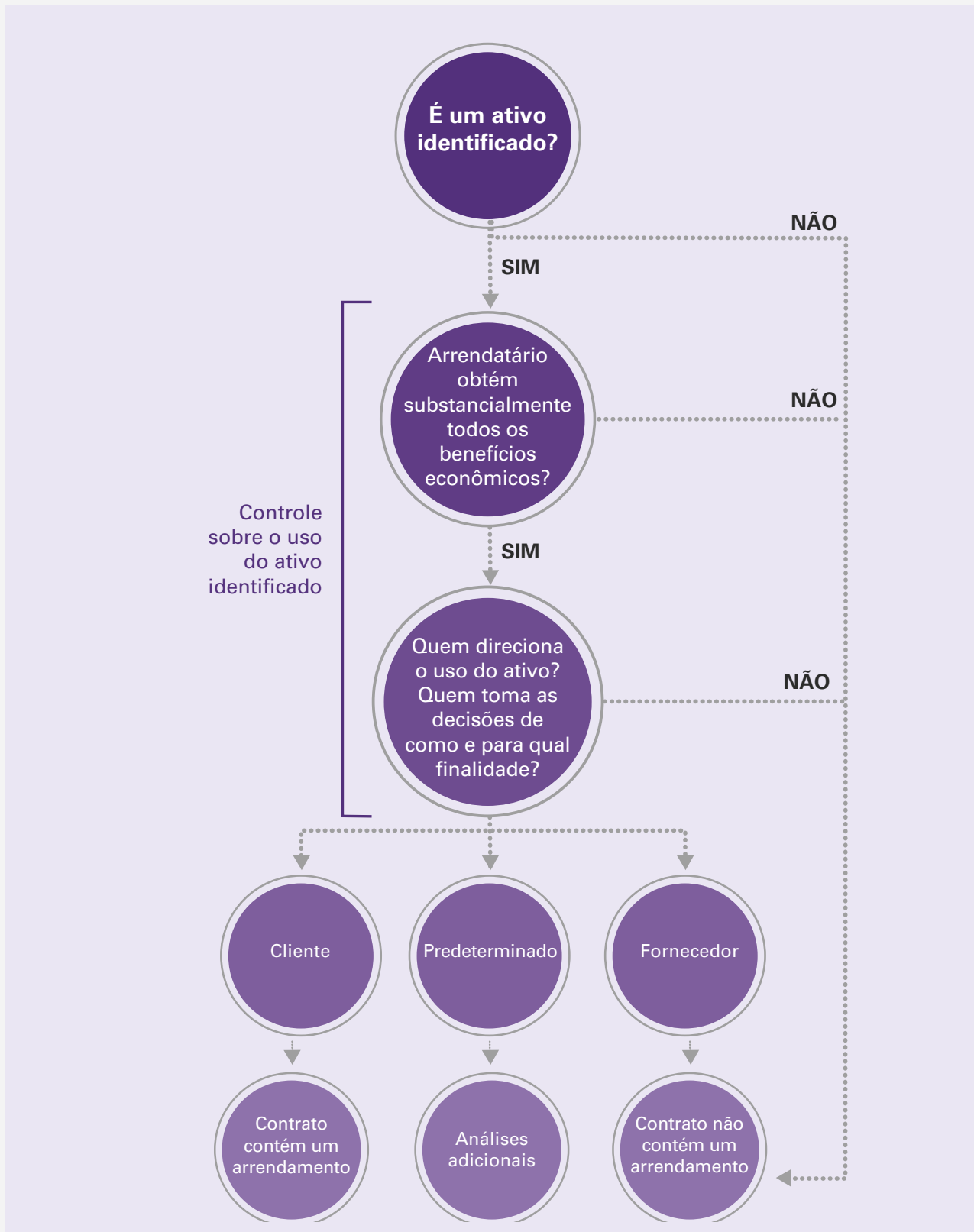


Principais mudanças em relação à prática contábil atual

Definição de arrendamento

A definição de arrendamento é o novo teste para os arrendatários denominado “dentro/fora do balanço” e é uma das áreas que exige bastante julgamento na aplicação da nova norma.

No início de um contrato, a entidade avalia se o contrato é, ou contém, um arrendamento. Um contrato é, ou contém, um arrendamento se ele transmite o direito de controlar o uso de um ativo identificado por um período de tempo em troca de contraprestação. Os principais fatores a considerar quando aplicar a definição de arrendamento são os seguintes:

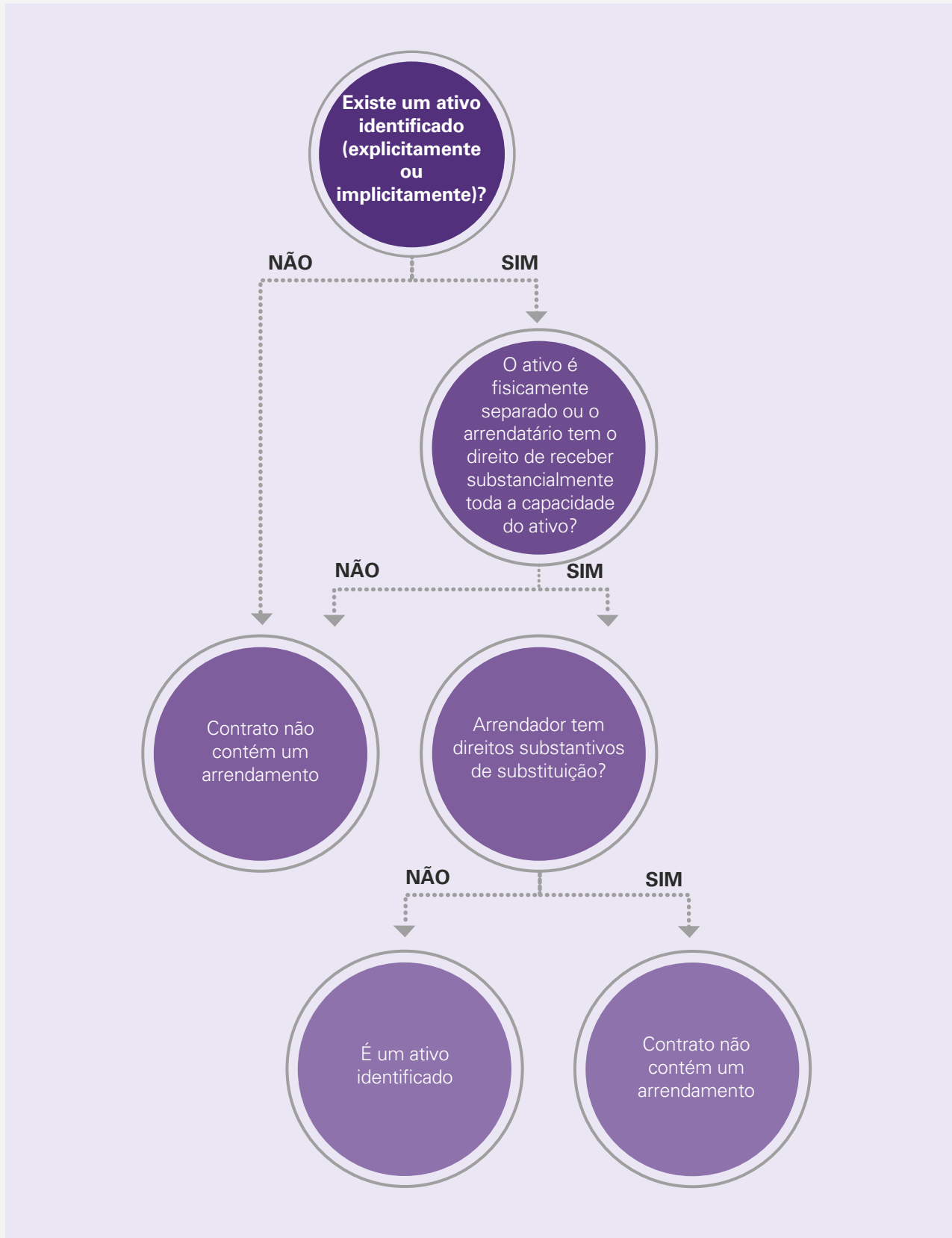


Ambos, cliente e fornecedor, precisam avaliar se o contrato atende a definição de arrendamento no início do contrato e somente reavaliar se os termos e condições do contrato mudarem.

Na transição para a IFRS 16, a entidade pode escolher aplicar a nova definição de arrendamento para todos

os contratos existentes ou manter a definição para contratos existentes e aplicar a nova definição apenas para os contratos iniciados ou alterados após a data de aplicação inicial.

Para um arrendamento existir, é necessário haver um ativo identificado, determinado como segue:



Um ativo pode ser explicitamente especificado em um contrato ou implicitamente especificado no momento em que o ativo for disponibilizado para uso pelo arrendatário.

No entanto, mesmo se um ativo for especificado, um arrendatário não controla o uso de um ativo identificado se o arrendador tiver o direito substantivo de substituir o ativo por um ativo alternativo durante o prazo do arrendamento. O direito de substituição é substantivo se o arrendador:

- tiver a capacidade prática de substituir o ativo; e
- puder beneficiar-se economicamente no exercício do seu direito de substituir o ativo.

Uma empresa avalia se os direitos de substituição do arrendador são de natureza substantiva no início do contrato. Nesse momento, uma empresa considera todos os fatos e circunstâncias, exceto os eventos futuros que, no início do contrato, não sejam considerados prováveis de ocorrer.

Uma parte da capacidade de um ativo pode “em si” ser um ativo identificado se for fisicamente separada - por exemplo, um andar de um edifício. Além disso, uma parte da capacidade de um ativo que não seja fisicamente separada também é um ativo identificado se a parte da capacidade do ativo representar substancialmente a capacidade total de todo o ativo.

A fim de avaliar se um contrato transmite o direito de controlar o uso de um ativo identificado, uma empresa avalia se o cliente tem o direito de, durante todo o período de uso:

- obter substancialmente todos os benefícios econômicos do uso do ativo identificado; e

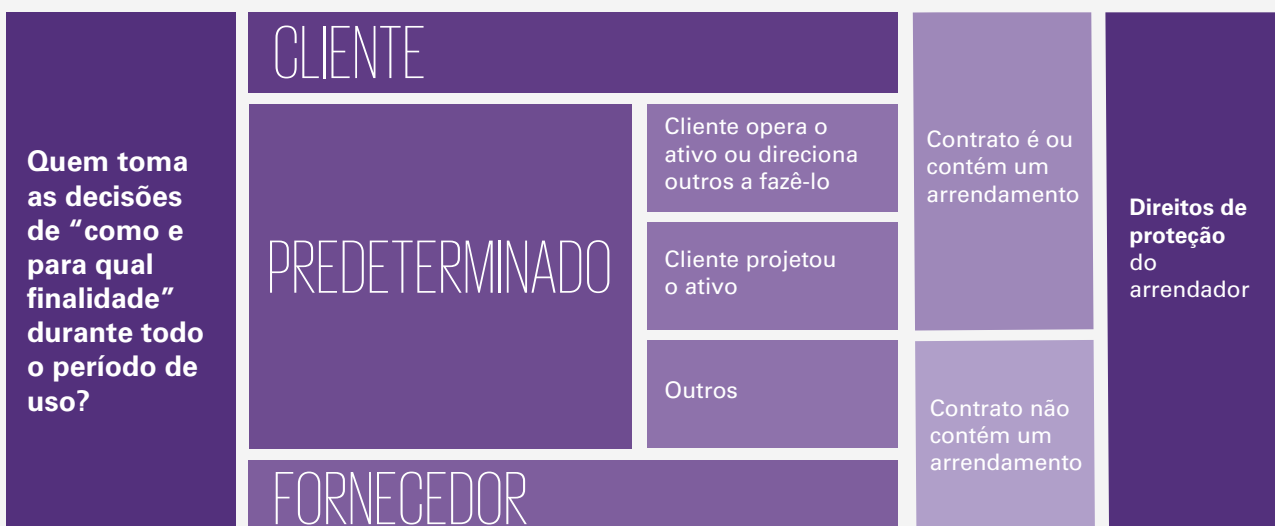
- direcionar o uso do ativo identificado.

Os benefícios econômicos gerados pelo uso de um ativo incluem sua produção principal e subprodutos e outros benefícios econômicos que poderiam ser obtidos a partir de uma transação comercial com um terceiro (por exemplo, subarrendamento de um ativo).

Esses benefícios econômicos precisam estar considerados no escopo do direito do arrendatário de usar um ativo - por exemplo, se um contrato limita, durante o período de duração do contrato, o uso de um veículo a um determinado território, uma empresa apenas considera os benefícios econômicos da utilização do veículo dentro desse território e não mais além.

Um arrendatário tem o direito de direcionar o uso de um ativo identificado em qualquer das seguintes situações se:

- o arrendatário tem o direito de gerir como e para quais fins o ativo será utilizado durante todo o período de uso; ou
- as decisões relevantes sobre como e para quais fins o ativo será usado são predeterminadas e o arrendatário:
 - tem o direito de operar o ativo (ou direcionar outros para operar o ativo de um modo que ele determinar) durante todo o período de uso, sem que o arrendador tenha o direito de alterar essas instruções de funcionamento; ou
 - projetou o ativo de uma forma que predetermina como e para quais fins o ativo será utilizado durante todo o período de uso.



Ao fazer essa avaliação, uma empresa considera os direitos decisórios que são mais “relevantes” para alterar a forma como e para que fins o ativo é usado – “relevante” no sentido de que esses direitos afetam os benefícios econômicos decorrentes do uso.

Exemplos de direitos decisórios relevantes que, dependendo das circunstâncias, concedem o direito de alterar a forma como e para quais fins o ativo é usado incluem direito de:

- alterar o tipo de *output* que está sendo produzido pelo ativo (por exemplo, decidir se deve utilizar um contêiner para transporte de mercadorias ou para armazenamento).
- mudar o momento em que o *output* é produzido (por exemplo, decidir quando uma usina termelétrica será acionada).
- para alterar o local onde o *output* é produzido (por exemplo, decidir sobre o destino de um caminhão ou de um navio).

- para alterar se o *output* é produzido e a quantidade produzida (por exemplo, decidir se a energia será produzida a partir de uma usina termelétrica e qual quantidade de energia será produzida).

Exemplos de direitos decisórios não relevantes que não concedem o direito de alterar a forma como e para quais fins o ativo é usado incluem direito para operar um ativo ou direito de manutenção de um ativo. No entanto, tais direitos regem a análise quanto a se as decisões relevantes sobre como e para qual finalidade um ativo é usado são predeterminadas.

Isenções de reconhecimento

Na transição e subsequentemente, o arrendatário pode escolher não aplicar o modelo único de contabilização para os seguintes arrendamentos:

Arrendamentos de curto prazo



≤ 12 meses e sem opção de compra

Arrendamentos de itens de baixo valor



≤ USD 5.000 (por exemplo) e não sujeitos a subarrendamento

O uso da isenção para arrendamentos de curto prazo é definido por classe de ativo subjacente enquanto que a isenção para arrendamentos de itens de baixo valor é feita item por item.

Modelo único de contabilização de arrendamento para arrendatários

O arrendatário aplica um modelo único de contabilização pelo qual ele reconhece todos os principais arrendamentos no balanço patrimonial.

Balanço Patrimonial

Ativo

= “Direito de uso” dos ativos subjacentes

Passivo

= Obrigação de efetuar os pagamentos do arrendamento

Resultado

Depreciação

+ Juros

= Despesa total do arrendamento

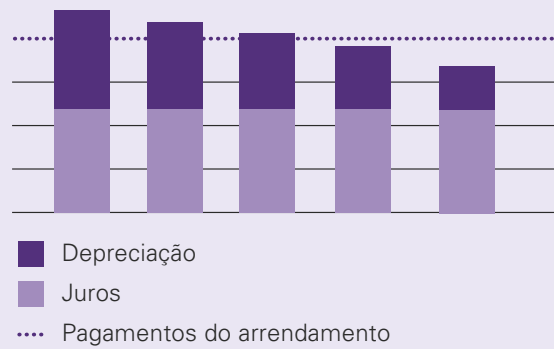
Qual o impacto?

Balanço



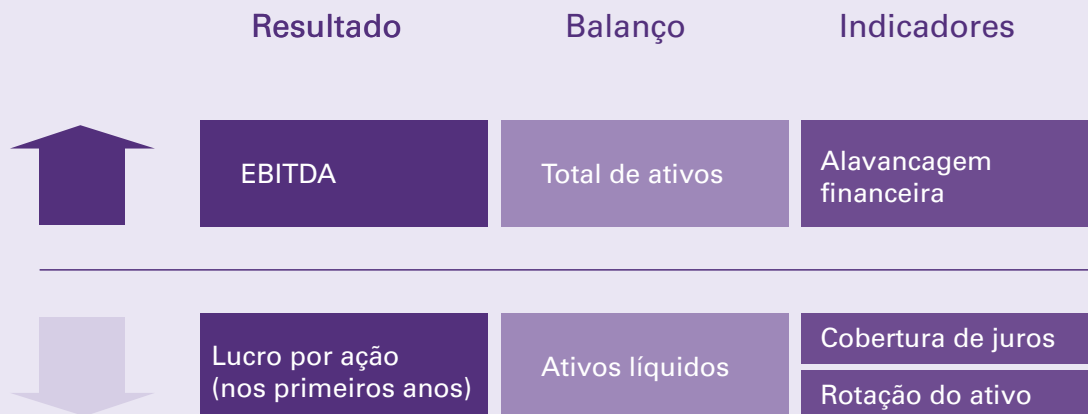
Entidades com arrendamentos operacionais terão um aumento tanto **nos seus ativos**, quanto no **valor do seu endividamento**.

Resultado



Despesas totais maiores no **início do prazo** do arrendamento mesmo quando os pagamentos são constantes.

Impacto nos indicadores financeiros



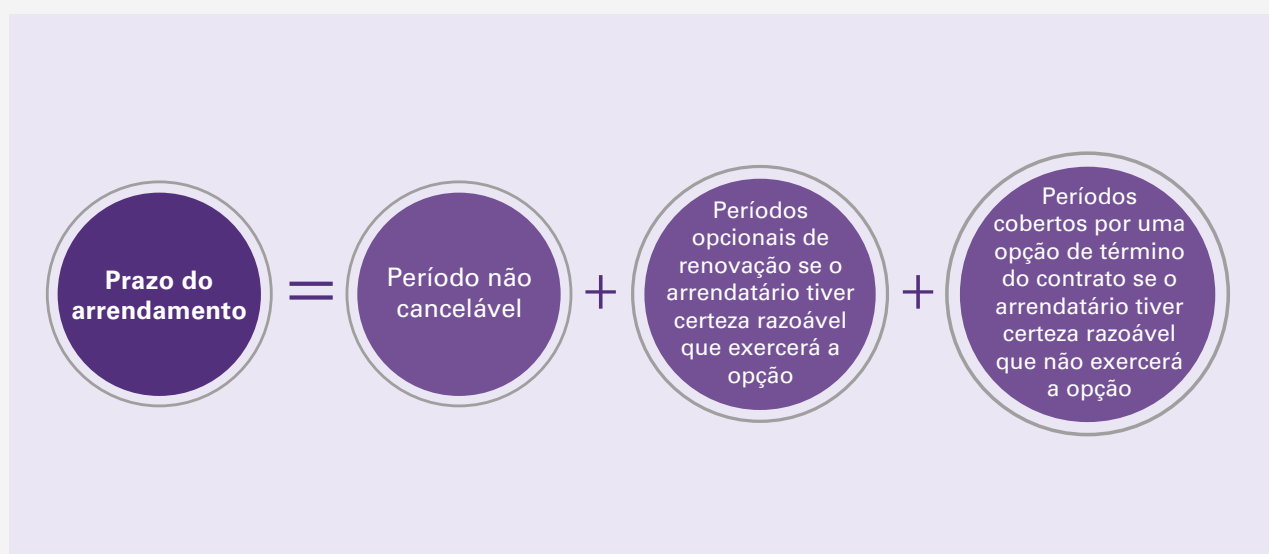
Mensuração do passivo de arrendamento

Na data de início, um arrendatário mensura o passivo de arrendamento pelo valor presente dos pagamentos futuros do arrendamento.



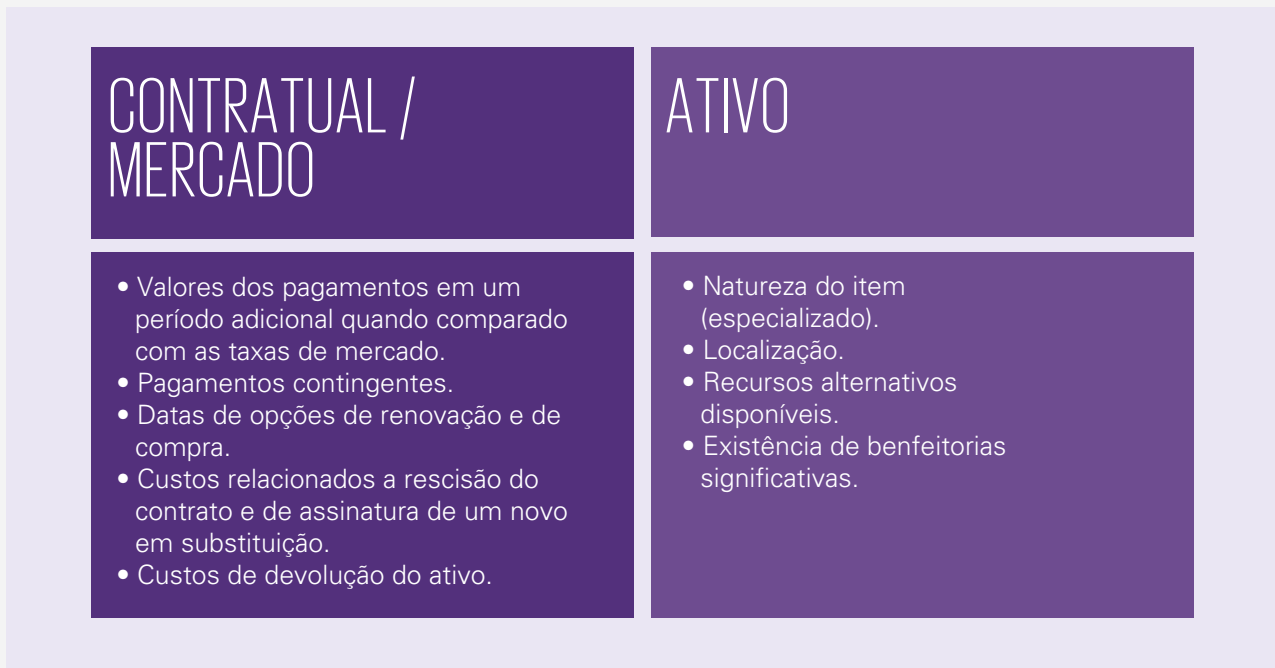
Na transição para a IFRS 16, para os contratos anteriormente classificados como arrendamento operacional, o arrendatário mensura o passivo de arrendamento na data da aplicação inicial como o

valor presente dos pagamentos remanescentes. Na abordagem retrospectiva modificada a taxa de desconto utilizada será a taxa de juros incremental de financiamento na data da aplicação inicial.



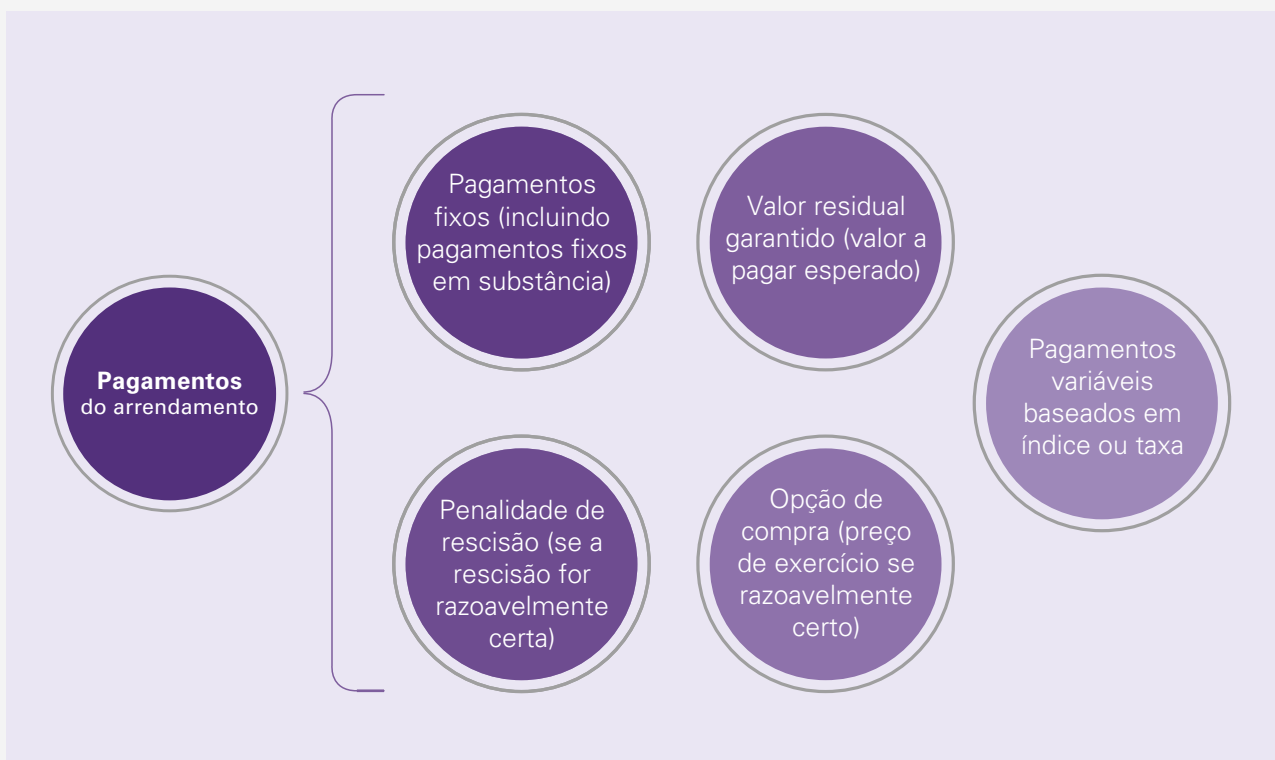
O prazo do arrendamento inicia-se quando o arrendador disponibiliza o ativo subjacente para uso pelo arrendatário. Isso inclui eventuais períodos de arrendamento gratuito. Ao determinar o prazo do

arrendamento, os arrendatários consideram os fatos e as circunstâncias relevantes que criam um incentivo econômico para exercer ou não as opções de renovação e rescisão antecipada. Por exemplo:



A avaliação do prazo do arrendamento é uma estimativa crítica e um fator-chave para a determinação do montante do passivo de arrendamento. Isso porque o prazo do arrendamento determina quais pagamentos são incluídos na mensuração do passivo de arrendamento.

Quando a entidade aplica a abordagem de transição retrospectiva modificada, o arrendatário pode usar *hindsight* (percepção tardia) - por exemplo, na determinação do prazo do arrendamento se o contrato contém opções para estender ou rescindir o arrendamento que foram ou serão exercidas.

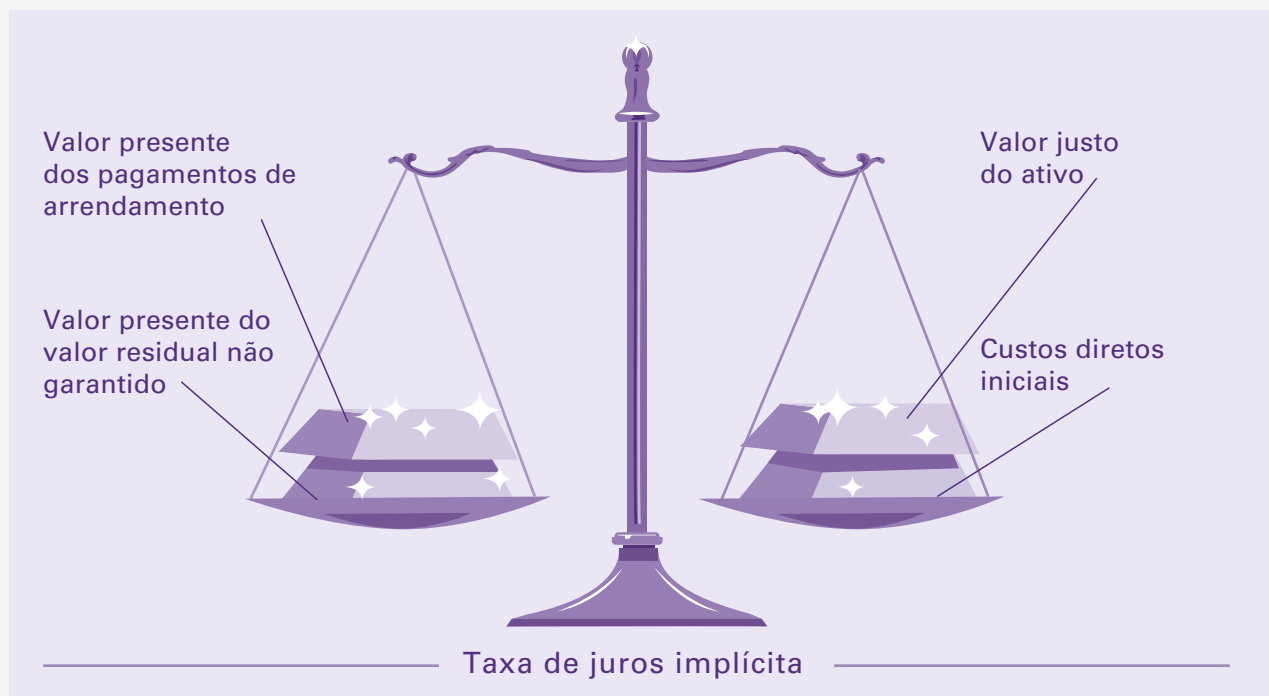


Pagamentos fixos em substância são pagamentos que são estruturados como pagamentos variáveis, mas que – em substância – são inevitáveis.

Pagamentos variáveis do arrendamento que dependem de um índice ou taxa são inicialmente mensurados utilizando o índice ou a taxa em vigor na data de início do contrato de arrendamento.

Se um arrendatário fornece uma garantia de valor residual ele deve incluir nos pagamentos do arrendamento o montante que espera pagar como garantia.

O arrendatário calcula o valor presente dos pagamentos do arrendamento usando a taxa de juros implícita no arrendamento.

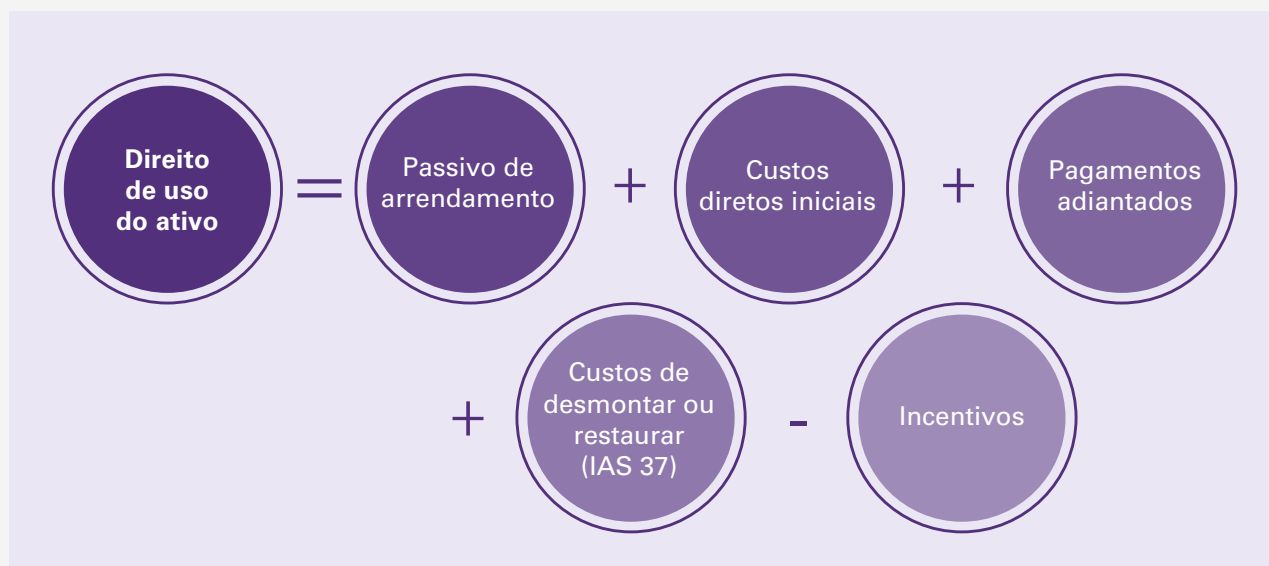


Se o arrendatário não puder determinar facilmente a taxa de juros implícita no arrendamento, o que irá acontecer para a maioria dos contratos, ele utiliza a sua taxa incremental de financiamento que é a taxa que um arrendatário teria de pagar na data de início do contrato de arrendamento para um empréstimo com prazo e garantia semelhantes, para obter um ativo de valor similar ao ativo de direito de uso em um ambiente econômico idêntico.

Quando a entidade aplica a abordagem de transição retrospectiva modificada, o arrendatário pode aplicar uma única taxa de desconto a uma carteira de arrendamento com características razoavelmente semelhantes.

Mensuração do ativo de direito de uso

Na data de início, um arrendatário mensura o ativo de direito de uso pelo seu custo que inclui o seguinte



Os custos diretos iniciais de um arrendatário são os custos incrementais de obtenção de um contrato de arrendamento que de outra forma não teriam sido incorridos (por exemplo: comissões, custos de obter uma garantia). Os pagamentos que um arrendatário recebe ou faz e que estão relacionados a um ativo separado (por exemplo, reembolsos do arrendador para benfeitorias) não são incluídos na mensuração do ativo de direito de uso, mas contabilizados separadamente.

Na transição para a IFRS 16, a abordagem retrospectiva modificada permite que o arrendatário mensure o ativo de direito de uso, arrendamento por arrendamento, usando dois métodos:

- **Opção 1:** como se a IFRS 16 tivesse sempre sido aplicada, mas utilizando a taxa de juros

incremental de financiamento na data da aplicação inicial; ou

- **Opção 2:** por valor igual ao passivo de arrendamento ajustado por pagamentos antecipados ou postergados.

Além disso, a abordagem retrospectiva modificada, também permite que o arrendatário escolha utilizar sua avaliação anterior sobre se os arrendamentos são onerosos em conformidade com o CPC 25 (IAS 37) imediatamente antes da data de aplicação inicial ou efetuar uma revisão da redução ao valor recuperável (*impairment*). Há ainda a opção de excluir os custos diretos iniciais na mensuração do ativo de direito de uso na data da aplicação inicial.

Mensuração subsequente

PASSIVO DE ARRENDAMENTO

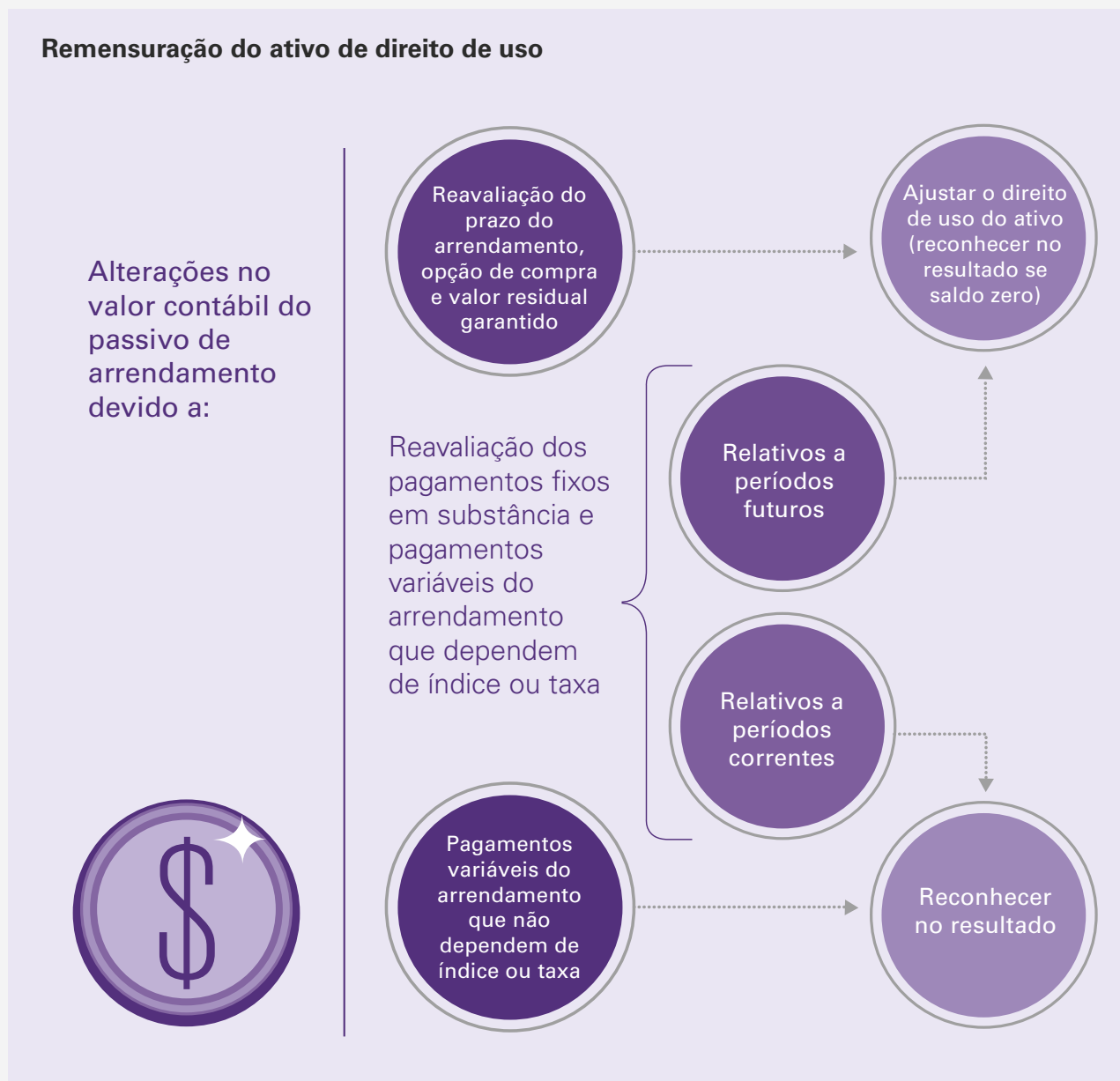
Custo amortizado usando o método dos juros efetivos.

DIREITO DE USO DO ATIVO (modelo de custo)

Depreciado de acordo com a norma de imobilizado – CPC 27 (IAS 16).
Período de depreciação é o menor período entre o prazo do arrendamento e a vida útil do ativo.
Teste de *impairment* de acordo com a CPC 01 (IAS 36).

DIREITO DE USO DO ATIVO (modelos alternativos)

Modelo de reavaliação de acordo com a CPC 27 (IAS 16) (**não permitido no Brasil**).
Modelo de valor justo de acordo com a CPC 28 (IAS 40).



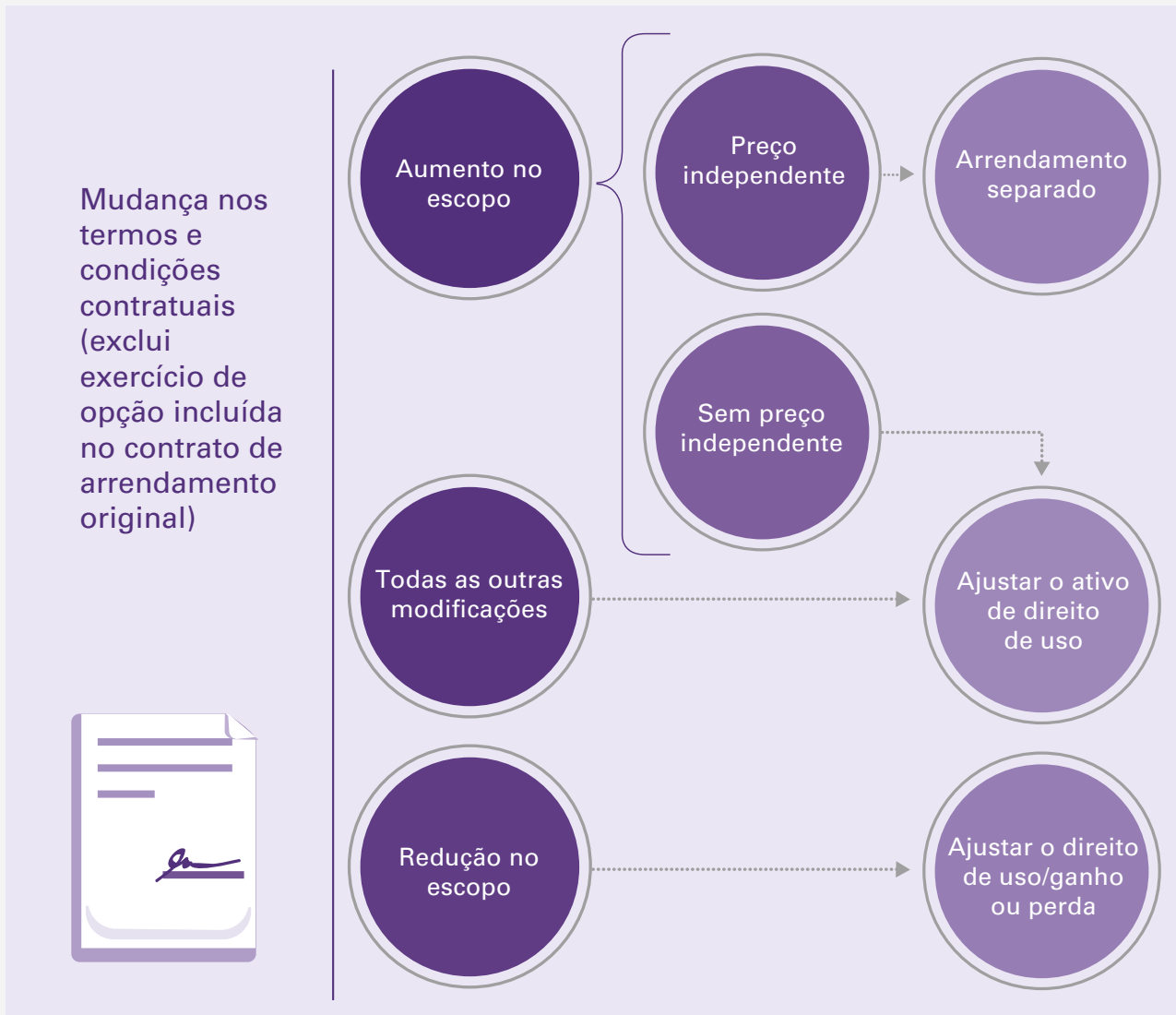
O arrendatário ajusta o valor contábil do ativo de direito de uso para remensurar o passivo de arrendamento, a menos que o valor contábil do ativo de direito de uso já esteja reduzido a zero ou a

alteração no passivo de arrendamento diga respeito a um pagamento variável de arrendamento que não dependa de um índice ou uma taxa.

Modificação no arrendamento

Uma modificação de um arrendamento é uma alteração no escopo de um arrendamento, ou da contrapartida de um arrendamento, que não fazia parte

dos termos e das condições originais do contrato de arrendamento – por exemplo, adicionar ou rescindir o direito de uso de um ou mais ativos subjacentes.

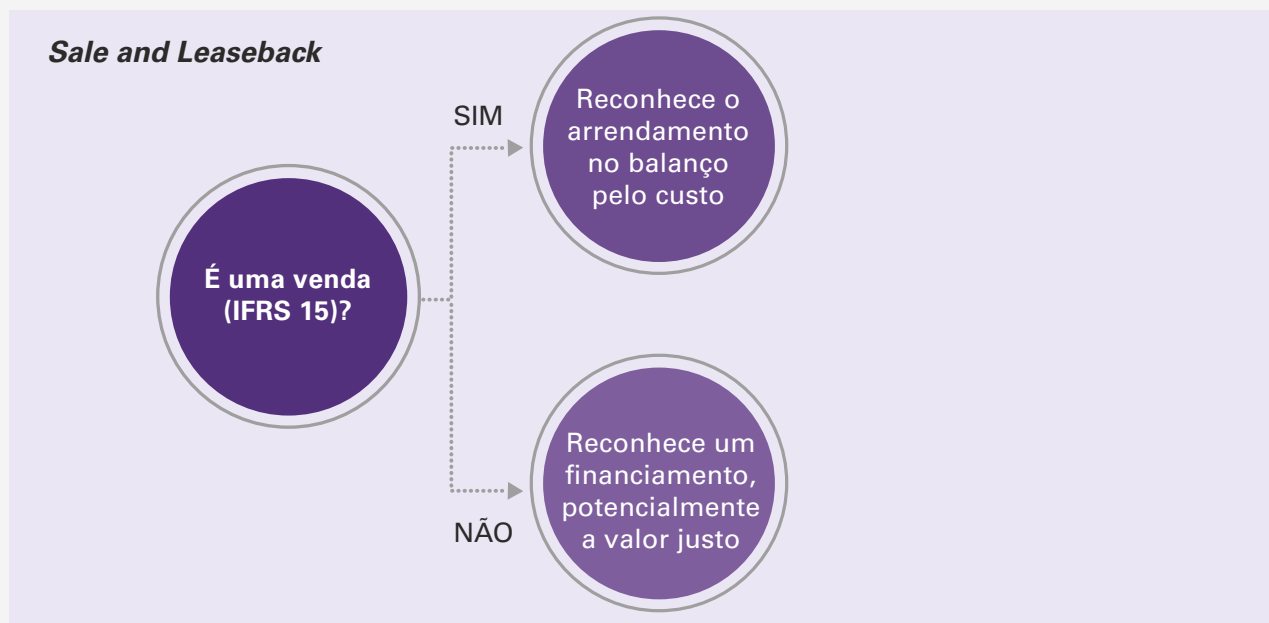


Um arrendatário contabiliza uma modificação de um arrendamento como um “arrendamento separado” se: (i) alteração aumenta o escopo do arrendamento, adicionando o direito de uso de um ou mais ativos subjacentes; e (ii) os pagamentos do arrendamento aumentam em um montante equivalente ao preço independente para o aumento do escopo e de quaisquer ajustes adequados àquele preço independente para refletir as circunstâncias específicas do contrato.

Para uma modificação no arrendamento que “não seja um arrendamento separado”, na data efetiva da modificação, o arrendatário contabiliza a modificação

do arrendamento realizando uma nova mensuração do passivo de arrendamento usando uma taxa de desconto determinada naquela data e:

- para modificações no arrendamento que diminuem o escopo do arrendamento, o arrendatário diminui a quantia contabilizada do ativo de direito de uso para refletir a rescisão parcial ou completa do contrato de arrendamento e reconhece um ganho ou uma perda que reflita a diminuição proporcional do escopo; e
- para todas as outras modificações no arrendamento, o arrendatário faz um ajuste correspondente ao ativo de direito de uso.



Para determinar como contabilizar uma transação de *sale and leaseback* primeiro uma empresa considera se a transferência inicial do ativo subjacente do vendedor para o comprador-arrendador é ou não é uma venda. Para determinar se ocorreu uma venda, uma empresa aplica a IFRS 15. Essa avaliação determina a contabilização tanto pelo vendedor-arrendatário, quanto pelo comprador-arrendador.

Se a transferência para o comprador-arrendador é uma venda, o arrendatário desreconhece o ativo subjacente e aplica o modelo contábil do arrendatário ao *leaseback*, ou seja, mensura o ativo de direito de uso na proporção retida da quantia do valor contábil anterior (custo) e reconhece um ganho ou uma perda relacionada aos direitos transferidos para o arrendador. O arrendador por sua vez, reconhece o ativo subjacente e aplica o modelo contábil do arrendador ao *leaseback*, ou seja, classifica-o como arrendamento operacional ou financeiro. São necessários ajustes se

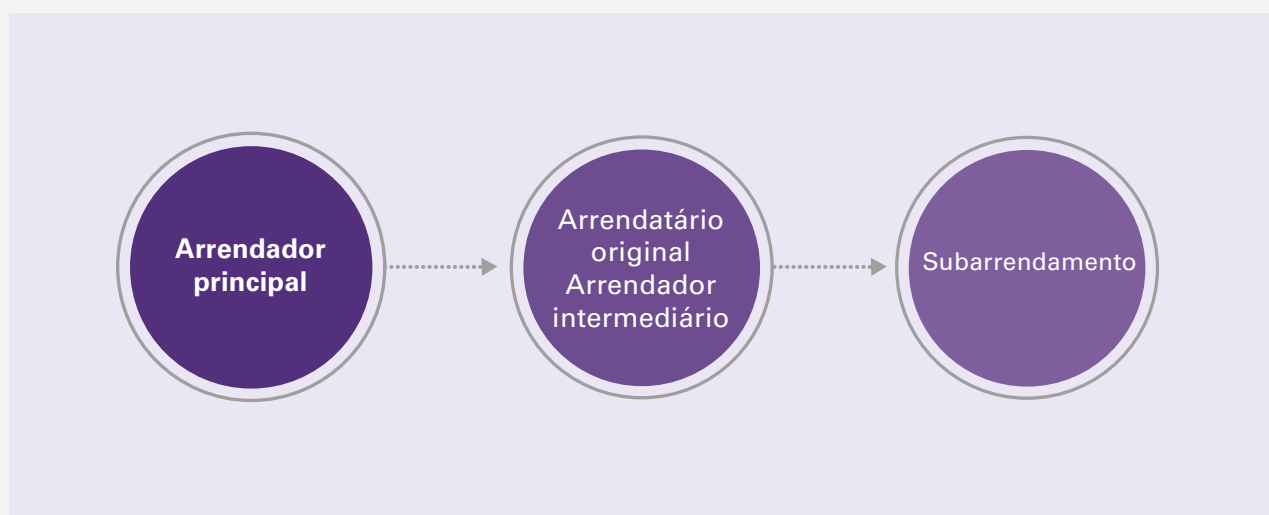
a venda não for ao valor justo ou se os pagamentos do arrendamento estiverem fora de mercado.

Se a transferência para o comprador-arrendador não é uma venda, arrendador e arrendatário reconhecem um ativo financeiro e passivo financeiro, respectivamente, de acordo com a IFRS 9 para o montante a receber/pagar.

Na transição para a IFRS 16, a entidade não reavalia as transações de *sale and leaseback* iniciadas antes da data da aplicação inicial para determinar se a venda ocorreu de acordo com a IFRS 15.

Subarrendamento

Uma empresa aplica a IFRS 16 para todos os contratos de ativos de direito de uso em um subarrendamento. O arrendador intermediário contabiliza o arrendamento principal e o subarrendamento como dois contratos diferentes.



Um arrendador intermediário classifica o subarrendamento como um arrendamento financeiro ou um arrendamento operacional tendo como referência o ativo de direito de uso decorrente do arrendamento principal. Isto é, o arrendador intermediário trata o ativo de direito de uso como ativo subjacente no subarrendamento e não o item do imobilizado que ele arrenda ao arrendador principal.

Na transição para a nova norma, o arrendador intermediário reavalia os subarrendamentos existentes classificados como operacionais pela IAS 17 e determina se cada subarrendamento deve ser classificado como arrendamento operacional ou arrendamento financeiro de acordo com a IFRS 16. Essa avaliação é feita com base nos prazos e condições remanescentes do contrato principal e do subarrendamento.

Requerimentos de divulgação

A IFRS 16 requer que arrendatários e arrendadores divulguem informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliarem o efeito dos arrendamentos na posição financeira, no desempenho financeiro e nos fluxos de caixa da entidade. A entidade deve divulgar se utilizou o expediente prático para definição de arrendamento e informações adicionais dependendo da abordagem de transição escolhida.

Se a entidade optar pela abordagem retrospectiva modificada, a norma requer ainda que ela divulgue quais expedientes práticos foram utilizados, a taxa incremental média ponderada de empréstimos do arrendatário aplicada a passivos de arrendamento reconhecidos no balanço patrimonial na data da aplicação inicial e uma explicação sobre qualquer diferença entre os compromissos de arrendamento operacionais divulgados antes da aplicação inicial e os passivos de arrendamento reconhecidos na aplicação inicial.

IFRS 17 – *INSURANCE CONTRACTS* (CONTRATOS DE SEGURO)

O IASB emitiu em 18 de maio de 2017 a versão final da IFRS 17 – *Insurance Contracts* (Contratos de Seguro) que substituirá a IFRS 4 – *Insurance Contracts* (Contratos de Seguro).

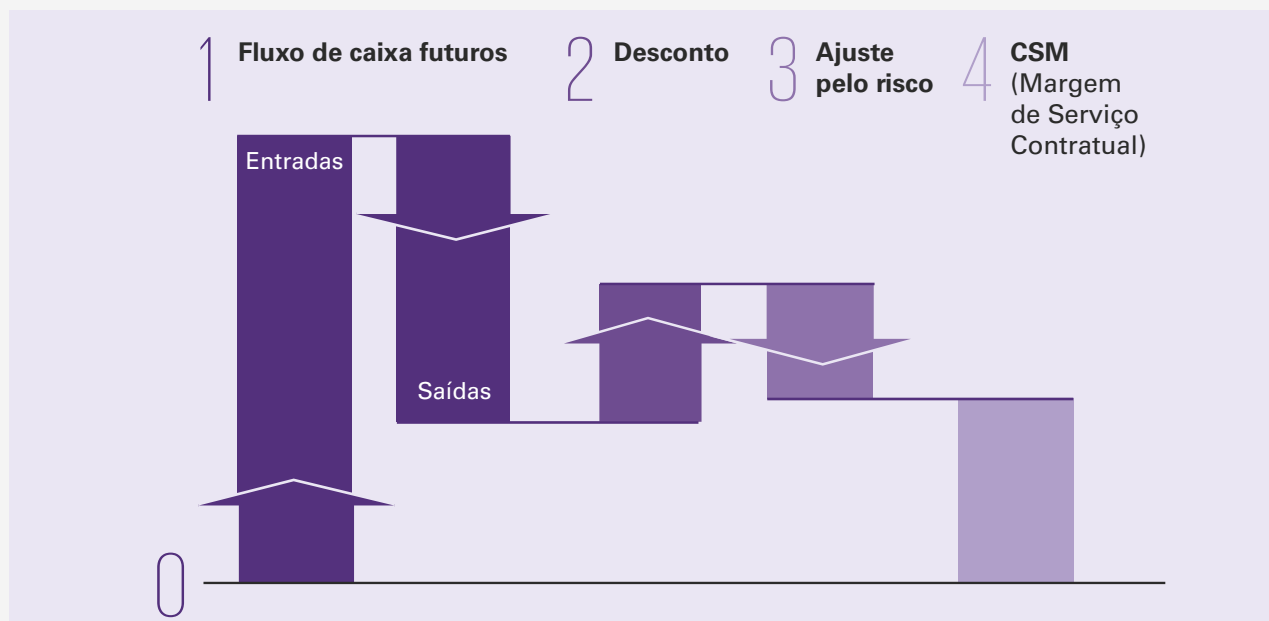
A IFRS 4 isentou seguradoras da aplicação de alguns requisitos de outras IFRS, o que resultou na adoção de diversas abordagens pelas seguradoras para contabilização de seus contratos de seguro, geralmente baseada em requerimentos regulatórios locais, dificultando a comparabilidade das suas demonstrações financeiras e dos seus resultados. Adicionalmente, a IFRS 4 não continha exigências de divulgações abrangentes em relação a contratos de seguro, e algumas dessas práticas contábeis até então permitidas não refletiam adequadamente a posição e a performance financeira dos contratos de seguro.

A IFRS 17 endereçou às críticas referentes aos problemas de comparabilidade e transparência criados pela IFRS 4, e estabeleceu novos requisitos para a contabilização e a apresentação de contratos de seguro. A implementação da IFRS 17 vai exigir, na maior parte das vezes, grandes esforços das seguradoras. Vale ressaltar que algumas terão impactos mais significativos do que outras, devido à diversidade de abordagens adotadas atualmente.

Reconhecimento e mensuração

A IFRS 17 requer que todos os contratos de seguro sejam contabilizados de forma consistente. As obrigações de seguro são reconhecidas e mensuradas com base em valores atuais, proporcionando informações mais úteis aos usuários das demonstrações financeiras das seguradoras, mas ao mesmo tempo aumentando a volatilidade dos resultados e do patrimônio líquido das seguradoras.

No **modelo geral de mensuração** (general measurement model), a obrigação de um grupo de contratos de seguro é inicialmente constituída pelos seguintes componentes:



- Os **fluxos de caixa de cumprimento** possuem três componentes distintos: (i) o **valor dos fluxos de caixa futuros** estimados durante o contrato de seguros (representado pelas entradas e saídas de caixa estimadas); (ii) desconto a valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados; e (iii) a ponderação pelo ajuste pelo risco não financeiro, que corresponde a compensação que a seguradora requer por assumir incertezas sobre os direitos e obrigações oriundos do contrato de seguro ajustado ao risco não financeiro.
- Já a **margem de serviço contratual** representa o lucro não realizado que a seguradora reconhecerá à medida em que ela prestar serviços durante o período de cobertura do contrato de seguro.

Fluxos de caixa de cumprimento que representam uma perda líquida no reconhecimento inicial são reconhecidos como uma perda imediata.

Subsequentemente, a obrigação de um grupo de contratos de seguro compreende o passivo da cobertura remanescente (fluxos de caixa de cumprimento e margem de serviço contratual) e o passivo por sinistros incorridos (fluxos de caixa de cumprimento para sinistros e despesas já incorridas, mas ainda não pagas).

Os fluxos de caixa de cumprimento são remensurados em cada data de relatório para refletir as estimativas atuais, sendo as mudanças nesses fluxos de caixa tratadas da seguinte forma:

- mudanças relacionadas ao efeito do valor do dinheiro no tempo e do risco financeiro são refletidas na demonstração do desempenho financeiro. De acordo com a norma, as entidades

podem optar por desagregar tais receitas e despesas entre o resultado do exercício e os outros resultados abrangentes;

- mudanças relacionadas ao serviço passado e atual são reconhecidas na demonstração do resultado; e
- mudanças relacionadas ao serviço futuro são reconhecidas como ajuste na margem de serviço contratual.

A norma prevê ainda a possibilidade de adoção de uma **abordagem simplificada, definida como abordagem de alocação de prêmio (PAA – Premium Allocation Approach)**, que pode ser aplicada quando o período de vigência for menor que um ano ou quando a abordagem de alocação de prêmio resultar em uma mensuração que não difere materialmente da mensuração conforme o **modelo geral de mensuração**. Adicionalmente, o **modelo geral de mensuração** será modificado quando for aplicável a contratos de resseguro mantidos, contratos de participação direta e contratos de investimento com características de participação discricionária.

Reconhecimento de receita e despesas

A receita oriunda dos contratos de seguro é derivada das mudanças no passivo da cobertura remanescente em cada período de relatório, relacionadas aos serviços para os quais a seguradora espera receber fluxos de caixa.

Os componentes de investimento são excluídos da receita de contratos de seguros e das despesas de serviço de seguros. O resultado de seguros é apresentado separadamente das receitas e despesas financeiras de seguros.

As seguradoras podem apresentar as receitas e despesas financeiras de um grupo de contratos de seguros integralmente no resultado do exercício, ou podem optar por desagregar tais receitas e despesas entre o resultado do exercício e os outros resultados abrangentes. Se a seguradora optar pela desagregação, ela reconhece no resultado do exercício um montante determinado com base em uma alocação sistemática das receitas e despesas financeiras de contratos de seguros esperadas durante a vigência do grupo de contratos de seguros, ou, para contratos de seguros com características de participação direta, um montante que elimine um descasamento contábil em relação às receitas e despesas dos itens subjacentes detidos que estejam reconhecidas no resultado do exercício.

Data de vigência e transição

A IFRS 17 será aplicável para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2021, e deverá ser aplicada retrospectivamente, a menos que isso seja impraticável. Se a aplicação retrospectiva completa para um grupo de contratos de seguro for impraticável, duas abordagens alternativas estão disponíveis para aquele grupo de contratos: a abordagem retrospectiva modificada, se for possível obter informações razoáveis e suportáveis para a aplicação dessa abordagem, ou caso contrário, a abordagem de valor justo. Se apropriado, a seguradora pode aplicar abordagens de transição diferentes para grupos de contratos diferentes.

A adoção antecipada da IFRS 17 é permitida, desde que a IFRS 9 e IFRS 15 já estejam sendo aplicadas pela seguradora na data de adoção da IFRS 17 ou anteriormente. A norma ainda não foi traduzida pelo CPC no Brasil e, portanto, sua adoção antecipada não está disponível localmente.

DIVULGAÇÃO DA TRANSIÇÃO AOS NOVOS NORMATIVOS

As entidades estão na eminência da aplicação de duas grandes novas normas: o CPC 47 (IFRS 15) e o CPC 48 (IFRS 9). Estas duas novas normas, junto com o CPC 06 (R2) (IFRS 16), representam uma mudança relevante na preparação de demonstrações financeiras. Com essas mudanças em vista, a divulgação sobre a transição não é só útil aos usuários das demonstrações financeiras como é especificamente requerida pelas normas contábeis.

Para as entidades que levam a sério seus projetos de implementação, agora é a hora de começar a

pensar sobre a comunicação e as divulgações que a administração terá que fazer neste ano, e no próximo.

O que o mercado quer saber?

Em primeiro lugar, os usuários das demonstrações financeiras vão querer saber duas coisas: (i) a entidade está dentro do prazo em seu projeto de implementação; e (ii) qual é o impacto esperado nos indicadores-chave de performance. Estas informações são importantes para serem fornecidas nas demonstrações financeiras de 2017. Eles também vão querer saber se esses impactos são temporários – por exemplo, como resultado de provisões na transição - ou se serão recorrentes ao longo dos próximos exercícios. Ou seja, o mercado já espera que sejam apresentadas quantitativas dos impactos das novas normas.

Aos bancos, em particular, os investidores estarão intensamente focados em quais serão os impactos sobre o capital regulatório, nos casos em que esse seja determinado com base nas demonstrações financeiras em IFRS.

Esse tópico está também na agenda dos reguladores de mercado. Por exemplo, a CVM já estabeleceu suas expectativas no Ofício Circular CVM/SNC/SEP 01/2017, de 12 de janeiro de 2017.

Deixando de lado as expectativas dos reguladores, vale lembrar que o CPC 23 (IAS 8) já exige que as entidades façam divulgações adicionais quando mudam de políticas contábeis devido à adoção de novas normas.

Divulgações de informações nas demonstrações financeiras pré-transição (em 2017)

Um efeito dos requerimentos de divulgação do CPC 23 (IAS 8) para novas normas iminentes é que a administração da entidade deve divulgar nas informações financeiras de 2017 qualquer informação conhecida ou razoavelmente estimável sobre os possíveis impactos que as novas normas podem ter quando forem inicialmente adotadas. Esse requerimento é reforçado, inclusive, pela CVM em seu décimo tema do Ofício Circular citado acima. A natureza e a extensão das divulgações necessárias dependem de como a administração avançou na implementação do plano de transição

Para 2017, é importante que esta informação não seja considerada como “apenas mais uma divulgação” porque é provável que atraia a atenção significativa dos investidores e reguladores.

As informações que serão divulgadas podem seguir as seguintes abordagens:

- **Apenas informações qualitativas:** no começo de 2018, quando estiverem emitindo suas demonstrações financeiras de 31 de dezembro de 2017, as entidades já deveriam estar em condições de fornecer informações quantitativas, em especial sobre CPC 48 (IFRS 9) e CPC 47 (IFRS 15). Se a entidade não planeja fornecer informações quantitativas é importante que a administração da entidade compreenda e justifique as razões pois isso pode levantar dúvidas sobre a capacidade de a entidade preparar demonstrações financeiras em conformidade com as IFRS e CPCs a partir do 1º trimestre de 2018 (principalmente para as entidades que divulgam resultados trimestrais). É importante que nessas circunstâncias a administração documente seu racional e leve esse fato a atenção dos responsáveis pela governança.
- **Informações qualitativas e quantitativas sob a forma de um intervalo de possíveis impactos ou em um número que representa um indicativo, com clara advertência de limitação (*caveated*):** pode-se fornecer a informação de que, por exemplo, o impacto da implementação do novo modelo de *impairment* do CPC 48 (IFRS 9) reduzirá o patrimônio entre 20-30%, ou que, de acordo com o CPC 48 (IFRS 15), espera-se que alguma parte do reconhecimento da receita seja postergado para períodos futuros. Nessa abordagem, a entidade deve se atentar aos controles implementados para assegurar tais informações, junto com considerações de se um especialista foi envolvido nesse processo. A entidade deve se atentar a obter evidências suficientes e apropriadas para permitir a conclusão sobre a apresentação de tais informações.
- **Informação qualitativa e quantitativa sem nenhuma advertência (*caveat*):** a entidade pode decidir por apresentar informação de que, por exemplo, o impacto da implementação do novo modelo de *impairment* do CPC 48 (IFRS 9) reduzirá seu patrimônio líquido em R\$ 300 milhões, sem quaisquer advertências (*caveats*) adicionais. Tal informação gerará impacto direto nas demonstrações financeiras primárias de 2018. Portanto, deve-se atentar a situação específica para garantir que a conclusão do processo de transição não afetará materialmente tais números.
- **Apenas informação qualitativa nas demonstrações financeiras, com a inclusão de impactos quantitativos em outras informações (relatório da administração, por exemplo):** O CPC23 (IAS 8) exige que os impactos quantitativos sejam divulgados quando são conhecidos ou razoavelmente estimáveis. Não seria apropriado fazer tais divulgações somente no relatório da administração, por exemplo. Espera-se que as informações apresentadas fora das demonstrações financeiras sejam consistentes com as demonstrações financeiras.

Normas Nacionais



Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)

REVISÃO DE PRONUNCIAMENTOS TÉCNICOS CPC 12

O CPC aprovou a revisão de Interpretações e Pronunciamentos Técnicos, principalmente, em relação a:

- Edição do CPC 47;
- Edição do CPC 48;
- Alteração no CPC 48 para permitir às seguradoras não aplicarem integralmente o CPC 48 até 2021, destacando-se dois enfoques distintos: isenção temporária e enfoque de sobreposição;
- Alteração na classificação e mensuração de transações de pagamento baseado em ações do CPC 10;
- Alteração em propriedade para investimento do CPC 28;
- Alterações anuais procedidas pelo IASB do Ciclo 2014 – 2016 a partir de 1º de janeiro de 2018;
- Alterações anuais feitas pelo CPC para compatibilizar plenamente pronunciamentos anteriormente emitidos às IFRS.

Todas as alterações são para vigência para exercícios sociais anuais que se iniciarem a partir de 1º de janeiro de 2018.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INTERPRETAÇÃO TÉCNICA ICPC 21 - TRANSAÇÃO EM MOEDA ESTRANGEIRA E ADIANTAMENTO

Esta Interpretação trata de transação em moeda estrangeira (ou parte dela) quando a entidade reconhece o ativo não monetário ou o passivo não monetário decorrente do pagamento ou recebimento antecipado antes que a entidade reconheça o ativo, a despesa ou a receita relacionada (ou parte dele).

A nova Interpretação terá vigência para os exercícios sociais que se iniciarem a partir de 1º de janeiro de 2018.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 06 (R2) - OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

O documento estabelece os princípios para o reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação de arrendamentos. O objetivo é garantir que arrendatários e arrendadores forneçam informações relevantes de modo que representem fielmente essas transações. Essas informações fornecem a base para que usuários de demonstrações financeiras avaliem o efeito que os arrendamentos têm sobre a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da entidade.

O novo CPC altera de maneira mais substancial a contabilidade das entidades arrendatárias, sendo também requeridas certas divulgações no caso das entidades arrendadoras.

A entidade deve considerar os termos e as condições dos contratos e todos os fatos e circunstâncias relevantes ao analisar a aplicação do CPC. Também deve avaliar se o contrato é, ou contém, um arrendamento. O contrato é, ou contém, um arrendamento se ele transmite o direito de controlar o uso de ativo identificado por um período de tempo em troca de contraprestação.

O novo Pronunciamento terá vigência para exercícios sociais que se iniciarem a partir de 1º de janeiro de 2019.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Comissão de Valores Mobiliários (CVM)

INSTRUÇÃO CVM 590, DE 11.09.2017

Altera dispositivos da Instrução CVM nº 358/02 e da Instrução CVM nº 461/07

A ICVM 590 altera alguns aspectos da divulgação de ato ou fato relevante.

A divulgação de ato ou fato relevante durante o horário de negociação deve se dar com a observância dos procedimentos previstos nos regulamentos editados pelas bolsas de valores e entidades do mercado de balcão organizado sobre o assunto. Esta alteração entra em vigor em 1º de abril de 2018.

A ICVM 358 determina que diretores, membros dos conselhos de administração e fiscal e de quaisquer órgãos com funções técnicas ou consultivas criados por disposição estatutária são obrigados a comunicar à companhia a titularidade e as negociações realizadas com valores mobiliários emitidos pela própria companhia, por suas controladoras ou controladas (nestes dois últimos casos quando se tratam de companhias abertas). A nova Instrução altera disposição para que a referida comunicação contenha o nome e o número de inscrição no CNPJ ou no CPF das pessoas a eles ligadas no momento da investidura no cargo ou quando da apresentação da documentação para o registro de companhia aberta na CVM.

A Instrução também equiparou à negociação com valores mobiliários a aplicação, resgate e negociação de cotas de fundos de investimento, cujo regulamento preveja que a sua carteira de ações seja composta exclusivamente por ações de emissão da companhia, de sua controlada ou de sua controladora.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO CVM 584, DE 23.03.2017

Dispõe sobre o programa de distribuição de valores mobiliários

A Instrução dispõe sobre a nova forma de funcionamento dos programas de distribuição de valores mobiliários e altera as Instruções CVM nº

400/03 e nº 480/09, com objetivo de permitir que os programas de distribuição voltem a funcionar como mecanismo de facilitação à realização de ofertas por emissores frequentes.

O novo programa traz três grandes benefícios para os emissores:

- introdução do regime de registro automático para ofertas realizadas com base no programa;
- permissão para que, após o registro do programa, o emissor possa divulgar, a qualquer tempo, o suplemento preliminar; e
- permissão para uso de material publicitário sem a necessidade de análise prévia pela CVM.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

DELIBERAÇÃO CVM 776, DE 20.07.2017

Regulamenta o Programa de Regularização de Débitos não Tributários - PRD junto à CVM instituído por meio da Medida Provisória nº 780/17

A adesão ao PRD não Tributários se dará mediante apresentação de requerimento a ser realizado por meio do sítio da CVM na internet, no endereço eletrônico www.cvm.gov.br, no link Central de Sistemas.

Ao aderir ao PRD, o devedor terá, como opções de escolha, quatro modalidades para liquidar os débitos existentes:

- pagamento em duas parcelas, devendo a primeira prestação corresponder a, no mínimo, 50% do valor da dívida consolidada, sem redução, e parcelamento do restante em uma segunda parcela, com redução de 90% dos juros e da multa de mora;
- pagamento em 60 parcelas, devendo a primeira prestação corresponder a, no mínimo, 20% do valor da dívida consolidada, sem redução, e parcelamento do restante em até 59 prestações mensais, com redução de 60% dos juros e da multa de mora;
- pagamento em 120 parcelas, devendo a primeira prestação corresponder a, no mínimo, 20% do valor da dívida consolidada, sem redução, e parcelamento do restante em até 119 prestações mensais, com redução de 30% dos juros e da multa de mora; e

- pagamento em 240 parcelas, devendo a primeira prestação corresponder a, no mínimo, 20% do valor da dívida consolidada, sem redução, e parcelamento do restante em até 239 prestações mensais, sem descontos.

O parcelamento do restante mencionado nas modalidades terá início em janeiro de 2018, com prestações mensais sucessivas.

O pagamento das prestações deverá ser efetuado, exclusivamente, mediante Guia de Recolhimento da União (GRU), emitida pelo sistema de parcelamento por meio do endereço eletrônico da CVM e eventual pagamento realizado de forma diversa à prevista será considerado sem efeito para qualquer fim.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

OFÍCIO-CIRCULAR CVM/SMI-SIN 04/2017, DE 13.12.2017

Comunicados publicados pelo GAFI/FATF

O Grupo de Ação Financeira contra a Lavagem de Dinheiro e o Financiamento do Terrorismo (GAFI/FATF), em reunião plenária ocorrida no dia 03 de novembro de 2017, aprovou e publicou comunicados que relacionam países e jurisdições com deficiências estratégicas na prevenção da lavagem de dinheiro e no combate ao financiamento do terrorismo. Os comunicados, traduzidos para o português, foram divulgados no endereço eletrônico do Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF).

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

OFÍCIO-CIRCULAR CVM/SEP 01/2017, DE 23.02.2017

Orientações gerais sobre procedimentos a serem observados pelas companhias abertas, estrangeiras e incentivadas

São apresentadas orientações sobre interpretações dadas pelo Colegiado da CVM e pela SEP com respeito a aspectos relevantes da legislação e da regulamentação que devem ser considerados pelos emissores quando da realização de determinadas operações.

O Ofício traz as seguintes recomendações:

- com relação a matérias contábeis, a leitura dos Ofícios para consulta no site da CVM;
- quanto às melhores práticas de divulgação de informações, a consulta aos pronunciamentos emitidos pelo CODIM, disponíveis em <http://www.codim.org.br/>;
- no que se refere à regulamentação emitida pela CVM, a consulta aos relatórios das audiências públicas, no site da CVM;
- quanto às melhores práticas de governança corporativa, a consulta de relatórios das audiências públicas, a consulta ao Código Brasileiro de Governança Corporativa e ao Código de Governança Corporativa do IBGC.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

OFÍCIO-CIRCULAR CVM/SMI 01/2017, DE 24.01.2017

Informa aos agentes autônomos de investimentos sobre a não obrigatoriedade de envio de declaração negativa ao COAF (Instrução CVM 301, Art. 7º-A)

A CVM excluiu os Agentes Autônomos de Investimentos da relação de participantes do mercado como pessoas habilitadas no segmento CVM do SISCOAF.

A exclusão decorre da exigência constante do art. 1º da Instrução CVM nº 497 de que eles atuem sempre como prepostos de instituições integrantes do sistema de distribuição, que serão, por sua vez, pessoas obrigadas.

Dessa forma, os Agentes Autônomos de Investimento estão dispensados do envio de declaração informando da não ocorrência, no ano civil anterior, de transações ou propostas de transações passíveis de comunicação ao COAF. No entanto, a não obrigatoriedade não os exime de cumprir as regras dos intermediários aos quais estejam vinculados, em especial, as rotinas relacionadas à prevenção à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

OFÍCIO-CIRCULAR CVM/SNC/SEP 01/17, DE 12.01.2017

Orientações quanto a aspectos relevantes a serem observados na elaboração das demonstrações financeiras

Esse Ofício-Circular é endereçado às companhias e aos auditores independentes, e orienta na elaboração das demonstrações financeiras para o exercício social encerrado em 31 de dezembro de 2016.

Os assuntos abordados no Ofício são os seguintes:

- Aplicação do conceito de *true and fair view* na preparação das demonstrações financeiras;
- Aspectos contábeis de reconhecimento, apresentação, mensuração e divulgação de operações de *forfait* (também conhecidas como *reverse factoring*, *confirming*, risco sacado ou securitização de contas a pagar);
- Operações com fundo fechado exclusivo – FIP envolvendo alienação de participação societária em uma companhia;
- Operações com FIDC, mais especificamente o desreconhecimento de recebíveis transferidos por uma companhia a um FIDC com aquisição de quotas subordinadas pela companhia cedente;
- Aspectos relevantes em relação a testes de redução ao valor recuperável (*impairment*) sobre ativos tangíveis e intangíveis, incluindo *goodwill*, entre eles:
 - necessidade de proceder testes de *impairment* considerando o cenário econômico atual;
 - evidenciação adequada em notas explicativas, em especial, mas não só, os requerimentos do item 134 do CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável (divulgação de premissas-chave, período de projeção, taxa de crescimento, taxa de desconto, análise de sensibilidade, entre outros);
 - razoabilidade e fundamentação das projeções utilizadas, levando em conta, entre outros aspectos, os orçamentos aprovados pela administração da Companhia e a consistência com os resultados apresentados no passado; e
 - observar que o item 66 do CPC 01 requer que o valor recuperável seja estimado para o ativo individual, e, se não for possível estimar o valor recuperável para o ativo individual, esse deve ser estimado para a unidade geradora de caixa à qual o ativo pertence;
- Aspectos relacionados a divulgações em notas explicativas:
 - aplicação do item 38 da OCPC 07 – Evidenciação na Divulgação dos Relatórios Contábil-Financeiros de Propósito Geral, que requer que companhias divulguem nas notas explicativas das demonstrações financeiras uma declaração de conformidade positiva que todas as informações relevantes próprias das demonstrações financeiras, e somente elas, estão sendo evidenciadas, e que correspondem às utilizadas por ela na sua gestão; e
 - exercício de julgamento acerca do que deve ser divulgado nas notas explicativas, considerando as exigências de divulgações vigentes, ressaltando que as informações a serem prestadas devem ser relevantes, elucidativas e complementares (não substitutas) às demonstrações financeiras elaboradas;
- Divulgações acerca de fontes de incerteza em estimativas, em especial, mas não só, os requerimentos dos itens 125 e 129 do CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis;
- Divulgação de julgamentos significativos e incertezas relevantes que coloquem em dúvida a continuidade da entidade (*going concern*);
- Divulgações sobre os potenciais impactos dos CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente (IFRS 15), CPC 48 – Instrumentos Financeiros (IFRS 9) e IFRS 16 – *Leases* nas demonstrações financeiras da companhia;
- Aplicação do conceito de compulsão econômica no âmbito da distinção entre elementos de passivo e de patrimônio líquido;
- Observação de que o CPC está avaliando restringir a escolha contábil para aplicação, a partir de 1º de janeiro de 2018, de *hedge accounting* pelos critérios do CPC 48 (IFRS 9) ou pelos critérios do CPC 38 Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração (IAS 39);
- Observações sobre a nova abordagem de *impairment* de ativos financeiros na adoção do CPC 48 (IFRS 9) a partir de 1º de janeiro de 2018;
- Observações sobre a aplicação do CPC 47 (IFRS 15) para o setor de incorporação imobiliária a partir de 1º de janeiro de 2018;

- Tratamento contábil e divulgações de transações com emissão simultânea de opções de venda e opções de compra sobre participação remanescente de acionistas não controladores em combinações de negócios;
- Divulgações requeridas quando uma companhia ainda não completou a contabilização inicial de uma combinação de negócio, estando essa companhia dentro do período de mensuração previsto pelo CPC 15 – Combinação de Negócios;
- Afirmação de que a Instrução CVM 319/99, sobre o tratamento contábil de incorporações reversas, continua vigente, além de observações sobre transações entre entidades sob controle comum, incluindo afirmação de que, para as áreas técnicas da CVM, cabe aplicar o método do “*Predecessor Cost Basis*” em uma combinação de negócios entre entidades sob controle comum; e
- Aplicação do parágrafo 14 do CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro, em particular de que uma mudança deve ocorrer apenas se resultar em informações confiáveis e mais relevantes nas demonstrações contábeis.

Muito embora o Ofício-Circular faça referência as demonstrações financeiras para o exercício social encerrado em 31 de dezembro de 2016, ele não é restrito aquele exercício, pois trata do entendimento das áreas técnicas da CVM quanto a adequada representação contábil de um evento econômico refletido nas demonstrações financeiras das companhias. Seus tópicos têm origem nos desvios identificados e informações obtidas pelas áreas técnicas da CVM acerca de operações que estão sendo estruturadas, ao longo do exercício social, para os quais essas áreas técnicas julgam conveniente alertar o mercado sobre o posicionamento considerado, em regra, mais adequado.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Conselho Federal de Contabilidade (CFC)

ITG 2003 (R1), DE 07.12.2017

Altera a ITG 2003, que dispõe sobre entidade desportiva profissional

Dentre as principais alterações trazidas pela norma, temos as seguintes novas redações:

- Os gastos com candidato a atleta devem ser reconhecidos no resultado, enquanto não apresentar as condições para o reconhecimento como ativo intangível.
- Os valores classificados no ativo intangível relativos aos custos com a formação de atletas devem ser reclassificados para a conta atletas formados, no mesmo grupo do intangível, quando o atleta alcançar a formação pretendida pela administração.
- No caso de contrato de cessão onerosa de direitos de transmissão e exibição de jogos com previsão de recebimento de parte do valor do contrato a título de luva, prêmio ou outra denominação congênere, mesmo que seja sem qualquer obrigação de performance explícita, o contrato deve ser analisado como um todo e a receita deve ser reconhecida de acordo com o regime da competência, nos termos dos itens B48 a B51 da NBC TG 47 – Receita de Contrato com Cliente.
- Os gastos com formação de atleta somente podem ser reconhecidos como ativo intangível a partir do momento em que o candidato a atleta apresentar viabilidade técnica de se tornar atleta profissional, de acordo com a NBC TG 04 – Ativo Intangível, especialmente os itens 13 e 54 a 64.

As alterações desta norma entram em vigor a partir de 1º de janeiro de 2018.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ITG 2004, DE 29.11.2017

Aprova a ITG 2004 – Entidade Cooperativa

Estabelece critérios e procedimentos específicos de registro das variações patrimoniais e de estrutura das demonstrações financeiras, de avaliação e informações mínimas a serem incluídas em notas explicativas para a entidade cooperativa.

Entidade cooperativa é aquela que exerce as atividades na forma de lei específica, por meio de atos cooperativos, que se traduzem na prestação de serviços aos seus associados, sem objetivo de lucro, para obterem em comum melhores resultados para cada um deles em particular. Identificam-se de acordo com o objeto e pela natureza das atividades desenvolvidas por seus associados.

As determinações contidas na interpretação se aplicam a todo o tipo de cooperativa, no que não for conflitante com as determinações de órgãos reguladores.

Esta Interpretação entra em vigor em 1º de janeiro de 2018, quando serão revogadas as Resoluções 920/2001, 944/2002, 958/2003, 959/2003, 1.013/2005, 1.324/2011 e 1.516/2016.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

RESOLUÇÃO CFC 1.530, DE 22.09.2017

Dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis para cumprimento das obrigações previstas na Lei n.º 9.613/98 e alterações posteriores

Revoga a Resolução CFC 1.445/13, mantendo parte de suas disposições, incluindo melhorias de texto.

Das alterações, destacamos a inclusão de disposição sobre cadastro de clientes, determinando que, caso o cliente seja um fundo de investimento ou outra entidade que represente uma comunhão de recursos, a identificação e cadastro requeridos pela Resolução recairão sobre o seu administrador e o seu gestor.

Quanto ao registro das operações, os profissionais e as organizações contábeis deverão incluir o enquadramento legal nessa resolução dos serviços prestados em operações previstos no art. 1º.

As operações e propostas de operações que, após análise, possam configurar indícios da ocorrência de ilícitos devem ser comunicadas diretamente ao COAF, em seu sítio, contendo:

- o detalhamento das operações realizadas;
- o relato do fato ou fenômeno suspeito; e
- a qualificação dos envolvidos, destacando os que forem pessoas expostas politicamente.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

CTG 2001 (R3), DE 18.08.2017

Altera o Comunicado Técnico CTG 2001 (R2), que define as formalidades da escrituração contábil em forma digital para fins de atendimento ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

Depois de autenticada pelo SPED, somente pode ser substituída a escrituração contábil em forma digital que contenha erros que não possam ser corrigidos por meio da retificação de lançamento contábil extemporâneo, conforme previsto nos itens 31 a 36 da ITG 2000 – Escrituração Contábil.

O cancelamento da autenticação e a apresentação da escrituração substituta somente podem ser efetuados mediante apresentação de Termo de Verificação para Fins de Substituição que os justifique, o qual deve integrar a escrituração substituta e conter, além dos itens já previstos, a descrição dos procedimentos pré-acordados executados pelos auditores independentes mencionados no item 19, alínea (b), quando estes julgarem necessário.

A escrituração substituta é de responsabilidade do profissional da contabilidade que a assinou.

A manifestação do profissional da contabilidade que não assina a escrituração se restringe ao cancelamento da autenticação e à apresentação da escrituração substituta.

O Termo de Verificação para Fins de Substituição deve ser assinado quando as demonstrações financeiras tenham sido auditadas por auditor independente, pelo próprio profissional da contabilidade que assina os livros contábeis substitutos e também pelo seu auditor independente.

Só é admitida a substituição da escrituração contábil em forma digital até o fim do prazo de entrega relativo ao ano-calendário subsequente.

São nulas as alterações efetuadas em desacordo com a CTG 2001 (R3) ou com o Termo de Verificação para Fins de Substituição.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

CTA 25, DE 17.02.2017

Aprova o Comunicado CTA 25 que dispõe sobre orientação para a emissão do novo modelo de relatório do auditor independente.

Em 2016, o CFC publicou um conjunto de normas de auditoria revisadas, em decorrência da adoção do novo modelo de relatório do auditor independente, convergentes com as *International Standards on Auditing (ISAs)*, emitidas pelo *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*. As normas revisadas são aplicáveis para as auditorias de demonstrações financeiras dos períodos que se findam em, ou após, 31 de dezembro de 2016.

Este Comunicado Técnico tem por objetivo orientar os auditores independentes na emissão do seu relatório, em decorrência das referidas alterações.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

NBCS TAS 800, 805 E 810, DE 17.02.2017

Nova redação para normas que tratam da auditoria de demonstrações financeiras elaboradas de acordo com estruturas conceituais de contabilidade para propósitos especiais; quadros isolados das demonstrações financeiras e de elementos, contas ou itens específicos das demonstrações financeiras; e trabalhos para a emissão de relatório sobre demonstrações financeiras condensadas

A novas versões trazem alterações decorrentes das novas normas de auditoria e normas revisadas, em especial a relacionada com o novo padrão de relatório do auditor independente.

[NBC TA 800](#)

[NBC TA 805](#)

[NBC TA 810](#)

Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon)

COMUNICADO TÉCNICO IBRACON Nº 02/2017, DE 12.12.2017

Procedimentos Previamente Acordados para atendimento do CTG 2001 (SPED), referentes ao Termo de Verificação para Fins de Substituição da Escrituração Contábil Digital (ECD)

Este Comunicado Técnico tem por objetivo trazer orientações quanto aos trabalhos de aplicação de procedimentos previamente acordados (NBC TSC 4400) sobre os ajustes contidos no Termo de Verificação para Fins de Substituição da Escrituração Contábil Digital (ECD) para o atendimento das disposições contidas no CTG 2001 – Formalidades da Escrituração Contábil em Forma Digital para Fins de Atendimento ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), emitido pelo CFC, de 18 de agosto de 2017.

Nos termos do item 15 do CTG 2001, a ECD somente pode ser substituída, depois de autenticada pelo SPED, se contiver erros que não possam ser corrigidos por meio de retificação de lançamento contábil extemporâneo. Assim, a retificação de erros de períodos anteriores deve ser efetuada contabilmente por meio de lançamento extemporâneo como ajustes de exercícios anteriores em contrapartida ao patrimônio líquido, conforme parágrafo 1º do Art. 186 da Lei das S.A. e para fins das demonstrações financeiras, por meio da retificação dos valores correspondentes no primeiro conjunto de demonstrações financeiras após a identificação do erro (NBC TG 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro (IAS 8)).

O relatório do auditor deve ser encaminhado em conjunto com o Termo de Verificação para Fins de Substituição da ECD, quando do envio à RFB por meio do seu sistema.

Os trabalhos definidos neste CT devem ser efetuados, preferencialmente, pelo mesmo auditor responsável pela auditoria das demonstrações financeiras relativas ao período-base da ECD substituída.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

COMUNICADO TÉCNICO IBRACON Nº 01/2017, DE 13.01.2017

Dispõe sobre a emissão do novo modelo de relatório do auditor independente

Em 2016, o CFC publicou um conjunto de normas de auditoria revisadas, em decorrência da adoção do novo modelo de relatório do auditor independente, convergentes com as *International Standards on Auditing* (ISAs), emitidas pelo *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB). As normas revisadas são aplicáveis para as auditorias de demonstrações financeiras dos períodos que se findam em, ou após, 31 de dezembro de 2016.

Este Comunicado Técnico tem por objetivo orientar os auditores independentes na emissão do seu relatório, em decorrência das referidas alterações.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Audiências Públicas - CPC

AUDIÊNCIA PÚBLICA Nº 06/2017 – PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 49 – CONTABILIZAÇÃO E RELATÓRIO CONTÁBIL DE PLANOS DE BENEFÍCIOS DE APOSENTADORIA

A minuta do Pronunciamento Técnico CPC 49 corresponde à IAS 26 – *Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans*.

O documento estabelece os princípios aplicados nas demonstrações financeiras de planos de benefícios de aposentadoria. Os planos de benefícios de aposentadoria algumas vezes são referidos por vários outros nomes, tais como “planos de benefício previdenciário”, “planos de pensão”, “planos de aposentadoria” ou “planos de benefício de aposentadoria”.

O Pronunciamento considera um plano de benefícios de aposentadoria como a entidade que reporta separada dos empregadores/instituidores dos participantes no plano. Todos os outros pronunciamentos emitidos pelo CPC se aplicam às demonstrações financeiras de planos de benefícios de aposentadoria na medida em que não forem substituídos por esse pronunciamento.

O novo Pronunciamento terá vigência para exercícios sociais que se iniciarem a partir de 1º de janeiro de 2019.

[ACESSO A ÍNTEGRA AQUI](#)

AUDIÊNCIA PÚBLICA Nº 04/2017 - ORIENTAÇÃO OCPC 04 - APLICAÇÃO DO PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 47 ÀS ENTIDADES DE INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA BRASILEIRAS

Com a aprovação do CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente, o CPC propôs a revisão da OCPC 04, atualmente vigente, para prestar orientações adicionais em conexão com a nova norma.

O objetivo da OCPC 04 (revisada) é o de auxiliar no processo de reconhecimento contábil das receitas decorrentes de contratos de compra e venda na incorporação imobiliária no Brasil, considerando o alcance do CPC 47 subsidiando os preparadores das demonstrações financeiras na identificação do momento adequado para o reconhecimento da receita com a incorporação ou construção de empreendimentos imobiliários.

A Orientação destaca a necessidade de o preparador efetuar seu julgamento considerando os fatos e circunstâncias subjacentes a cada contrato para concluir sobre o momento e a forma do reconhecimento da receita.

O CPC analisou determinados tipos de contratos de compra e venda de imóveis no que tange a indústria de incorporação imobiliária brasileira e, em relação ao momento do reconhecimento das receitas, concluiu que, em alguns tipos de contrato, fica mais claramente caracterizado o reconhecimento da receita ao longo do período da construção, como exemplificado na Orientação, onde a aplicação do método POC (Percentual de Completude) é apropriada.

Também foram analisados outros casos onde a entidade possui obrigações de performance que somente permitem a transferência do controle ao cliente em momento específico no tempo, como, por exemplo, quando da entrega do imóvel pronto. Nesse caso o reconhecimento das receitas e despesas deve ocorrer em uma única vez, quando da entrega do imóvel para uso do cliente.

Outro tema relevante que é tratado na Orientação refere-se às considerações a respeito dos distratos.

[ACESSO A ÍNTEGRA AQUI](#)

Normas Internacionais



Novas normas que entram em vigor em 2018

IFRS 15 - *REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS* (RECEITA DE CONTRATOS COM CLIENTES)

A IFRS 15 foi emitida em 2014 pelo IASB, em conjunto com o FASB, que emitiu o correspondente FASB ASC *Topic 606*. Essa nova norma substitui a maior parte da orientação detalhada sobre o reconhecimento de receita que existe atualmente em IFRS e U.S. GAAP.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), em conjunto com a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), emitiu em dezembro de 2016, o Pronunciamento Técnico CPC 47 Receitas de Contrato com Cliente, que tem correlação com a IFRS 15.

A nova norma é efetiva para períodos anuais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2018.

Informações adicionais sobre a IFRS 15 se encontram na seção Aplicação na Prática.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

IFRS 9 – *FINANCIAL INSTRUMENTS* (INSTRUMENTOS FINANCEIROS)

O IASB emitiu em 24 de julho de 2014 a versão final da IFRS 9 que substitui alguns requerimentos da IAS 39 – *Financial Instruments: Recognition and Measurement* (Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração). A norma altera também a IFRS 7 – *Financial Instruments: Disclosures* (Instrumentos financeiros: Divulgações) para introduzir ou alterar alguns requerimentos de divulgação sobre instrumentos financeiros.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), em conjunto com a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), emitiu em dezembro de 2016, o Pronunciamento Técnico CPC 48 - Instrumentos Financeiros, que tem correlação com a IFRS 9.

A nova norma é efetiva para períodos anuais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2018.

Informações adicionais sobre a IFRS 9 se encontram na seção Aplicação na Prática.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

IFRIC 22 FOREIGN CURRENCY TRANSACTIONS AND ADVANCE CONSIDERATION (TRANSAÇÕES EM MOEDA ESTRANGEIRA E ADIANTAMENTOS)

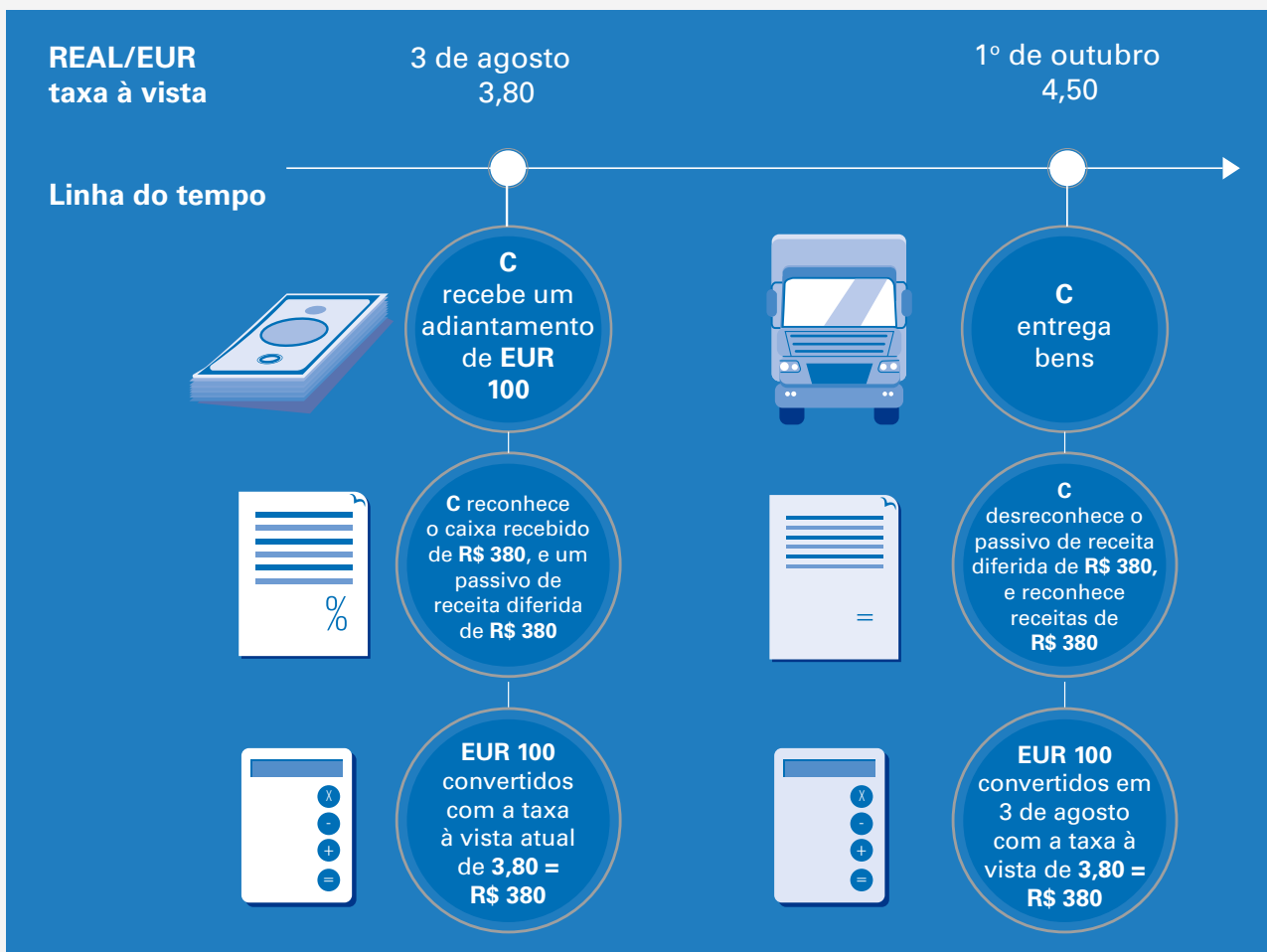
O Comitê de Interpretações (IFRIC) recebeu questionamentos acerca de como determinar a “data da transação” para determinar a taxa de câmbio a ser utilizada no reconhecimento de receita em circunstâncias nas quais uma entidade recebeu antecipadamente uma contrapartida em moeda estrangeira.

A IAS 21 (CPC 02) trata dos efeitos das alterações nas taxas de câmbio e especifica a taxa de câmbio a utilizar no reconhecimento inicial de uma transação em moeda estrangeira. No entanto, a norma não aborda como determinar a taxa de câmbio para o reconhecimento de receita quando uma entidade recebeu antecipadamente uma contrapartida em moeda estrangeira. Ao discutir a questão, o comitê observou que o recebimento ou pagamento de antecipação em moeda estrangeira não se restringe às transações de receita, impactando também o reconhecimento de outros ativos (ou passivos).

Assim, para atender à questão recebida e ao escopo mais amplo de transações que incluem o recebimento ou pagamento de antecipação em moeda estrangeira, o comitê desenvolveu esta Interpretação.

De acordo com a IFRIC 22, a entidade deverá determinar como a “data da transação” a data em que reconheceu inicialmente o ativo não monetário ou passivo não monetário, decorrente do pagamento ou recebimento de antecipação. Se houverem múltiplos pagamentos ou recebimentos antecipados, a entidade determinará a data da transação para cada pagamento ou recebimento de antecipação. No Brasil, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) ofereceu à audiência pública a minuta de revisão da Interpretação Técnica ICPC 21 - Transação em Moeda Estrangeira e Adiantamento, que tem correlação com a IFRIC 22. Os comentários foram recebidos até 30 de junho de 2017, e espera-se que a norma final alterada seja emitida até o final de 2017.

A entidade deverá aplicar esta interpretação para os períodos anuais que comecem em ou após 1º de janeiro de 2018.



Novas normas que entram em vigor em 2019

IFRS 16 – LEASES (ARRENDAMENTOS)

Em janeiro de 2016, o IASB emitiu a IFRS 16, que substitui a IAS 17 – *Leases*, a IFRIC 4 – *Determining whether an Arrangement contains a Lease*, a SIC-15 *Operating Leases-Incentives* e a SIC-27 *Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease*, onde apresenta um novo modelo único de contabilização dos arrendamentos nos arrendatários.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) encerraram o processo de Audiência Pública Conjunta da Minuta do Pronunciamento Técnico CPC 06 (R2) – Operações de Arrendamento Mercantil, que tem relação com a IFRS 16.

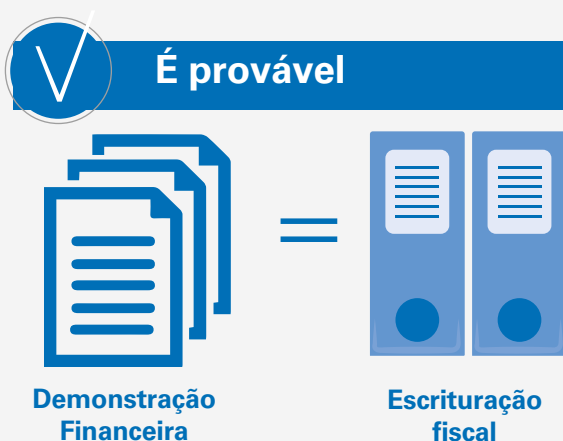
A nova norma é efetiva para períodos anuais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2019. Informações adicionais sobre a IFRS 16 se encontram na seção Aplicação na Prática.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI!](#)

IFRIC 23 - UNCERTAINTY OVER INCOME TAX TREATMENTS (IMPOSTO DE RENDA – CONTABILIZAÇÃO DE INCERTEZAS SOBRE TRATAMENTOS FISCAIS)

O IFRIC emitiu em junho de 2017 a IFRIC 23, que procura esclarecer a contabilização de posições fiscais que ainda não foram aceitas pelas autoridades fiscais. Muitas vezes não é claro como uma legislação tributária aplica-se à uma transação ou a uma circunstância específica. Neste contexto surge a questão de como os impactos fiscais deveriam ser reconhecidos nas demonstrações financeiras se existirem incertezas em relação à opção do tratamento fiscal feito na declaração de imposto de renda. Para essa análise é necessário avaliar se é provável que a autoridade fiscal aceitará o tratamento fiscal escolhido pela entidade:

- se sim, a entidade deverá reconhecer o valor conforme a declaração de imposto de renda nas suas demonstrações financeiras e considerar a divulgação de informações adicionais sobre a incerteza do tratamento fiscal escolhido.
- se não, a entidade deverá reconhecer um valor diferente em suas demonstrações financeiras de forma a refletir a incerteza do tratamento fiscal escolhido.



A grande novidade - agora explícita na nova Interpretação - é o pressuposto de que as autoridades fiscais terão conhecimento completo de todas as informações relevantes na avaliação do tratamento tributário proposto.

A incerteza sobre o tratamento fiscal escolhido deve ser refletida usando a medida que proporcione a melhor previsão de como a incerteza será resolvida, ou seja, pelo montante mais provável, ou pelo montante esperado.

A Interpretação também fornece orientação específica sobre quando e como atualizar subsequentemente os montantes incertos reconhecidos, caso as circunstâncias se alterem. Por exemplo, quando o direito de questionamento de uma autoridade fiscal expirar, ou quando uma orientação que reduz a incerteza for emitida pela autoridade fiscal. Dependendo da sua prática atual, talvez seja necessário aumentar seu passivo tributário ou talvez reconhecer um ativo. O tempo de desreconhecimento também pode mudar.

A IFRIC 23 não introduz novas divulgações, mas reforça a necessidade de cumprir os requisitos de divulgação existentes sobre julgamentos realizados, premissas ou outras estimativas utilizadas e o impacto potencial de incertezas que não estejam refletidas nas demonstrações financeiras.

No Brasil, as incertezas fiscais não se resumem ao imposto de renda e a contribuição social ("IR/CS"). Podemos até afirmar que montantes mais relevantes são discutidos em relação a outros tributos, como ICMS, PIS e COFINS. Entretanto, tanto a IAS 12/CPC 32 quanto a nova IFRIC 23 se aplicam somente ao IR/CS. Na nossa visão, incertezas relacionadas a outros impostos devem ser avaliadas com base no CPC 25/IAS 37 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. A Entidade deverá aplicar a interpretação para os períodos anuais que comecem em ou após 1º de janeiro de 2019. É permitida sua adoção antecipada nas normas internacionais, mas não há, atualmente, uma interpretação (ICPC) correlata.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Novas normas que entram em vigor em 2021

100

IFRS 17 – *INSURANCE CONTRACTS* (CONTRATOS DE SEGUROS)

Em 18 de maio de 2017, o IASB emitiu a IFRS 17, que substitui a IFRS 4 – *Insurance Contracts* (Contratos de Seguro) com objetivo de auxiliar os usuários a compreender melhor a exposição aos riscos, a lucratividade e a posição financeira dos seguradores.

A nova norma é efetiva para períodos anuais a partir de 1º de janeiro de 2021.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Alterações limitadas às normas que entraram em vigor em 2017

ALTERAÇÕES NA IAS 12 – INCOME TAXES (TRIBUTOS SOBRE LUCRO)

Reconhecimento de impostos diferidos ativos para perdas não realizadas

O IASB alterou a IAS 12 para esclarecer um assunto surgido durante a recente crise econômica, sobre o reconhecimento de ativos fiscais diferidos sobre perdas não realizadas.

Respostas a perguntas sobre ativos fiscais diferidos nem sempre são intuitivas. Suponha que o valor de um título de dívida adquirido esteja caindo. Entretanto, sabe-se que, na data do vencimento, será recebido o valor integral do título e não haverá consequências tributárias na data do vencimento. Deve ser reconhecido um ativo fiscal diferido para essa perda não realizada?

O exemplo detalhado nas alterações mostra que a resposta é “sim”, se certas condições forem atendidas. Esse pode ser o caso mesmo que no futuro a entidade venha a ter prejuízos fiscais. Isso parece contraditório ao requerimento chave de que uma entidade só reconhece ativos fiscais diferidos se for provável que haverá lucro tributável futuro.

O que é “lucro tributável futuro”?

Uma entidade reconhece ativo fiscal diferido na medida em que seja provável que a entidade obterá

lucro tributável suficiente para a sua realização. Alguns podem argumentar que a resposta mais intuitiva para essa questão é que lucro tributável futuro é o lucro fiscal na declaração de impostos, ou seja, receita tributável menos despesas dedutíveis.

Entretanto, essa não é a visão do IASB. O lucro tributável futuro para fins do teste de reconhecimento da IAS 12 seria o resultado antes da reversão das diferenças temporárias.

O exemplo simplificado abaixo explica as alterações do IASB e ilustra como aplicá-las na prática.

Fatos: A entidade P adquire um título de dívida com valor nominal de R\$ 1.000. Seu valor justo em 31 de dezembro de 2015 é de R\$ 900. P calcula uma diferença temporária dedutível de R\$ 100. P espera manter o título até o vencimento em 31 de dezembro de 2016, quando receberá a totalidade de R\$ 1.000, ou seja, a diferença temporária irá se reverter integralmente.

Adicionalmente, P tem uma outra diferença temporária tributável de R\$ 30 que também se reverterá em 2016. P espera que a última linha da declaração dos impostos em 2016 será uma perda tributária de R\$ 20. A alíquota de imposto de P é de 34%.

Pergunta: P pode reconhecer um ativo fiscal diferido?

Passo 1: Reversão das diferenças temporárias tributáveis

De acordo com a IAS 12, P considera se possui um passivo fiscal (de uma diferença temporária tributável) que suportará o reconhecimento de um ativo fiscal (de uma diferença tributária dedutível).

PASSO 1

Reversão de diferenças temporárias

| | |
|--|------|
| Diferença temporária dedutível | 100 |
| Reversão de diferença temporária tributável | (30) |
| Valor remanescente a ser testado para reconhecimento | 70 |

No passo 1, P pode reconhecer um ativo fiscal diferido em relação à perda não realizada de R\$ 10 (30 x 34%), em função da reversão da diferença temporária tributável de R\$ 30. Este é o caso mesmo se P espera ter prejuízo fiscal na declaração dos impostos em 2016.

Passo 2: Calcular lucro tributável futuro

As alterações do IASB são relacionadas a execução do passo 2, sugerindo a fórmula para chegar ao montante de lucro tributável futuro. Em essência, o objetivo é chegar a um montante de lucro ou prejuízo fiscal antes da reversão das diferenças temporárias.

| | | |
|--|--|------|
| PASSO 2 Calcular lucro tributável futuro | Prejuízo fiscal esperado na declaração | (20) |
| | Menos diferença temporária tributável sendo revertida (considerada no passo 1) | (30) |
| | Mais diferença temporária dedutível revertida | 100 |
| | Lucro fiscal para teste de reconhecimento | 50 |

Passo 3: Adicione os resultados dos passos 1 e 2 e calcule o imposto

P reconheceria um ativo fiscal diferido de R\$ 27 ((R\$ 30 + R\$ 50) x 34%) mesmo tendo a expectativa de um prejuízo fiscal em sua declaração dos impostos.

Implicações abrangentes

As alterações derivam de uma pergunta sobre ativos fiscais diferidos sobre perdas não realizadas de títulos de dívida, mas elas tentam endereçar a questão muito mais abrangente de como determinar o lucro

fiscal futuro para o teste de reconhecimento de ativos fiscais diferidos. As premissas utilizadas nos exemplos ilustrativos também podem impactar as análises em outras circunstâncias.

Transição

As alterações são efetivas para os períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2017 e devem ser aplicadas retrospectivamente. No Brasil, o CPC aprovou as correspondentes alterações no CPC 32 – Tributos sobre Lucro.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ALTERAÇÕES NA IAS 7 - STATEMENT OF CASH FLOWS (DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA)

Em janeiro de 2016, o IASB emitiu alterações na IAS 7, aplicáveis a partir de 1º de janeiro de 2017. Em decorrência dessas alterações as entidades terão que passar a divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliar as alterações em passivos provenientes de atividades de financiamento, incluindo as alterações decorrentes dos fluxos de caixa e de não caixa.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) emitiu em dezembro de 2016 a revisão do CPC

03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa, que tem correlação com a IAS 7.

A alteração é efetiva para os períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2017.

Informações adicionais sobre essa alteração na IAS 7 se encontram na seção Aplicação na Prática.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ALTERAÇÕES NA *IFRS FOR SMES* (PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS – PMES)

Em 2015, o IASB emitiu as alterações às IFRSs para PMEs. No Brasil, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) emitiu em outubro de 2016 a revisão do Pronunciamento Técnico sobre Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (PMEs).

A maioria das alterações pretende esclarecer requerimentos existentes ou adicionar suporte de orientação e não alterar requerimentos da

norma. Consequentemente, para a maioria das PMEs e usuários de suas demonstrações financeiras, as alterações devem apenas melhorar a compreensão dos requerimentos existentes, sem um efeito significativo sobre as práticas contábeis e demonstrações financeiras das PMEs. Em seguida é apresentado um resumo de algumas das alterações que consideramos mais relevantes.

| | |
|---|--|
| <p>Introdução de novas opções de políticas contábeis</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Permitido o uso do modelo de reavaliação do ativo imobilizado. Não permitido no Brasil. • Opção pela utilização do método da equivalência patrimonial para os investimentos em controladas, coligadas ou entidades controladas em conjunto nas demonstrações financeiras separadas. |
| <p>Alteração de requerimentos</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Alinhamento dos principais requerimentos de reconhecimento e mensuração do imposto de renda diferido com a IAS 12 (CPC 32). • Modificação dos critérios para classificação como um instrumento de dívida básico. • Se a vida útil do ágio ou de qualquer outro ativo intangível não puder ser estimada de forma confiável, deve ser usada a melhor estimativa da administração, sem exceder o prazo de dez anos. |
| <p>Alteração para transações menos comuns em PMEs</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Passivos extintos com a emissão de instrumentos de capital próprio, tais como ações. • Contratos de arrendamento com cláusula de variação da taxa de juros indexada às taxas de juros do mercado. • Instrumentos financeiros compostos com características complexas. |

| | |
|---|---|
| <p>Alterações que adicionam isenções e requerimentos por custo ou esforço excessivo</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Mensuração dos investimentos em instrumentos de capital próprio pelo valor justo. • Reconhecimento de ativos intangíveis separadamente em uma combinação de negócios. • Compensação de imposto de renda ativos e passivos (apresentação em base líquida). • Mensuração da obrigação de pagar um dividendo que não seja em caixa ao valor justo dos ativos a serem distribuídos. |
| <p>Alterações que acrescentam outras isenções (com base em isenções semelhantes nas IFRSs)</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Controle comum. • Simplificação dos requerimentos contábeis quando um item componente de ativo imobilizado for substituído. |
| <p>Alterações que modificam os requerimentos de apresentação e divulgação</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Uma entidade deve divulgar a sua fundamentação para o uso de qualquer isenção motivada pelo acréscimo de custo ou esforço excessivo. • Propriedade de investimento deve ser mensurada ao custo menos depreciação acumulada e qualquer redução ao valor recuperável deve ser apresentada separadamente no balanço. • As entidades devem agrupar os itens apresentados no resultado abrangente com base na sua possibilidade de reclassificação ao resultado. • Uma entidade deve divulgar os fatores que compõem o ágio reconhecido em uma combinação de negócios. • Obrigação para divulgar o valor contábil de controladas adquiridas e mantidas para venda não consolidadas na data do balanço. • Alinhamento da definição de parte relacionada com a IAS 24 - <i>Related Party Disclosure</i>. • Obrigação de divulgar a reconciliação do saldo contábil do ativo imobilizado no início e no fim do período de reporte. • Não obrigação de divulgar reconciliações com o ano anterior dos saldos de ativos biológicos e de capital social e de divulgar a política contábil para benefícios rescisórios (para consistência com outros requerimentos das IFRSs para PMEs). |

As alterações passaram a ser aplicáveis para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2017.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ANNUAL IMPROVEMENTS TO IFRS 2014–2016 CYCLE (MELHORIAS ANUAIS ÀS IFRS)

Alterações na IFRS 12 (CPC 45)

A alteração na IFRS 12 esclarece que os requerimentos de divulgação para participações em outras entidades também se aplicam às participações que são classificadas como mantidas para venda ou mantidas para distribuição, e operações descontinuadas, com certas exceções. A aplicação deve ser retrospectiva para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2017.

O CPC aprovou a alteração no CPC 45 na Revisão 12, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2018.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Alterações limitadas às normas que entram em vigor em 2018

TRANSFERS OF INVESTMENT PROPERTY – PROPOSED AMENDMENT TO IAS 40 (TRANSFERÊNCIAS DE PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO – ALTERAÇÕES PROPOSTAS À IAS 40)

O IASB alterou o item 57 da IAS 40 - *Investment Property* (Propriedade para Investimento) para:

- afirmar que uma entidade poderá transferir uma propriedade para, ou de, propriedade para investimento quando, e apenas quando, existir uma alteração no uso da propriedade suportado por evidência que essa alteração tenha ocorrido; e
- lembrar que as circunstâncias definidas no item 57(a)-(d) não representam uma lista exaustiva de exemplos de evidência de que uma mudança do uso tenha ocorrido.

No Brasil, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) ofereceu à audiência pública a minuta de revisão de Pronunciamentos Técnicos CPC 12, que tem correlação com a IAS 40. Os comentários foram recebidos até 06 de novembro de 2017, e espera-se que a norma final alterada seja emitida até o final de 2017.

A entidade deverá aplicar as alterações em períodos anuais que comecem em ou após 1º de janeiro de 2018.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ANNUAL IMPROVEMENTS TO IFRS 2014–2016 CYCLE (MELHORIAS ANUAIS ÀS IFRS)

Alterações na IFRS 1 e IAS 28

Entrarão em vigor em 2018 as seguintes alterações aprovadas no Ciclo de Melhorias Anuais 2014-2016:

- Eliminação das exceções de curto prazo contidas nos itens E3-E7 da IFRS 1, pois essas exceções já cumpriram com o seu propósito inicial;

- Esclarecer na IAS 28 que:
 - (i) a opção pela isenção de mensuração de investimentos em coligadas e empreendimentos controlados em conjunto ao valor justo pelo resultado, caso eles sejam mantidos por organizações de capital de risco, é uma opção disponível para cada investimento no reconhecimento inicial; e
 - (ii) uma entidade que não seja uma entidade de investimento pode eleger manter a contabilização a valor justo aplicada por uma coligada ou empreendimento que seja uma entidade de investimento para suas controladas. Essa eleição pode ser feita separadamente para cada investimento em coligada ou empreendimento controlado em conjunto.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

APLICAÇÃO DA IFRS 9 - FINANCIAL INSTRUMENTS (INSTRUMENTOS FINANCEIROS) COM IFRS 4 INSURANCE CONTRACTS (CONTRATOS DE SEGURO)

As seguradoras precisam avaliar o impacto que a diferença nas datas efetivas da IFRS 9 e da futura norma de contratos de seguro pode vir a ter sobre suas demonstrações financeiras e seus negócios. As alterações à IFRS 4 Contratos de Seguro, emitidas pelo IASB em setembro de 2016, oferecem às seguradoras soluções opcionais para reduzir os impactos dessas diferenças nas datas efetivas.

As alterações da IFRS 4 permitem às seguradoras tanto a isenção temporária da aplicação da IFRS 9 quanto a aplicação da abordagem de sobreposição (“*overlay*”):

- A isenção temporária da IFRS 9 é apenas elegível para entidades que tenham atividades de seguro como sua atividade predominante. A isenção permite às entidades elegíveis continuar a aplicar a IAS 39 *Financial Instruments: Recognition and Measurement* (Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração), em vez de adotar a IFRS 9 a partir de 1º de janeiro de 2018. As entidades elegíveis que optarem por essa isenção temporária deverão aplicar a IFRS 9, obrigatoriamente, a partir da data de adoção da futura norma de contratos de seguro ou a partir do 1º de janeiro de 2021, o que ocorrer primeiro.

- A aplicação da abordagem de sobreposição (“*overlay*”) permite, para determinados ativos financeiros, reconhecer nos outros resultados abrangentes as diferenças entre os montantes a serem reconhecidas no resultado conforme a IFRS 9 e conforme a IAS 39. Os ativos financeiros elegíveis para a abordagem de sobreposição seriam aqueles que:
 - estão relacionados com contratos no escopo da IFRS 4;
 - forem classificados integralmente ao valor justo por meio do resultado de acordo com a IFRS 9; e
 - não forem classificados integralmente ao valor justo por meio do resultado de acordo com a IAS 39.

Essas alterações à IFRS 4 trarão impactos relevantes para as entidades seguradoras. Ao avaliar o impacto das alterações, as seguradoras deverão avaliar se atendem aos critérios para utilizarem as opções propostas, e avaliar os custos envolvidos na aplicação dessas opções e as divulgações necessárias. No Brasil, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) ofereceu à audiência pública a minuta de revisão de Pronunciamentos Técnicos CPC 12, que tem correlação com a IFRS 4. Os comentários foram recebidos até 06 de novembro de 2017, e espera-se que a norma final alterada seja emitida até o final de 2017.

As alterações da IFRS 4 são vigentes para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2018. A adoção antecipada é permitida pela IFRS 4, porém não está disponível às entidades que divulguem suas demonstrações financeiras de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Entidades que optarem por aplicar a abordagem de sobreposição devem adotar essa abordagem retrospectivamente. A reapresentação das informações comparativas de períodos anteriores é apenas exigida se a entidade também optar para reapresentar as informações comparativas na aplicação da IFRS 9.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ALTERAÇÕES NA IFRS 2 - SHARE-BASED PAYMENT (PAGAMENTO BASEADO EM AÇÕES)

O IASB publicou alterações na IFRS 2 para esclarecer a contabilização de determinados tipos de transação de pagamento baseado em ações nas seguintes áreas:

- mensuração de pagamentos baseados em ações liquidados em caixa;

- classificação de pagamentos baseados em ações liquidados líquido de impostos; e
- contabilização de uma modificação de um pagamento baseado em ações de “líquido em caixa” para “líquido em instrumentos patrimoniais”.

Mensuração de pagamentos baseados em ações liquidados em caixa

Atualmente, não há regra na IFRS 2 sobre como mensurar o valor justo de pagamentos baseados em ações liquidados em caixa que possuam condições de aquisição (*vesting*) e de não-aquisição. Assim, há diversidade na prática entre a mensuração do passivo usando a mesma abordagem de transações com pagamento liquidado em instrumento patrimonial ou o uso do valor justo total. De acordo com as alterações, uma transação com liquidação em caixa seria mensurada da mesma forma que uma transação com liquidação em instrumentos patrimoniais, ou seja, utilizando o método modificado de data de outorga. Assim, ao mensurar o passivo, a quantidade de direitos outorgados que receberão caixa seria ajustada para refletir a melhor estimativa daqueles que se espera que irão adquirir o direito como resultado da satisfação das condições de serviço e qualquer condição de performance que não seja de mercado.

Essa alteração não muda o montante acumulado de despesas que acabam sendo reconhecidas, pois o valor total de despesa com uma transação liquidada em caixa sempre será igual ao montante do efetivo pagamento de caixa na liquidação.

Pagamentos baseados em ações com liquidação “líquida de retenção de impostos”

A entidade pode ser requerida a reter imposto de renda relacionado a pagamentos baseados em ações, mesmo que a obrigação tributária seja do empregado, e não do empregador. Alguns acordos de pagamentos baseados em ações permitem ou requerem que o empregador “retenha” um certo número de ações que de outra forma seria emitida ao empregado e utilize o valor monetário dessas ações para pagar as autoridades fiscais em nome do empregado. Uma dúvida existe se essa parcela das ações que é retida deveria ser classificada como uma transação liquidada em caixa ou em instrumentos patrimoniais.

As alterações esclarecem que, para fins de classificação, uma transação com pagamento baseado em ações com empregados é contabilizada como liquidada em instrumentos patrimoniais se:

- as cláusulas do contrato permitem ou requerem que o empregador efetue a liquidação da transação líquida de impostos retidos para o pagamento dos impostos com retenção na fonte; e
- a transação como um todo seria de outra forma classificada como liquidada em instrumentos patrimoniais se não houvesse o mecanismo de liquidação “líquida de retenção de impostos”

A exceção não se aplica a instrumentos de patrimônio em que o empregador retenha valor que exceda à obrigação de imposto do empregado associado com o pagamento baseado em ações.

Modificação de uma transação que resulte em alteração de sua classificação de “líquida em caixa” para “líquida em instrumento patrimonial”

Não há regra específica na IFRS 2 para transações liquidadas em caixa que são modificadas e, como resultado, há diversidade na prática em relação à contabilização dessas transações. As alterações propõem a seguinte abordagem para contabilizar uma modificação de uma transação “líquida em caixa” para “líquida em instrumento patrimonial”:

- na data da modificação, o passivo para a transação original seria desreconhecido e o montante do pagamento baseado em ações liquidado em instrumentos patrimoniais seria mensurado pelo valor justo na data da modificação e reconhecido no patrimônio líquido na extensão dos serviços que já tenham sido prestados até aquela data; e
- a diferença entre o valor contábil do passivo e o montante reconhecido no patrimônio líquido seria imediatamente lançado contra o resultado.

Transição

As alterações são efetivas para os exercícios que se iniciarem a partir de 1º de janeiro de 2018. As alterações podem ser aplicadas prospectivamente. A aplicação retrospectiva é permitida se as empresas tiverem as informações necessárias.

No Brasil, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) ofereceu à audiência pública a minuta de revisão de Pronunciamentos Técnicos CPC 12, que tem correlação com a IFRS 2. Os comentários foram recebidos até 06 de novembro de 2017, e espera-se que a norma final alterada seja emitida até o final de 2017.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Alterações limitadas às normas que entram em vigor em 2019

LONG-TERM INTERESTS IN ASSOCIATES AND JOINT VENTURES - AMENDMENTS TO IAS 28 (INVESTIMENTOS DE LONGO PRAZO EM COLIGADAS E EMPREENDIMENTOS CONTROLADOS EM CONJUNTO – ALTERAÇÕES À IAS 28)

ALTERAÇÕES NA IFRS 9 FINANCIAL INSTRUMENTS (INSTRUMENTOS FINANCEIROS)

O IASB emitiu as alterações na IFRS 9 e publicou para comentários a atualização proposta da *IFRS Taxonomy* 2017 que incorporou essas alterações.

As alterações permitem que as entidades avaliem ao custo amortizado alguns ativos financeiros pré-pagos com a chamada compensação negativa.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

As alterações esclarecem que a IFRS 9 se aplica às participações de longo prazo que fazem parte do investimento em uma coligada ou empreendimento controlado em conjunto.

O IASB disponibilizou um exemplo ilustrativo para aplicação da IAS 28 e IFRS 9 nessas participações.

A alteração e o exemplo explicam que as participações de longo prazo estão no escopo de ambas as normas (IAS 28 e IFRS 9) e explicam a sequência sob a qual as normas são aplicadas. Na prática, trata-se de um processo anual de três passos:

PASSO 1

Aplicação da IFRS 9 de forma independente

A IFRS 9 é aplicada ignorando qualquer perda absorvida através da IAS 28 em exercícios anteriores

PASSO 2

Ajuste das atribuições anteriores

Se necessário, a provisão para perda da IAS 28 reconhecida em exercícios anteriores é ajustada no exercício corrente, pois o valor contábil da participação de longo prazo contabilizado pela IFRS 9 pode ter mudado. Isso pode envolver o reconhecimento de perdas adicionais de exercícios anteriores, reversão dessas perdas ou realocá-las entre diferentes instrumentos de participações de longo prazo

PASSO 3

Reconheça a parcela de equivalência patrimonial do exercício corrente

Qualquer perda a ser reconhecida pela IAS 28 no exercício corrente é alocada na extensão em que o restante das participações de longo prazo permitem. Qualquer ganho a ser reconhecido pela IAS 28 no ano corrente reverte perdas não reconhecidas de exercícios anteriores e, em seguida, as alocações contra as participações de longo prazo. As alterações entram em vigor em exercícios sociais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2019. A adoção antecipada é permitida para fins de IFRS. Simplificações de transação estão disponíveis. Para fins de práticas contábeis adotadas no Brasil, o CPC ainda não emitiu alterações correspondentes nos Pronunciamentos vigentes. Dessa forma, a adoção antecipada não está disponível para práticas contábeis de acordo com CPCs.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ANNUAL IMPROVEMENTS TO IFRS 2015–2017 CYCLE (MELHORIAS ANUAIS ÀS IFRS)

Como parte de seu processo para fazer as alterações necessárias, mas não urgentes, às IFRS, o IASB emitiu as Melhorias Anuais para as Normas IFRS Ciclo 2015-2017.

IFRS 3 *Business Combinations* (Combinação de Negócios)

Uma entidade remensura sua participação mantida anteriormente em uma operação conjunta quando obtém o controle do negócio.

IFRS 11 *Joint Arrangements* (Negócios em Conjunto)

Uma entidade não remensura sua participação mantida anteriormente em uma operação conjunta quando obtém o controle do negócio.

IAS 12 *Income Taxes* (Tributos sobre Lucro)

Todas as consequências fiscais da distribuição de lucros, incluindo pagamentos em instrumentos financeiros classificados como patrimônio líquido, são reconhecidos consistentemente com a transação que gerou os lucros distribuíveis (ou seja, no resultado, outros resultados abrangentes ou patrimônio).

IAS 23 *Borrowing Costs* (Custos de Empréstimo)

Os empréstimos específicos – ou seja, os fundos emprestados especificamente para financiar a construção de um ativo qualificável – devem ser incluídos no grupo de empréstimos gerais para fins capitalização de custos de empréstimos após a conclusão da construção do ativo qualificado.

As alterações são aplicáveis a partir de 1º de janeiro de 2019, com adoção antecipada permitida para fins de IFRS. Para fins de práticas contábeis adotadas no Brasil, o CPC ainda não emitiu alterações correspondentes nos Pronunciamentos vigentes. Dessa forma, a adoção antecipada não está disponível para práticas contábeis de acordo com CPCs.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Exposure Drafts e Discussion Papers - IASB

ED 2017/6 - DEFINITION OF MATERIAL - PROPOSED AMENDMENTS TO IAS 1 AND IAS 8 (DEFINIÇÃO DE MATERIAL – ALTERAÇÕES PROPOSTAS NA IAS 1 E IAS 8)

O IASB propôs fazer pequenas alterações à IAS 1 e IAS 8 para esclarecer a definição de “material”:

- alinhar o texto de definição nas normas IFRS e na Estrutura Conceitual – atualmente, a redação é similar, mas não idêntica - e fazer pequenas melhorias a essa redação;
- incorporar alguns dos requerimentos de suporte existentes na IAS 1 na definição para dar proeminência adicional; e
- melhorar o esclarecimento da explicação que acompanha a definição de material.

O IASB espera que as alterações propostas melhorem a compreensão dos requerimentos existentes. No entanto, como são baseadas em orientações existentes, não espera que elas afetem significativamente a forma como os julgamentos de materialidade são feitos na prática ou as demonstrações financeiras das entidades. Os comentários serão recebidos até 15 de janeiro de 2018.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ED 2017/5: ACCOUNTING POLICIES AND ACCOUNTING ESTIMATES - PROPOSED AMENDMENTS TO IAS 8 – (POLÍTICAS CONTÁBEIS E ESTIMATIVAS CONTÁBEIS – ALTERAÇÕES PROPOSTAS NA IAS 8)

O objetivo das alterações propostas é auxiliar as entidades a distinguir as políticas contábeis das estimativas contábeis.

A distinção entre políticas contábeis e estimativas contábeis é importante, pois mudanças nas políticas contábeis são normalmente aplicadas retrospectivamente, enquanto mudanças nas estimativas contábeis são aplicadas prospectivamente. A abordagem adotada pode, portanto, afetar tanto os resultados reportados quanto a evolução dos saldos entre os períodos. As propostas estabelecem uma nova definição de estimativa contábil, esclarecendo que estimativas são julgamentos ou premissas utilizadas na aplicação de uma política contábil quando, por causa de uma incerteza, um item nas demonstrações financeiras não pode ser mensurado com precisão.

Realizar uma estimativa pode incluir:

- selecionar uma técnica de estimativa ou mensuração - por exemplo, fazer uma melhor estimativa com base no resultado mais provável versus uma estimativa baseada em resultados ponderados pela probabilidade; e / ou
- escolher quais *inputs* / premissas utilizar quando se aplica a técnica escolhida - por exemplo, a probabilidade de cada resultado.

Por outro lado, apenas mudanças limitadas à definição de política contábil foram propostas. Sem limitar a definição, políticas contábeis não mais incluem “convenções” ou “regras”. Políticas contábeis são agora definidas como: “princípios específicos, bases de mensuração e práticas”, ainda que não sejam claramente definidas ou usadas. As propostas especificam que uma alteração no método de custeio de estoque - por exemplo, de PEPS para a média ponderada - é uma alteração de política contábil. Os comentários serão recebidos até 15 de janeiro de 2018.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ED 2017/4 - PROPERTY, PLANT AND EQUIPMENT - PROCEEDS BEFORE INTENDED USE - PROPOSED AMENDMENTS TO IAS 16 – (ATIVO IMOBILIZADO – VALORES RECEBIDOS ANTES DO USO PRETENDIDO – ALTERAÇÕES PROPOSTAS NA IAS 16)

Para abordar a diversidade na prática e melhorar as demonstrações financeiras, o IASB propôs alterações específicas na IAS 16 para esclarecer a contabilização de eventuais vendas de produtos gerados pelo ativo antes dele ficar disponível para uso.

Quando um item de imobilizado está sendo disponibilizado para uso, ele geralmente pode gerar produtos como parte do processo de teste, e tais produtos podem ser vendidos.

De acordo com as alterações propostas, que afetariam principalmente as indústrias extrativistas e petroquímicas, uma entidade reconheceria o produto da venda desses itens no resultado, bem como os seus custos de produção. Como consequência, o IASB também propôs uma alteração na IFRIC 20. Os comentários foram recebidos até 19 de outubro de 2017.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ED 2017/2 – IMPROVEMENTS TO IFRS 8 OPERATING SEGMENTS – PROPOSED AMENDMENTS TO IFRS 8 AND IAS 34 (MELHORIAS NA IFRS 8 INFORMAÇÕES POR SEGMENTO – ALTERAÇÕES PROPOSTAS NA IFRS 8 E IAS 34)

O IASB emitiu as alterações propostas na IFRS 8. O ED procura endereçar as considerações dos preparadores, reguladores e usuários das demonstrações financeiras levantadas durante a Revisão Pós-Implementação (PIR). Embora a PIR tenha concluído que em geral a norma funciona bem, ele identificou várias áreas para melhoria.

As alterações propostas incluem:

- esclarecimentos destinados a fornecer orientação sobre a identificação do principal gestor das operações (*chief operating decision maker – CODM*);

- novo requerimento para divulgar o título e o papel da pessoa ou grupo que desempenha a função de CODM;
- reestruturação dos critérios de agregação para enfatizar todos os requerimentos que devem ser cumpridos, juntamente com outros exemplos de características econômicas similares; e
- novo requerimento para explicar nas notas às demonstrações financeiras como e por que os segmentos divulgáveis identificados por uma empresa diferem entre as demonstrações financeiras e o restante do pacote anual de relatórios.

O ED também propõe uma alteração na IAS 34 que resultaria em uma apresentação anterior da informação por segmento atualizada. Isso exigiria que uma entidade - em sua primeira demonstração financeira interina após uma alteração na composição de seus segmentos reportáveis - apresente a informação do segmento atualizada para cada período interino anteriormente divulgado do ano anterior e corrente (a menos que a informação não esteja disponível ou seja dispendiosa para desenvolver).

Os comentários foram recebidos até 31 de julho de 2017.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

DI 2017/1 – DISCLOSURE INITIATIVE- PRINCIPLES OF DISCLOSURE (INICIATIVA DE DIVULGAÇÃO – PRINCÍPIOS DE DIVULGAÇÃO)

O projeto *Principles of Disclosure* visa identificar as questões de divulgação e abordá-las, desenvolvendo novos - ou esclarecendo os existentes - princípios de divulgação nas IFRS e, em última instância, contribuindo para melhorar a comunicação nas demonstrações financeiras.

A Iniciativa de Divulgação é uma iniciativa ampla que explora como tornar as divulgações nas demonstrações financeiras mais eficazes e constitui parte fundamental do trabalho IASB sobre uma melhor comunicação nas demonstrações financeiras.

Os comentários foram recebidos até 02 de outubro de 2017.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

IFRIC Updates

REUNIÃO DE 14 E 15 DE MARÇO

IAS 28 Investimentos em Coligadas e Joint Ventures - Avaliação de influência significativa do administrador de fundos

O IFRIC recebeu um pedido para esclarecer se um administrador de fundos avalia a influência significativa sobre um fundo que administra e tem investimento e, se assim for, como ele faz essa avaliação. No cenário descrito, o administrador do fundo aplica a IFRS 10 e determina que é um agente e, portanto, não controla o fundo. O administrador do fundo também concluiu que não tem controle conjunto sobre o fundo.

O IFRIC observou que, ao contrário da IFRS 10, a IAS 28 não aborda o poder de decisão detido na qualidade de agente na avaliação de influência significativa. Quando a IFRS 10 foi emitida, não houve alteração da definição de influência significativa, nem quaisquer requerimentos sobre como avaliar influência significativa na IAS 28. O IFRIC concluiu que as exigências relativas ao poder de decisão detidas na qualidade de agente não poderiam ser desenvolvidas separadamente de uma revisão exaustiva da definição de influência significativa na IAS 28.

O IFRIC concluiu que não estaria em condições de resolver a questão colocada dentro dos limites das Normas IFRS existentes. Portanto, decidiu não acrescentar esta questão à sua agenda de definição de normas.

O assunto será reportado para consideração como parte do projeto de pesquisa sobre o método de equivalência patrimonial.

Empréstimo de Commodities

O IFRIC recebeu um pedido sobre como contabilizar uma transação de empréstimo de commodities. Especificamente, a transação é aquela em que um banco toma emprestado ouro de um terceiro (Contrato 1) e, em seguida, empresta esse ouro a uma outra contraparte diferente pelo mesmo prazo e por uma taxa mais alta (Contrato 2). O banco celebra os dois contratos considerando sua inter-relação, mas os contratos não estão interligados, ou seja, o banco negocia os contratos independentemente um

do outro. Em cada contrato, o devedor obtém o título legal do ouro no início e tem a obrigação de devolver, no final do contrato, ouro da mesma qualidade e quantidade recebida. Em troca do empréstimo de ouro, cada devedor paga uma taxa ao respectivo credor ao longo do prazo do contrato, mas não existem fluxos de caixa no início do contrato.

O IFRIC foi questionado se, pelo prazo dos dois contratos, o banco que toma emprestado e depois empresta o ouro reconhece:

- Um ativo representando o ouro (ou o direito de receber ouro); e
- Um passivo que representa a obrigação de entregar ouro.

O IFRIC observou que a transação específica pode não ser claramente capturada no âmbito de qualquer norma IFRS. Na ausência de uma norma que se aplique especificamente à transação, a entidade aplica os parágrafos 10 e 11 da IAS 8 no desenvolvimento e aplicação de uma política contábil para a transação.

O IFRIC também observou que os requisitos do parágrafo 112 (c) da IAS 1 são relevantes se uma entidade desenvolver uma política contábil aplicando os parágrafos 10 e 11 da IAS 8 para uma transação de empréstimo de mercadorias como a descrita. Ao aplicar esses requerimentos, uma entidade considera se são necessárias divulgações adicionais para fornecer informações relevantes para a compreensão da contabilização e dos riscos associados a tais transações de empréstimo de commodities.

O IFRIC concluiu que não estaria em condições de resolver a questão colocada dentro dos limites das Normas IFRS existentes. Portanto, decidiu não acrescentar esta questão à sua agenda de definição de normas.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

REUNIÃO DE 12 DE SETEMBRO

IFRS 9 Instrumentos Financeiros - Ativos financeiros elegíveis para escolha de apresentação das alterações no valor justo em outros resultados abrangentes

O IFRIC recebeu o questionamento se determinados instrumentos financeiros são elegíveis para apresentação no OCI de acordo com o parágrafo 4.1.4 da IFRS 9. Essa opção permite ao titular do investimento, particularmente em instrumentos de patrimônio, apresentar alterações subsequentes no valor justo em outros resultados abrangentes, em vez de resultado. Foi questionado se instrumentos financeiros são elegíveis para a escolha de apresentação no OCI se o emissor classificar tais instrumentos como patrimônio aplicando os parágrafos 16A – 16D da IAS 32.

A IAS 32 define um instrumento de patrimônio como “qualquer contrato que evidencie uma participação residual nos ativos de uma entidade após a dedução de todos os seus passivos”.

A IAS 32.11 especifica que, como exceção, um instrumento que atende à definição de passivo financeiro é classificado como um instrumento de patrimônio pelo emissor se tiver todas as características e atenda às condições dos parágrafos 16A e 16B ou dos parágrafos 16C e 16D das IAS 32.

Esses instrumentos não são elegíveis para a escolha de apresentação do OCI, pois não atendem à definição de instrumento patrimonial.

O IFRIC decidiu não adicionar essa questão à sua agenda de estabelecimento de normas.

IAS 38 Ativos Intangíveis - Bens adquiridos para atividades promocionais

As entidades farmacêuticas adquirem bens de alto valor (como refrigeradores) para distribuir aos médicos como parte de suas atividades promocionais. Como a entidade deve contabilizar os bens que ainda não foram distribuídos na data do relatório?

Se uma entidade adquire bens exclusivamente para realizar atividades publicitárias ou promocionais, tais bens não têm outro objetivo além de realizar essas atividades. Isso é consistente com a IAS 38.BC46B.

A IAS 38.69 exige que uma entidade reconheça qualquer gasto com esses bens como despesa quando a entidade possui o direito de acessar os

bens. A IAS 38.69A afirma que uma entidade tem o direito de acessar esses bens quando os possui.

Conseqüentemente, a entidade reconhece qualquer gasto com esses bens como uma despesa quando passa a possuí-los ou de outra forma tem acesso a eles, independentemente de quando eles são distribuídos.

O IFRIC decidiu não adicionar essa questão à sua agenda de estabelecimento de normas.

IFRS 1 Primeira adoção das IFRSs - Subsidiária como adotante pela primeira vez

A IFRS 1.D12-13 fornece uma isenção relacionada às diferenças acumuladas de conversão (CTA) – que pode ser considerada zero na transição ou recalculada retrospectivamente.

A IFRS 1.D16 fornece às subsidiárias que adotam a IFRS após sua controladora uma opção para adotar os saldos contábeis consolidados da controladora com relação à mensuração de ativos e passivos da subsidiária.

Uma subsidiária pode aplicar a IFRS 1.D16 para o CTA? O CTA será determinado com base nos valores contábeis consolidados da controladora em relação ao CTA da subsidiária?

Como o CTA não é um ativo ou passivo, a isenção D16 não é aplicável e a entidade deve aplicar a IFRS 1.D12-13.

O IFRIC decidiu não adicionar essa questão à sua agenda de estabelecimento de normas.

O IFRIC decidiu realizar pesquisas sobre possíveis projetos com escopo reduzido e considerará essa pesquisa em uma reunião futura.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

REUNIÃO DE 20 DE NOVEMBRO

Aquisição de um grupo de ativos (IFRS 3 Combinação de Negócios)

O IFRIC recebeu um questionamento sobre como uma entidade contabiliza a aquisição de um grupo de ativos que não constitui um negócio (o grupo). Mais especificamente, o remetente perguntou como alocar o preço da transação para os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos quando:

- a. A soma dos valores justos individuais dos ativos e passivos identificáveis é diferente do preço da transação; e
- b. O grupo inclui ativos e passivos identificáveis inicialmente mensurados ao custo e por um valor diferente do custo.

O IFRIC observou que, se uma entidade considerar inicialmente que pode haver uma diferença entre o preço da transação para o grupo e a soma dos valores justos individuais dos ativos e passivos identificáveis, a entidade primeiro analisa os procedimentos que utilizou para determinar esses valores justos individuais para avaliar se essa diferença realmente existe antes de alocar o preço da transação.

O IFRIC considerou então, duas formas possíveis de contabilizar a aquisição do grupo de ativos.

Aplicando a primeira abordagem, uma entidade contabiliza a aquisição do grupo da seguinte forma:

- a. identifica os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos individuais na data da aquisição;
- b. determina o preço de transação individual para cada ativo identificável e passivo assumido alocando o custo do grupo com base nos valores justos relativos desses ativos e passivos na data da aquisição; e depois
- c. aplica os requerimentos iniciais de mensuração nas normas aplicáveis a cada ativo identificável e passivo assumido. A entidade contabiliza qualquer diferença entre o valor que o ativo ou passivo é mensurado inicialmente e seu preço de transação individual aplicando os requerimentos relevantes.

Aplicando a segunda abordagem, para qualquer ativo ou passivo identificável mensurado inicialmente por um valor diferente do custo, uma entidade inicialmente mensura esse ativo ou passivo pelo valor especificado na norma IFRS aplicável. A entidade deduz do preço de transação do grupo de ativos os valores alocados aos ativos e passivos mensurados inicialmente por um valor diferente do custo e, em seguida, aloca o preço da transação residual para os demais ativos e passivos identificáveis com base em seus valores justos relativos na data da aquisição.

O IFRIC concluiu que uma leitura razoável dos requerimentos do parágrafo 2(b) da IFRS 3 sobre a aquisição de um grupo de ativos que não constitui um negócio resulta em uma das duas abordagens descritas na decisão desta agenda. O IFRIC observou que uma entidade aplicaria a leitura dos requerimentos de forma consistente a todas as aquisições de um grupo de ativos que não constituem um negócio. Uma entidade também divulgaria a abordagem selecionada aplicando os parágrafos 117-124 da IAS 1 se essa divulgação auxiliar os usuários das demonstrações financeiras na compreensão de como essas transações refletem no desempenho financeiro e na posição financeira reportados.

O IFRIC observou que a próxima alteração à definição de um negócio na IFRS 3 provavelmente aumentará a população de transações que constituem a aquisição de um grupo de ativos. Desta forma, este assunto será monitorado após a vigência das próximas alterações à IFRS 3.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Normas Norte-americanas



Accounting Standards Update (ASUs)

ASU 2017-15 CODIFICATION IMPROVEMENTS TO TOPIC 995, U.S. STEAMSHIP ENTITIES: ELIMINATION OF TOPIC 995 (MELHORIAS DE CODIFICAÇÃO PARA O TÓPICO 995, ENTIDADES DE NAVIO A VAPOR DOS EUA: ELIMINAÇÃO DO TÓPICO 995)

O FASB está emitindo este ASU para excluir o Tópico 995, Entidades de navio a vapor dos EUA, pois sua orientação não é mais relevante.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-14 INCOME STATEMENT - REPORTING COMPREHENSIVE INCOME (TOPIC 220), REVENUE RECOGNITION (TOPIC 605), AND REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS (TOPIC 606): AMENDMENTS TO SEC PARAGRAPHS PURSUANT TO STAFF ACCOUNTING BULLETIN NO. 116 AND SEC RELEASE Nº 33-10403 (DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO - APRESENTAÇÃO DE RESULTADO ABRANGENTE (TÓPICO 220), RECONHECIMENTO DE RECEITA (TÓPICO 605) E RECEITA DE CONTRATOS COM CLIENTES (TÓPICO 606): ALTERAÇÕES AOS PARÁGRAFOS DA SEC DE ACORDO COM O SAB Nº 116 E COMUNICADO DA SEC Nº 33-10403

Alterações de acordo com o Boletim Contábil da Secretaria da SEC Nº 116

Este ASU substitui vários parágrafos da SEC e altera um parágrafo da SEC de acordo com a emissão do SAB nº 116.

Alterações ao tópico 220

Altera o parágrafo 220-10-S99-7, com um link para o parágrafo de transição 606-10-65-1, da seguinte forma:

220-10-S99-7 A seguir, o texto da SAB Topic 11.A, subsídio diferencial operacional.

Fatos: a Companhia A recebeu um subsídio diferencial operacional de acordo com a Lei da Marinha Mercante de 1936, conforme alterada.

Pergunta: Como esses subsídios devem ser apresentados na demonstração do resultado abrangente?

Resposta interpretativa: as receitas que representam um subsídio diferencial operacional de acordo com a Lei da Marinha Mercante de 1936 devem ser apresentadas em uma linha separada na demonstração do resultado abrangente, seja em uma receita apresentada separadamente da receita de contratos com clientes contabilizada no Tópico ASC 606 ou como crédito na linha de custos e despesas.

Alterações ao tópico 605

Substitui os parágrafos 605-10-S25-1 a S25-4, 605-10-S50-1 e 605-10-S99-1 e seus títulos relacionados, com um link para o parágrafo de transição 606-10-65-1.

Alterações conforme comunicado SEC Nº 33-10403

Este ASU remove vários parágrafos da SEC e adiciona um parágrafo de acordo com o comunicado nº 33-10403 da SEC, Atualizações para o Guia da Comissão sobre Contabilidade de Vendas de Vacinas e Medidas de Combate de Bioterrorismo para o Governo Federal para Colocação na Reserva de Vacinas Pediátricas ou Reserva Estratégica Nacional.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-13 – REVENUE RECOGNITION (TOPIC 605), REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS (TOPIC 606), LEASES (TOPIC 840), AND LEASES (TOPIC 842): AMENDMENTS TO SEC PARAGRAPHS PURSUANT TO THE STAFF ANNOUNCEMENT AT THE JULY 20, 2017 EITF MEETING AND RESCISSION OF PRIOR SEC STAFF

ANNOUNCEMENTS AND OBSERVER COMMENTS (RECONHECIMENTO DE RECEITA (TÓPICO 605), RECEITA DE CONTRATOS COM CLIENTES (TÓPICO 606), ARRENDAMENTOS (TÓPICO 840 E 842): ALTERAÇÕES AOS PARÁGRAFOS DA SEC DE ACORDO COM OS SEC STAFF ANNOUNCEMENTS DAS REUNIÕES DE 20 DE JULHO DE 2017 E RESCISÃO DE SEC STAFF ANNOUNCEMENTS AND OBSERVER COMMENTS ANTERIORES)

Este ASU adiciona os parágrafos da SEC de acordo com um SEC Staff Announcement feito na reunião do EITF (20 de julho de 2017).

Alterações aos Tópicos 606 e 842

A equipe da SEC recebeu consultas das partes interessadas sobre a aplicação das datas efetivas do Tópico ASC 606 e Tópico ASC 842 para uma entidade pública que, de outra forma, não atenderia a definição de uma companhia aberta, exceto pelo requerimento de inclusão de suas demonstrações financeiras ou informações financeiras em um arquivamento de outra entidade junto à SEC.

As disposições de transição no Tópico ASC 606 exigem que uma companhia aberta e certas outras entidades adotem o Tópico 606 da ASC para períodos anuais que iniciam após 15 de dezembro de 2017, incluindo os períodos intermediários dentro desse período. Todas as outras entidades são obrigadas a adotar o tópico ASC 606 para períodos de relatório anual que iniciam após 15 de dezembro de 2018 e períodos intermediários dentro dos períodos de relatório anual que começam após 15 de dezembro de 2019.

As disposições de transição no Tópico ASC 842 exigem que uma companhia aberta e certas outras entidades adotem o Tópico ASC 842 para os exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2018 e os períodos intermediários desses exercícios. Todas as outras entidades são obrigadas a adotar o tópico ASC 842 para exercícios iniciados após 15 de dezembro de 2019 e períodos intermediários dentro dos exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2020.

Em resposta aos questionamentos, a equipe da SEC não se opõe a uma entidade pública que, de outra forma, não atendesse à definição de uma companhia aberta, adotar o Tópico ASC 606 para períodos anuais

que iniciam após 15 de dezembro de 2018 e períodos intermediários dentro dos períodos de reporte anual que começam após 15 de dezembro de 2019 e o Tópico 842 da ASC para os exercícios iniciados após 15 de dezembro de 2019 e períodos intermediários dentro dos exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2020. Tais entidades também poderiam seguir com a adoção dentro das datas normalmente exigidas para entidades públicas.

Alterações em função da rescisão do SEC Staff Announcement anterior na adoção do Tópico 606

Este ASU substitui os parágrafos da SEC de acordo com a adoção inicial do Tópico 606, Receita de Contratos com Clientes.

Em maio de 2014, o FASB emitiu o ASU 2014-09, Receita de Contratos com Clientes (Tópico 606). A equipe da SEC está rescindindo um SEC Staff Announcement que está codificado no Tópico 605, Reconhecimento de Receita, após a adoção inicial do Tópico 606. Especificamente, os registrantes não devem seguir o seguinte SEC Staff Announcement após a adoção inicial do Tópico 606:

- Contabilização de taxas de administração com base em uma fórmula, codificado no parágrafo 605-20-S99-1.

Alterações ao tópico 605

Substituem os parágrafos 605-20-S25-2, 605-20-S50-1 e 605-20-S99-1 e seus títulos, com um link para o parágrafo de transição 606-10-65-1.

Alterações conforme rescisão do SEC Staff Announcement e Staff Observer Comments anteriores após a adoção do Tópico 842.

Este ASU remove parágrafos da SEC e move certos parágrafos da SEC de acordo com a adoção inicial do Tópico 842, Arrendamentos.

Em fevereiro de 2016, o FASB emitiu o ASU 2016-02, Arrendamentos (Tópico 842). A equipe da SEC está rescindindo um SEC Staff Announcement e três SEC Staff Observer comments que são codificados no tópico 840, Arrendamentos, efetivos após a adoção inicial do tópico 842. Um SEC Staff Observer comment está sendo movido para o tópico 842. Especificamente, os registrantes não devem seguir os seguintes Staff Announcement e Staff Observer comments após a adoção inicial do tópico 842:

- consideração do arrendador para garantias de valor de terceiros, que está codificado no parágrafo 840-30-S99-1;

- tratamento como venda em transações de *sale and leaseback* com opção de recompra, codificado no parágrafo 840-40-S99-1;
- o efeito do envolvimento do arrendatário na construção de ativos, que está codificado no parágrafo 840-40-S99-2;
- aplicação de orientações sobre *sale and leaseback* para certas operações, que está codificado no parágrafo 840-40-S99-3.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-12 – DERIVATIVES AND HEDGING (TOPIC 815): TARGETED IMPROVEMENTS TO ACCOUNTING FOR HEDGING ACTIVITIES (DERIVATIVOS E HEDGE: MELHORIAS NA CONTABILIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE HEDGE)

As alterações neste ASU melhor alinham a gestão de risco de uma entidade com as demonstrações financeiras, por meio de orientação para designação e mensuração de relações de *hedging* e a apresentação de seus resultados. Para atender a esse objetivo, as alterações ampliam e refinam a contabilidade de *hedge* para componentes de risco financeiros e não financeiros e alinham o reconhecimento e a apresentação dos efeitos de instrumento de *hedge* e do item coberto nas demonstrações financeiras.

As alterações exigem que uma entidade apresente o efeito do instrumento de *hedge* na mesma rubrica da demonstração de resultados que o efeito do item *hedgeado* é reportado. Esta apresentação permite aos usuários das demonstrações financeiras compreender melhor os resultados e os custos do programa de *hedge* de uma entidade.

As alterações promovidas pelo FASB neste ASU modificam as divulgações exigidas nos GAAPs atuais. Essas modificações incluem a divulgação em quadros demonstrando o efeito na demonstração do resultado de *hedges* de valor justo ou de fluxo de caixa e eliminam o requerimento de divulgar a parte ineficiente da variação no valor justo dos instrumentos de *hedge*.

As alterações também requerem novas divulgações de quadros relacionados a ajustes cumulativos para *hedges* de valor justo.

Para companhias abertas, as alterações neste ASU são efetivas para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2018 e períodos intermediários dentro desse exercício. Para todas as outras entidades, as alterações são efetivas para os exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2019 e para os períodos intermediários dos exercícios fiscais com início após 15 de dezembro de 2020.

A adoção antecipada é permitida em qualquer período intermediário após a emissão do ASU.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-11 – EARNINGS PER SHARE (TOPIC 260): DISTINGUISHING LIABILITIES FROM EQUITY (TOPIC 480); DERIVATIVES AND HEDGING (TOPIC 815): (PART I) ACCOUNTING FOR CERTAIN FINANCIAL INSTRUMENTS WITH DOWN ROUND FEATURES, (PART II) REPLACEMENT OF THE INDEFINITE DEFERRAL FOR MANDATORILY REDEEMABLE FINANCIAL INSTRUMENTS OF CERTAIN NONPUBLIC ENTITIES AND CERTAIN MANDATORILY REDEEMABLE NONCONTROLLING INTERESTS WITH A SCOPE EXCEPTION (RESULTADO POR AÇÃO: COMO DISTINGUIR INSTRUMENTOS PASSIVOS E DE PATRIMÔNIO LÍQUIDO; DERIVATIVOS E HEDGE: (PARTE I) CONTABILIZAÇÃO DE DETERMINADOS INSTRUMENTOS FINANCEIROS COM CLÁUSULAS DE “DOWN ROUND”; (PARTE II) SUBSTITUIÇÃO DO DIFERIMENTO INDEFINIDO PARA INSTRUMENTOS FINANCEIROS OBRIGATORIAMENTE RESGATÁVEIS DE CERTAS ENTIDADES FECHADAS E CERTOS INTERESSES DE NÃO CONTROLADORES OBRIGATORIAMENTE RESGATÁVEIS COM UMA LIMITAÇÃO DE ALCANCE)

As alterações na Parte I deste ASU modificam a análise de classificação de certos instrumentos financeiros vinculados ao patrimônio líquido (ou características

embutidas) com “*down round*”. Ao determinar se certos instrumentos financeiros devem ser classificados como passivos ou instrumentos de patrimônio, uma característica “*down round*” já não impede a classificação como instrumento de patrimônio se o instrumento está indexado às ações da própria entidade. As alterações também esclarecem os requerimentos de divulgação existentes para instrumentos classificados no patrimônio. Como resultado, um instrumento financeiro independente de patrimônio (ou opção de conversão embutida) já não seria contabilizado como um passivo derivativo ao valor justo como resultado da existência de uma cláusula de “*down round*”. Para os instrumentos financeiros independentes classificados no patrimônio, as alterações exigem que as entidades que apresentem resultado por ação (EPS) de acordo com o Tópico 260 reconheçam o efeito da cláusula de “*down round*” quando ocorrido. Esse efeito é tratado como um dividendo e como uma redução do lucro disponível aos acionistas ordinários no resultado básico por ação (EPS).

Os instrumentos conversíveis com opções de conversão embutida que possuem “*down round*” estão agora sujeitos à orientação específica para cláusulas de conversão com benefícios contingentes (no subtópico 470-20, *Debt—Debt with Conversion and Other Options*), incluindo orientação relacionada ao resultado por ação (no Tópico 260).

Para companhias abertas, as alterações na Parte I deste ASU são efetivas para exercícios fiscais, e períodos intermediários, iniciados após 15 de dezembro de 2018. Para todas as outras entidades, as alterações na Parte I deste ASU são efetivas para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2019, e períodos intermediários de exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2020. A adoção antecipada é permitida para todas as entidades, incluindo a adoção em um período intermediário. Se a entidade adotar as alterações antecipadamente em um período intermediário, qualquer ajuste deve ser refletido no início do ano fiscal que inclui esse período intermediário.

As alterações na Parte II deste ASU não exigem orientação de transição pois as alterações não têm efeito contábil.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-10 – SERVICE CONCESSION ARRANGEMENTS (TOPIC 853): DETERMINING THE CUSTOMER OF THE OPERATION SERVICES (A CONSENSUS OF THE FASB EMERGING ISSUES TASK

FORCE) (CONTRATOS DE SERVIÇOS SOB CONCESSÃO: DETERMINANDO O CLIENTE DOS SERVIÇOS SOB CONCESSÃO (UM CONSENSO DO FASB EMERGING ISSUES TASK FORCE))

As alterações deste ASU aplicam-se à contabilidade de entidades que operam contratos de serviços sob concessão dentro do escopo do Tópico 853.

Um contrato de serviços sob concessão é um acordo entre um concedente e uma entidade operacional pelo qual a entidade operacional irá operar a infraestrutura do concedente (por exemplo, aeroportos, estradas, pontes, túneis, penitenciárias e hospitais) por um determinado período de tempo. A entidade operacional também pode fazer a manutenção da infraestrutura, e ser requerida a fornecer manutenção periódica para melhorar ou ampliar a vida útil da infraestrutura. A infraestrutura pode já existir ou pode ser construída pela entidade operacional durante o período de concessão. O tópico 853 fornece orientação para entidades operacionais quando elas entram em um contrato de concessão de serviço.

Em um contrato de concessão dentro do escopo do Tópico 853, a entidade operacional não deve contabilizar a infraestrutura como arrendamento ou imobilizado. Uma entidade operacional deve se referir a outros Tópicos para contabilizar os vários aspectos de um contrato de serviços sob concessão. Por exemplo, uma entidade operacional deve contabilizar as receitas relacionadas aos serviços de construção, atualização ou operação de acordo com o Tópico 605, Reconhecimento de Receita ou Tópico 606, Receita de Contratos com Clientes. Ao aplicar a norma de receitas no tópico 605, observou-se que não é claro se, para determinados contratos de serviços sob concessão, se o cliente é o poder concedente ou se são os diversos usuários deste serviço. Por sua vez, essa incerteza resultou em diversidade na prática ao aplicar certos aspectos do Tópico 605. Problemas semelhantes também podem surgir na aplicação do Tópico 606.

Uma entidade pode aplicar as alterações deste ASU antecipadamente, inclusive dentro de um período intermediário, mesmo que a entidade ainda não tenha adotado o Tópico 606. A entidade que adotar este ASU antecipadamente deve aplicar as alterações utilizando (i) a abordagem retrospectiva modificada, registrando um ajuste de efeito cumulativo no patrimônio a partir do início do ano fiscal de adoção ou (ii) uma abordagem retrospectiva. As divulgações de transição dependem do método de transição que a entidade elege para as alterações no ASU. Se uma entidade optar por adotar o ASU antecipadamente em um período intermediário,

todos os ajustes devem ser refletidos no início do ano fiscal que inclui esse período intermediário. Uma entidade que inicialmente aplica as alterações neste ASU antes de adotar o Tópico 606 não poderá utilizar nenhum dos expedientes práticos do parágrafo 606-10-65-1(f).

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-09 – *COMPENSATION-STOCK COMPENSATION (TOPIC 718): SCOPE OF MODIFICATION ACCOUNTING* (REMUNERAÇÃO – PAGAMENTO EM AÇÕES: ESCOPO DE CONTABILIDADE DE MODIFICAÇÕES)

O FASB emitiu este ASU para esclarecer e reduzir: a diversidade na prática, o custo e a complexidade ao aplicar a orientação no Tópico 718 Remuneração – Pagamento em ações, para uma mudança nos termos ou condições em uma outorga de pagamento baseado em ações.

As alterações neste ASU fornecem orientação sobre quais mudanças nos termos ou condições de uma outorga exige que uma entidade aplique a contabilidade de modificações estabelecida no Tópico 718. O ASU exige que as entidades apliquem a contabilidade de modificações, a não ser que o valor justo total da outorga, as condições de aquisição (*vesting*) e a classificação da outorga permaneçam os mesmos antes e depois da alteração.

As entidades continuariam a divulgar alterações significativas nos termos ou condições de uma outorga, mesmo que não resultem na aplicação da contabilidade de modificações. As alterações neste ASU são efetivas a todas as entidades para períodos anuais e intermediários, começando após 15 de dezembro de 2017. É permitida a adoção antecipada, incluindo a adoção em qualquer período intermediário.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-08 - *RECEIVABLES-NONREFUNDABLE FEES AND OTHER COSTS (SUBTOPIC 310-20): PREMIUM AMORTIZATION ON PURCHASED CALLABLE DEBT SECURITIES* (RECEBÍVEIS - TAXAS

NÃO REEMBOLSÁVEIS E OUTROS CUSTOS: AMORTIZAÇÃO DO PRÊMIO NA AQUISIÇÃO DE TÍTULOS DE DÍVIDA RESGATÁVEIS)

O FASB emitiu este ASU para alterar o período de amortização do prêmio na aquisição de certos títulos de dívida resgatáveis. O FASB está reduzindo o período de amortização do prêmio até a data da primeira opção de resgate. Atualmente, as entidades geralmente amortizam o prêmio como um ajuste da taxa efetiva ao longo da vida contratual do instrumento. As alterações neste ASU afetam todas as entidades que detêm investimentos em títulos de dívida resgatáveis que possuem base de custo amortizado em excesso ao montante que é resgatável na data da primeira opção de resgate. As alterações não requerem uma mudança contábil nos títulos mantidos com um desconto; o desconto continua a ser amortizado até o vencimento.

Para as companhias abertas, as alterações são efetivas para os exercícios fiscais e períodos intermediários dentro desses exercícios, iniciados após 15 de dezembro de 2018. Para todas as outras entidades, as alterações são efetivas para os exercícios fiscais que iniciam após 15 de dezembro de 2019, e períodos intermediários nos exercícios iniciados após 15 de dezembro de 2020. É permitida a adoção antecipada, inclusive a adoção em um período intermediário. Se uma entidade adotar antecipadamente as alterações em um período intermediário, qualquer ajuste deve ser refletido no início do exercício fiscal que inclui esse período intermediário.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-07 - *COMPENSATION-RETIREMENT BENEFITS (TOPIC 715): IMPROVING THE PRESENTATION OF NET PERIODIC PENSION COST AND NET PERIODIC POSTRETIREMENT BENEFIT COST* (REMUNERAÇÃO - BENEFÍCIOS DE APOSENTADORIA: MELHORANDO A APRESENTAÇÃO DO CUSTO LÍQUIDO PERIÓDICO DE PREVIDÊNCIA E DO CUSTO LÍQUIDO PERIÓDICO DE BENEFÍCIO PÓS-APOSENTADORIA)

As alterações neste ASU aplicam-se a todos os empregadores, incluindo entidades sem fins lucrativos,

que ofereçam aos seus empregados planos de pensão de benefício definido, outros planos de benefícios pós-aposentadoria ou outros tipos de benefícios contabilizados com base no Tópico 715.

As alterações exigem que o empregador apresente o componente de custo do serviço na mesma linha de outros custos de folha de pagamento decorrentes de serviços prestados por empregados durante o período. Os outros componentes do custo líquido do benefício, conforme definido nos parágrafos 715-30-35-4 e 715-60-35-9, devem ser apresentados na demonstração do resultado separadamente do componente do custo do serviço e fora do subtotal do resultado operacional, caso este último seja apresentado. Se uma linha separada for utilizada para apresentar os outros componentes do custo líquido de benefício, essa linha deve ser devidamente nomeada. Se não apresentado em linha separada, as linhas utilizadas na demonstração do resultado para apresentar os outros componentes do custo líquido do benefício devem ser divulgadas.

As alterações são efetivas para companhias abertas em períodos anuais iniciados após 15 de dezembro de 2017, incluindo períodos intermediários dentro desses períodos anuais. Para outras entidades, as alterações neste ASU são efetivas para períodos anuais iniciados após 15 de dezembro de 2018 e períodos intermediários dentro dos períodos anuais iniciados após 15 de dezembro de 2019. A adoção antecipada é permitida no início de um período anual para o qual demonstrações financeiras (interinas ou anual) não foram emitidas. Ou seja, a adoção antecipada deve ser dentro do primeiro período intermediário se um empregador emitir demonstrações contábeis intermediárias. As divulgações da natureza e do motivo da mudança do princípio contábil são necessárias nos primeiros períodos de adoção intermediária e anual.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-06 - PLAN ACCOUNTING - DEFINED BENEFIT PENSION PLANS (TOPIC 960), DEFINED CONTRIBUTION PENSION PLANS (TOPIC 962), HEALTH AND WELFARE BENEFIT PLANS (TOPIC 965): EMPLOYEE BENEFIT PLAN MASTER TRUST REPORTING (A CONSENSUS OF THE FASB EMERGING ISSUES TASK FORCE) (CONTABILIDADE DE PLANO - PLANOS DE PENSÃO DE BENEFÍCIO DEFINIDO, PLANOS DE PENSÃO DE CONTRIBUIÇÃO

DEFINIDA, PLANOS DE BENEFÍCIOS DE SAÚDE E DE BENEFÍCIO SOCIAL: CONTABILIZAÇÃO POR UM MASTER TRUST DE PLANO DE BENEFÍCIOS A EMPREGADOS (UM CONSENSO DO FASB EMERGING ISSUES TASK FORCE))

As alterações neste ASU aplicam-se às entidades que reportam de acordo com o Tópico 960, Tópico 962 ou Tópico 965, Contabilização de Plano - Plano de Saúde e Planos de Benefício Social.

No tópico 960, os investimentos em “*master trusts*” são apresentados em uma única linha na demonstração dos ativos líquidos disponíveis para benefícios. Não há orientação semelhante no Tópico 962 ou 965, o que resultou em diversidade na prática. Para cada “*master trust*” em que um plano detém uma participação, as alterações neste ASU exigem que a participação de um plano nesse “*master trust*” e que qualquer alteração na participação seja apresentada em linha separada na demonstração dos ativos líquidos disponíveis para benefícios e na demonstração das mudanças nos ativos líquidos disponíveis para benefícios, respectivamente.

As alterações neste ASU são efetivas para os exercícios iniciados após 15 de dezembro de 2018. É permitida a adoção antecipada. Uma entidade deve aplicar as alterações retrospectivamente a cada período para o qual as demonstrações financeiras são apresentadas.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-05 - OTHER INCOME-GAINS AND LOSSES FROM THE DERECOGNITION OF NONFINANCIAL ASSETS (SUBTOPIC 610-20): CLARIFYING THE SCOPE OF ASSET DERECOGNITION GUIDANCE AND ACCOUNTING FOR PARTIAL SALES OF NONFINANCIAL ASSETS (OUTRAS RECEITAS - GANHOS E PERDAS NO DESRECONHECIMENTO DE ATIVOS NÃO FINANCEIROS: ESCLARECIMENTO NO ESCOPO DA ORIENTAÇÃO E CONTABILIZAÇÃO DE DESRECONHECIMENTO DE ATIVOS PARA VENDAS PARCIAIS DE ATIVOS NÃO FINANCEIROS)

Escopo

Um contrato pode envolver a transferência de ativos não financeiros e ativos financeiros (por exemplo, caixa e recebíveis). As alterações neste ASU esclarecem que um ativo financeiro está dentro do escopo do Subtópico 610-20 se atender a definição de um ativo não financeiro em substância. As alterações definem o termo ativo não financeiro em substância, em parte, como sendo um ativo financeiro prometido a uma contraparte em um contrato em que substancialmente o valor justo de todos os ativos (reconhecidos e não reconhecidos) prometidos à contraparte no contrato estiver concentrado em ativos não financeiros. Se substancialmente todo o valor justo dos ativos prometidos à contraparte estiver concentrado em ativos não financeiros, então todos os ativos financeiros prometidos à contraparte são, em substância, ativos não financeiros no escopo do Subtópico 610-20.

Ativos Não-Financeiros Distintos

O ASU esclarece que uma entidade deve identificar cada ativo não financeiro distinto ou ativo não financeiro em substância prometido a uma contraparte e desreconhecer cada ativo quando a contraparte obtém seu controle. As alterações também esclarecem que uma entidade deve atribuir valor a cada ativo distinto, aplicando as orientações no tópico 606 sobre a alocação do preço da transação para as obrigações de desempenho.

Vendas parciais

Uma venda parcial de um ativo não financeiro (ou ativo não financeiro em substância) pode ser estruturada de maneiras diferentes. Por exemplo, uma entidade pode transferir um ativo não financeiro para uma contraparte e, em troca, receber uma participação não controladora na entidade jurídica para a qual o ativo foi transferido. Alternativamente, uma controladora pode transferir participações em uma subsidiária consolidada que inclui um ativo não financeiro, mas mantém uma participação não controladora na sua antiga subsidiária.

As alterações neste ASU exigem que uma entidade desreconheça um ativo não financeiro distinto ou um ativo não financeiro em substância em uma operação de venda parcial quando (i) não tiver (ou deixar de ter) um interesse financeiro de controle na entidade legal que detém o ativo de acordo com o Tópico 810 e (ii) transferir o controle do ativo de acordo com o Tópico 606. Uma vez que uma entidade transfira o controle de um ativo não financeiro distinto ou um ativo não financeiro em substância, é necessário mensurar a

valor justo qualquer participação como não controlador que recebe (ou retém).

Se uma entidade transferir participações em uma subsidiária consolidada e continuar a ter uma participação financeira controladora nessa subsidiária, ela não desreconhece os ativos e passivos da controlada e contabiliza a transação como uma transação patrimonial. Portanto, nenhum ganho ou perda é reconhecido.

As alterações neste ASU são efetivas ao mesmo tempo que as alterações do ASU 2014-09. Portanto, para as companhias abertas, as alterações são efetivas para períodos de reporte anual iniciados após 15 de dezembro de 2017, incluindo os períodos intermediários dentro desse período. As companhias abertas podem aplicar as orientações antecipadamente, mas apenas a partir dos períodos anuais iniciados após 15 de dezembro de 2016, incluindo os períodos intermediários dentro desse período.

Para todas as outras entidades, as alterações são efetivas para os períodos anuais iniciados após 15 de dezembro de 2018 e os períodos intermediários dentro do período anual iniciados após 15 de dezembro de 2019. As orientações podem ser aplicadas antecipadamente a partir de períodos anuais iniciados após 15 de dezembro de 2016, incluindo períodos intermediários dentro desse período.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-04 - INTANGIBLES-GOODWILL AND OTHER (TOPIC 350): SIMPLIFYING THE TEST FOR GOODWILL IMPAIRMENT (INTANGÍVEIS – ÁGIO E OUTROS: SIMPLIFICANDO O TESTE DE REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DO ÁGIO)

Para simplificar a mensuração subsequente do ágio, o FASB eliminou o Passo 2 do teste de *impairment* do ágio. Ao calcular o valor justo do ágio na Etapa 2, a entidade tinha que executar procedimentos para determinar o valor justo na data do teste de *impairment* de seus ativos e passivos (incluindo ativos e passivos não reconhecidos) seguindo o procedimento que seria necessário para determinar o valor justo dos ativos adquiridos e passivos assumidos em uma combinação de negócios.

De acordo com as alterações deste ASU, em vez disso, uma entidade deve realizar seu teste de *impairment*,

anual ou intermediário, comparando o valor justo de uma unidade de reporte com seu valor contábil. A entidade deve reconhecer um *impairment* no montante em que o valor contábil exceder o valor justo da unidade de reporte. No entanto, a perda reconhecida não deve exceder o valor total do ágio atribuído a essa unidade geradora. Adicionalmente, a entidade deve considerar os efeitos do imposto de renda de qualquer ágio dedutível no valor contábil da unidade de reporte ao mensurar o *impairment* do ágio, se aplicável.

O FASB também eliminou os requerimentos para unidades de reporte com valor contábil zero ou negativo para realizar uma avaliação qualitativa e, caso esse teste qualitativo falhar, executar a Etapa 2 do teste de *impairment* de ágio. Portanto, a mesma avaliação de *impairment* se aplica a todas as unidades de reporte. Uma entidade é obrigada a divulgar o valor do ágio alocado a cada unidade de reporte com um valor contábil zero ou negativo de ativos líquidos.

Uma entidade tem ainda a opção de realizar a avaliação qualitativa de uma unidade de reporte para determinar se o teste de *impairment* quantitativo é necessário.

Uma entidade deve aplicar as alterações do ASU de forma prospectiva. Uma entidade é obrigada a divulgar a natureza e o motivo da mudança de princípio contábil após a transição. Essa divulgação deve ser fornecida no primeiro período anual e intermediário em que a entidade adotou as alterações do ASU.

Uma companhia aberta que arquiva suas demonstrações na SEC deve adotar as alterações deste ASU para os testes de *impairment* de ágio anuais ou intermediários em exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2019.

Uma companhia aberta que não arquiva suas demonstrações financeiras na SEC deve adotar as alterações para os testes de *impairment* de ágio anuais ou intermediários em exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2020.

Todas as outras entidades, incluindo entidades sem fins lucrativos, que estão adotando o ASU devem fazê-lo para os testes de *impairment* de ágio anuais ou intermediários em exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2021.

A adoção antecipada é permitida para testes de *impairment* de ágio anuais ou intermediários realizados após 1º de janeiro de 2017.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-03 - ACCOUNTING CHANGES AND ERROR CORRECTIONS (TOPIC 250) AND INVESTMENTS - EQUITY METHOD AND JOINT VENTURES (TOPIC 323): AMENDMENTS TO SEC PARAGRAPHS PURSUANT TO STAFF ANNOUNCEMENTS AT THE SEPTEMBER 22, 2016 AND NOVEMBER 17, 2016 EITF MEETINGS (MUDANÇAS CONTÁBEIS E CORREÇÕES DE ERROS E INVESTIMENTOS - MÉTODO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL E EMPREENDIMENTOS CONTROLADOS EM CONJUNTO: ALTERAÇÕES AOS PARÁGRAFOS DA SEC DE ACORDO COM OS ANÚNCIOS DA EQUIPE NAS REUNIÕES DO EITF DE 22 DE SETEMBRO DE 2016 E 17 DE NOVEMBRO DE 2016)

Este ASU adiciona um parágrafo da SEC e altera outros Tópicos de acordo com os anúncios da equipe SEC realizado nas reuniões do EITF (22 de setembro de 2016 e 17 de novembro de 2016).

Alterações ao Tópico 250

250-10-S99-6: a equipe SEC anunciou o seguinte texto: divulgação do impacto que as normas contábeis recentemente emitidas terão nas demonstrações financeiras quando tais normas forem adotados em um período futuro (de acordo com o *Staff Accounting Bulletin* [SAB] Tópico 11.M)

Este anúncio aplica-se aos *Accounting Standards Update* (ASUs) nº 2014-09, Receita de Contratos com Clientes (Tópico 606); ASU nº 2016-02, Arrendamentos (Tópico 842); e ASU nº 2016-13, Instrumentos Financeiros - Perdas de Crédito (Tópico 326): Mensuração de Perdas de Crédito em Instrumentos Financeiros.

O tópico 11.M do SAB fornece a visão da equipe SEC que a administração deve avaliar os ASUs que ainda não foram adotados para determinar as divulgações apropriadas nas demonstrações financeiras referente aos possíveis efeitos materiais dessas normas, quando adotadas. De acordo com

o tópico 11.M, se a administração não sabe ou não pode estimar razoavelmente o impacto que a adoção dos ASUs mencionados neste anúncio deverá ter nas demonstrações financeiras, então, além de fazer uma divulgação nesse sentido, a administração deve considerar divulgações qualitativas adicionais para ajudar o leitor a avaliar o potencial impacto que a norma terá nas demonstrações financeiras da entidade, quando adotada. Neste sentido, a SEC espera que as divulgações qualitativas adicionais incluam uma descrição do efeito das políticas contábeis que a administração espera aplicar, se determinado, e uma comparação com as políticas contábeis atuais. Além disso, a administração deve descrever o status de seu processo de implementação para as novas normas e as questões significativas de implementação que ainda não foram abordadas.

Alterações ao Tópico 323

323-740-S99-2: a equipe SEC anunciou o seguinte texto como comentário SEC *Observer*: contabilização de benefícios fiscais resultantes de investimentos em projetos de habitação qualificados de casas para famílias de baixa renda.

Observou-se que a decisão de aplicar o método de contabilização de amortização proporcional é uma escolha de política contábil a ser aplicada de forma consistente a todos os investimentos em projetos de habitação qualificados para famílias de baixa renda que atendam às condições do parágrafo 323-740-25-1, em vez de uma conclusão de aplicação a investimentos individuais que se qualificam para uso do método de amortização proporcional. A equipe da SEC acredita que não seria apropriado estender por analogia o método de contabilização de amortização proporcional a situações além das descritas no parágrafo 323-740-05-3.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-02 - NOT-FOR-PROFIT ENTITIES-CONSOLIDATION (SUBTOPIC 958-810): CLARIFYING WHEN A NOT-FOR-PROFIT ENTITY THAT IS A GENERAL PARTNER OR A LIMITED PARTNER SHOULD CONSOLIDATE A FOR-PROFIT LIMITED PARTNERSHIP OR SIMILAR ENTITY (ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS - CONSOLIDAÇÃO: ESCLARECIMENTO QUANDO UMA ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS QUE É UM *GENERAL PARTNER* OU UM *LIMITED PARTNER* DEVE CONSOLIDAR UMA *FOR-PROFIT LIMITED PARTNERSHIP* OU UMA ENTIDADE SIMILAR)

General Partner

As alterações neste ASU mantêm a orientação de consolidação que estava no Subtópico 810-20 para Entidades sem fins lucrativos ao incluí-lo no Subtópico 958-810. Portanto, de acordo com as alterações, para entidades sem fins lucrativos que são *General Partner* existe a presunção que as entidades continuam a ser consideradas controladoras de uma *For-Profit Limited Partnership*, independentemente da extensão de sua participação acionária, a menos que essa presunção seja refutada. A presunção é refutada se os *limited partners* possuírem direitos substantivos de remoção ou direitos de participação substantivos. Para ser substantivo, os direitos de remoção devem ser exercíveis por maioria simples dos votos de *limited partners* ou por um percentual ainda mais baixo. Para fins de avaliação desse limite, os direitos de voto dos *limited partners* devem excluir os direitos de voto detidos pelos *General Partners*, por partes sob controle comum dos *General Partners* e outras partes que agem em nome dos *General Partners*.

Limited Partners

As alterações neste ASU também fornecem orientação para o Subtópico 958-810 quando um *limited partner* de entidade sem fins lucrativos deve consolidar uma *for-profit limited partnership*. As alterações no ASU 2015-02 adicionaram novas orientações à orientação geral de consolidação no Subtópico 810-10 sobre quando os *limited partners* devem consolidar *limited partnerships* que não são sociedades de participação variável (VIEs) ou que não estão dentro do escopo da

orientação de consolidação da sociedade de participação variável (VIE).

As alterações são efetivas para entidades sem fins lucrativos para exercícios iniciados após 15 de dezembro de 2016 e períodos intermediários nos exercícios iniciados após 15 de dezembro de 2017. É permitida a adoção antecipada, incluindo a adoção em um período intermediário. Se uma entidade sem fins lucrativos adotar antecipadamente as alterações em um período intermediário, todos os ajustes devem ser refletidos no início do ano fiscal que inclui esse período intermediário.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

ASU 2017-01 - BUSINESS COMBINATIONS (TOPIC 805): CLARIFYING THE DEFINITION OF A BUSINESS (COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS: ESCLARECENDO A DEFINIÇÃO DE UM NEGÓCIO)

As alterações neste ASU fornecem um filtro para determinar quando um conjunto não é um negócio. Esse filtro define que, quando substancialmente todo o valor justo dos ativos brutos adquiridos (ou alienados) estiver concentrado em um único bem identificável ou em um grupo de ativos identificáveis semelhantes, o conjunto não é um negócio. Este filtro reduz o número de transações que precisam ser avaliadas em detalhes.

Se o filtro não for atendido, as alterações neste ASU (i) exigem que para ser considerado um negócio, um conjunto deve incluir, no mínimo, um *input* e um processo substantivo que, em conjunto, contribuem significativamente para a capacidade de gerar *output* e (ii) removem o requerimento de avaliar se um participante do mercado pode substituir os elementos que faltam. As alterações fornecem uma estrutura para auxiliar as entidades a avaliar se um *input* e um processo substantivo estão presentes. A estrutura inclui dois conjuntos de critérios a serem considerados que vão depender se um conjunto tem *outputs*. Embora os *outputs* não sejam necessários para que um conjunto seja um negócio, os *outputs* geralmente são um elemento-chave de um negócio; portanto, o FASB desenvolveu critérios mais rigorosos para aquisições de conjuntos sem *outputs*.

Por fim, as alterações restringem a definição do termo *output* para que o termo seja consistente com a forma como os *outputs* são descritos no Tópico 606.

As companhias abertas devem aplicar as alterações deste ASU aos períodos anuais iniciados após 15 de dezembro de 2017, incluindo os períodos intermediários dentro desse período. Todas as outras entidades devem aplicar as alterações aos períodos anuais iniciados após 15 de dezembro de 2018 e períodos intermediários dentro dos períodos anuais iniciados após 15 de dezembro de 2019.

As alterações devem ser aplicadas prospectivamente em ou após a data efetiva. Não são necessárias divulgações na transição.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

FASB Proposed ASU

PROPOSTAS DE ALTERAÇÃO DE NORMAS CONTÁBEIS NORTE-AMERICANAS

Abaixo estão listadas as atuais propostas de alteração de normas contábeis norte-americanas – *Proposed Accounting Standards Update (ASU)*:

- *Proposed ASU 320 - Codification Improvements* (Melhorias na Codificação).
- *Proposed ASU 310 - Technical Corrections and Improvements to Recently Issued Standards, Leases (Topic 842)* (Correções Técnicas e Melhorias para Normas Recentemente Emitidas, Arrendamentos).
- *Proposed ASU 300 - Technical Corrections and Improvements to Recently Issued Standards, Financial Instruments – Overall: Recognition and Measurement of Financial Assets and Financial Liabilities (Subtopic 825-10)* (Correções Técnicas e Melhorias para Normas Recentemente Emitidas, Instrumentos Financeiros – Geral: Reconhecimento e Mensuração de Ativos Financeiros e Passivos Financeiros).
- *Proposed ASU 290 - Leases: Land Easement Practical Expedient for Transition to Topic 842* (Arrendamentos: Expediente Prático de Servidão de Terreno para Transição ao Tópico 842).
- *Proposed ASU 280 - Consolidation (Topic 812) – Reorganization* (Consolidação - Reorganização).
- *Proposed ASU 270 - Not-for-Profit Entities (Topic 958): Clarifying the Scope and Accounting Guidance for Contributions Received and Contributions Made* (Entidades Sem Fins Lucrativos: Esclarecimento do Escopo e Orientação de Contabilização para Contribuições Recebidas e Contribuições Feitas).
- *Proposed ASU 260 - Technical Corrections and Improvements to Topic 942, Financial Services – Depository and Lending – Elimination of Certain Guidance for Bad Debt Reserves of Savings and Loans* (Correções Técnicas e Melhorias ao Tópico

942, Serviços Financeiros – Depósito e Empréstimo – Eliminação de Certas Orientações para Provisões de Devedores Duvidosos de Depósitos e Empréstimos).

- *Proposed ASU 240 - Consolidation (Topic 810): Targeted Improvements to Related Party Guidance for Variable Interest Entities* (Consolidação: Melhorias Direcionadas para Orientações sobre Partes Relacionadas para Entidades de Interesse Variável).
- *Proposed ASU 220 - Compensation - Stock Compensation (Topic 718) - Improvements to Nonemployee Share-Based Payment Accounting* (Pagamento em Ações - Melhorias na Contabilidade de Pagamento Baseado em Ações para Não Empregados).
- *Proposed ASU 210 - Inventory (Topic 330): Disclosure Framework – Changes to Disclosure Requirements for Inventory* (Estoque: Estrutura de Divulgação – Mudanças nos Requerimentos de Divulgação para Estoque).
- *Proposed ASU 200 - Debt (Topic 470): Simplifying the Classification of Debt in a Classified Balance Sheet, Current versus Noncurrent* (Dívida: Simplificando a Classificação de uma Dívida em um Balanço Patrimonial Classificado, Circulante versus Não Circulante).

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Securities Exchange and Commission (SEC)

SEC FOCUSES ON INCOME STATEMENT PRESENTATION AND MEASURES EXCLUDING CERTAIN COSTS (SEC CONCENTRA-SE NA APRESENTAÇÃO DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO E MEDIDAS EXCLUINDO CERTOS CUSTOS)

A equipe da SEC se opõe a certas apresentações de margem bruta e classificação de despesas na demonstração do resultado.

A equipe da SEC está comentando e exigindo revisões de demonstrações financeiras para a classificação de despesas, alocação de custos indiretos e apresentação da margem bruta. A SEC está questionando como as empresas estão cumprindo com a norma 5-03.2 do Regulamento S-X Staff Accounting Bulletin (SAB) Tópico 11.B e Tópico 14.F em suas demonstrações de resultados.

- A norma 5-03 da S-X exige que as empresas divulguem separadamente as vendas líquidas e as receitas brutas, e os custos e despesas aplicáveis relacionados a produtos tangíveis vendidos; receitas operacionais de serviços públicos; receitas de locação; receitas de serviços; e outras receitas.
- Quando uma entidade apresenta em sua demonstração de resultados, um subtotal para a margem bruta ou lucro bruto, o custo de vendas deve incluir todos os custos aplicáveis às vendas. O SAB tópico 11.B proíbe que as entidades apresentem uma linha para o custo de vendas na demonstração do resultado que omita a depreciação, exaustão e amortização aplicáveis.
- O SAB tópico 14.F exige que as entidades aloquem a remuneração baseada em ações na mesma linha que a remuneração paga em dinheiro ao empregado.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

SEC STAFF REVISES C&DIS ABOUT NON-GAAP FINANCIAL MEASURES (A EQUIPE DA SEC REVISA C&DIS SOBRE MEDIDAS FINANCEIRAS NÃO-GAAP)

A equipe da Divisão de Finanças Corporativas da SEC recentemente revisou suas Interpretações de Conformidade e Divulgação para esclarecer quando as informações previstas fornecidas aos consultores em conexão com uma combinação de negócios estão excluídas da definição de medidas financeiras não-GAAP.

O item 10(e)(5) do Regulamento SK e a Norma 101 (a) (3) do Regulamento G prevêm que uma medição financeira não-contábil não inclua medições financeiras exigidas a serem divulgadas pelo GAAP, normas da SEC ou um sistema de regulamentação de um governo ou autoridade governamental ou organização de auto-regulamentação aplicável ao registrante. Por conseguinte, as medições financeiras fornecidas a um consultor financeiro seriam excluídas da definição de medições financeiras não contábeis e, portanto, não estão sujeitas ao item 10 (e) do Regulamento S-K e ao Regulamento G, se, e na medida em que:

- as medições financeiras estão incluídas nas previsões fornecidas ao consultor financeiro com a finalidade de representar uma opinião que está materialmente relacionada à transação de combinação de negócios; e
- as estimativas estão sendo divulgadas para cumprir o item 1015 do Regulamento M-A ou os requerimentos de leis estaduais ou estrangeiras, incluindo a jurisprudência, sobre a divulgação das análises do consultor financeiro ou o trabalho substantivo.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

SEC SAB ADDRESSES CHANGES IN FAIR VALUE OF CERTAIN EQUITY SECURITIES (SEC SAB ABORDA ALTERAÇÕES NO VALOR JUSTO DE DETERMINADOS TÍTULOS DE CAPITAL)

A equipe da SEC emitiu a SAB 117 para ajustar suas orientações sobre mudanças no valor justo dos investimentos em títulos de capital para a ASU 2016-01. De acordo com o ASU, os investimentos em títulos de capital para os quais as variações no valor justo anteriormente qualificadas para apresentação em outros resultados abrangentes serão mensurados ao valor justo, com variações no valor justo apresentado imediatamente no lucro líquido.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

SEC UPDATES FRM GUIDANCE ON NEW ACCOUNTING STANDARDS (SEC ATUALIZA A ORIENTAÇÃO DO FRM SOBRE NOVAS NORMAS CONTÁBEIS)

A Divisão de Finanças Corporativas da SEC atualizou o seu Manual de Relatórios Financeiros para revisar orientações sobre o efeito pro forma da adoção das novas normas contábeis; abordar a adoção de novas normas depois que uma entidade perde o status de empresa de crescimento emergente; e esclarecer as datas efetivas para certas companhias abertas dos ASUs 2014-09 e 2016-02 sobre receitas e arrendamentos, respectivamente.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

NON-GAAP FINANCIAL MEASURES (MEDIÇÕES FINANCEIRAS NÃO CONTÁBEIS)

Em maio de 2016, a SEC emitiu a atualização do *Compliance & Disclosure Interpretations* (C&DIs) que fornece orientação adicional sobre como as entidades podem usar medições financeiras não contábeis, especificamente listando as práticas proibidas. Em 2017, a SEC está ativamente enviando cartas comentário às entidades sobre o uso de medições financeiras não contábeis em comunicações e relatórios financeiros. A maioria desses comentários destina-se a conduzir as empresas ao C&DIs para lembrá-las de sua obrigação para cumprir com as regras e interpretações da SEC. Embora seria lógico esperar uma diminuição no número de medições financeiras não contábeis após a repressão da SEC à prática, as medições financeiras não contábeis estão cada vez mais evidentes. As entidades acreditam cada vez mais que essas informações não contábeis têm um papel crítico na comunicação com os investidores e que os investidores confiam nessa informação para entender o desempenho e a liquidez de uma empresa.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

SEC STAFF ISSUES C&DIS FOR NON-EGCS ABOUT DRAFT REGISTRATION STATEMENTS (SEC EMITE C&DIS PARA ENTIDADES QUE NÃO SÃO EGCS SOBRE PROPOSTA DE REGISTRO)

A SEC emitiu um *Compliance and Disclosure Interpretations* (C&DIs) que esclarece as informações

contábeis intermediárias e anuais que um emissor que não é uma empresa de crescimento emergente (EGC) pode excluir no seu registro preliminar. A isenção fornecida pela seção 71003 do FAST Act não está disponível para entidades que não sejam empresas de crescimento emergente (EGCs). No entanto, de acordo com a política da SEC, um emissor que não seja uma empresa de crescimento emergente pode omitir no seu registro preliminar informações financeiras anuais e intermediárias que considera que não serão requeridas no momento em que arquivar seu pedido de registro publicamente. O emissor não pode omitir qualquer informação financeira requerida a partir de do arquivamento do seu pedido de registro.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

SEC COMMENTS ON PRE-PRODUCTION COSTS AND CUSTOMER REIMBURSEMENTS UNDER ASC 606 (COMENTÁRIOS DA SEC SOBRE CUSTOS DE PRÉ-PRODUÇÃO E REEMBOLSOS DE CLIENTES DE ACORDO COM O ASC 606)

Com base em discussões da SEC, uma entidade pode, em alguns casos, continuar a aplicar as políticas contábeis históricas aos custos de pré-produção e aos reembolsos de clientes sob a nova norma de receita. Muitas entidades revelaram que podem alterar a forma como eles contabilizam os custos de pré-produção e os reembolsos dos clientes quando adotarem a ASC 606 e a ASC 340-40. Após os comentários da SEC, as entidades devem reavaliar suas divulgações relacionadas às atividades de pré-produção. Em alguns casos, uma entidade pode continuar a aplicar as políticas contábeis históricas aos custos de pré-produção e reembolsos de clientes relacionados com a adoção do ASC 606 e ASC 340-40.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

AUDITOR'S RESPONSIBILITY RELATED TO SAB 74 DISCLOSURES (RESPONSABILIDADE DO AUDITOR RELACIONADA AO SAB 74 DIVULGAÇÕES)

O *SEC Staff Accounting Bulletin 74 (SAB 74 ou SAB Topic 11.M), Disclosure Of The Impact That Recently Issued Accounting Standards Will Have On The Financial Statements Of The Registrant When Adopted In A Future Period* (Divulgação do impacto que as normas contábeis emitidas recentemente terão nas demonstrações financeiras quando adotadas em um período futuro), discute as visões da SEC sobre as divulgações exigidas quando uma nova norma contábil foi emitida, mas ainda não é efetiva. Na reunião do EITF de outubro de 2016, a equipe da SEC anunciou sua visão de que divulgações detalhadas para atender aos requerimentos do SAB 74 podem ser necessárias com relação à adoção das novas normas de receitas, arrendamentos e de *impairment* de crédito. Este anúncio levou a discussão sobre onde devem ser feitas as divulgações e o nível de esforço de auditoria requerido sobre elas.

A equipe da SEC observou no SAB 74 que a seção de MD&A requer a divulgação de mudanças, tendências e incertezas relevantes atualmente conhecidas que razoavelmente espera-se que terão um impacto relevante nas vendas futuras, receitas ou resultado de operações continuadas. O parágrafo 9270.1 do *SEC Financial Reporting Manual* afirma que “geralmente não é necessário fornecer uma divulgação duplicada, no MD&A e nas demonstrações financeiras”; e afirma que as entidades “devem exercer um julgamento consistente com o SAB na determinação da natureza, extensão e localização da divulgação”. Com base nessa orientação, acredita-se que certas diretrizes gerais podem ajudar a determinar se a localização da divulgação está consistente com o SAB 74:

- se a mudança na contabilização for generalizada ou material para as demonstrações financeiras como um todo, isso pode ser um indicador de que a divulgação nas notas às demonstrações financeiras é necessária, independentemente do método de transição ser retrospectivo ou prospectivo.
- uma entidade que espera que a adoção de uma nova norma tenha um efeito significativo, mas não generalizado, em suas demonstrações financeiras, teria mais flexibilidade na extensão de suas divulgações.

- não é exigido que as divulgações no MD&A e nas notas explicativas às demonstrações financeiras sejam idênticas. Por exemplo, uma entidade que espera que a adoção de uma nova norma tenha um efeito significativo, mas não generalizado, em suas demonstrações financeiras, pode incluir no MD&A ou nas notas explicativas, assuntos de natureza mais discreta e factual (por exemplo, o método de transição que uma entidade pretende utilizar), enquanto que a entidade divulgaria no MD&A apenas questões mais críticas e não solucionadas por completo (por exemplo, uma declaração da empresa que, com base em sua avaliação preliminar, acredita que a nova norma não terá um efeito relevante em comparação com a sua atual política de reconhecimento de receitas).
- para evitar duplicidade, uma entidade pode incluir referências cruzadas no MD&A para as divulgações nas notas explicativas às demonstrações financeiras. No entanto, a entidade não deve incluir referências cruzadas das notas (que são auditadas) para as divulgações em MD&A (que não são auditadas).

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)

PCAOB ISSUES AUDITING STANDARD TO ENHANCE THE AUDITOR'S REPORT (PCAOB EMITE NORMA PARA MELHORAR O RELATÓRIO DO AUDITOR)

O PCAOB está adotando uma nova norma de relatório de auditoria, a AS 3101, Relatório do Auditor sobre uma Auditoria de Demonstrações Contábeis quando o Auditor Emite uma Opinião Não Qualificada (a “norma final” ou “AS 3101”) e alterações relacionadas às suas outras normas de auditoria que exigem que o auditor forneça novas informações sobre a auditoria e torna o relatório do auditor mais informativo e relevante para os investidores e outros usuários das demonstrações financeiras. A norma final faz alterações significativas, incluindo:

- comunicação de assuntos críticos de auditoria - assuntos comunicados ou requeridos a serem comunicados ao comitê de auditoria e que:
 - (i) se relacionam com contas ou divulgações relevantes para as demonstrações financeiras;
 - e (ii) envolveram julgamento especialmente desafiador, subjetivo ou complexo do auditor;
- divulgação do mandato do auditor - o ano em que o auditor começou a prestar serviços como auditor da empresa; e
- outras melhorias no relatório do auditor - uma série de outras melhorias no relatório do auditor para esclarecer o papel e as responsabilidades do auditor e tornar o relatório do auditor mais fácil de ler.

O PCAOB prevê uma adoção por etapas para fornecer às empresas de auditoria, às entidades e aos comitês de auditoria mais tempo para se prepararem para a implementação dos requerimentos em relação aos assuntos críticos de auditoria, que deverão exigir mais esforços de implementação do que as demais melhorias no relatório do auditor. Sujeita à aprovação final

pela *Securities and Exchange Commission* (“SEC”), a norma final e as alterações serão efetivas da seguinte forma:

- todas as disposições não relacionadas a assuntos críticos de auditoria entrarão em vigor para auditorias de exercícios findos em ou após 15 de dezembro de 2017; e
- as disposições relacionadas a assuntos críticos de auditoria terão efeito para auditorias de exercícios findos em ou após 30 de junho de 2019, para *large accelerated filers*; e para exercícios findos em ou após 15 de dezembro de 2020, para todas as outras empresas às quais os requerimentos se aplicam.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Anexo I

Quadro resumo de
normas emitidas
pelo CPC

| Pronunciamento, Interpretações e Orientações | Correlação com Normas Internacionais | CVM - Comissão de Valores Mobiliários | CFC - Conselho Federal de Contabilidade |
|---|---|---------------------------------------|---|
| Pronunciamento Conceitual Básico (R1) - Estrutura Conceitual | <i>Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements</i> | Deliberação 675/11 | NBC TG Estrutura Conceitual |
| Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (PMEs) (R1) | <i>IFRS for SMEs</i> | | NBC TG 1000 |
| CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos | <i>IAS 36 - Impairment of Assets</i> | Deliberação 639/10 | NBC TG 01 (R4) |
| CPC 02 (R2) - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis | <i>IAS 21 - The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates</i> | Deliberação 640/10 | NBC TG 02 (R3) |
| CPC 03 (R2) - Demonstração dos Fluxos de Caixa | <i>IAS 7 - Statement of Cash Flows</i> | Deliberação 641/10 | NBC TG 03 (R2) |
| CPC 04 (R1) - Ativo Intangível | <i>IAS 38 - Intangible Assets</i> | Deliberação 644/10 | NBC TG 04 (R4) |
| CPC 05 (R1) - Divulgação sobre Partes Relacionadas | <i>IAS 24 - Related Party Disclosures</i> | Deliberação 642/10 | NBC TG 05 (R3) |
| CPC 06 (R2) - Operações de Arrendamento Mercantil | <i>IAS 17 - Leases</i> | Deliberação 787/17 | NBC TG 06 (R3) |
| CPC 07 (R1) - Subvenção e Assistência Governamentais | <i>IAS 20 - Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance</i> | Deliberação 646/10 | NBC TG 07 (R2) |
| CPC 08 (R1) - Custos de Transação e Prêmios na Emissão de Títulos e Valores Mobiliários | <i>IAS 32 - Financial Instruments: Presentation e IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement</i> | Deliberação 649/10 | NBC TG 08 |
| CPC 09 - Demonstração do Valor Adicionado | Não possui correlação | Deliberação 557/08 | NBC TG 09 |
| CPC 10 (R1) - Pagamento Baseado em ações | <i>IFRS 2 - Share-based Payment</i> | Deliberação 650/10 | NBC TG 10 (R3) |
| CPC 11 - Contratos de Seguro | <i>IFRS 4 - Insurance Contracts</i> | Deliberação 563/08 | NBC TG 11 (R2) |

| ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica | ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres | BACEN - Banco Central do Brasil | SUSEP - Superintendência de Seguros Privados | ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar |
|---|--|--|---|--|
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | Resolução 4.144/12 | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | Resolução 3.566/08 e Circular 3.387/08 (A) | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | Resolução 3.604/08 | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | Resolução 3.750/09 e Circular 3.463/09 (A) | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | Resolução 3.989/11 | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | |

| Pronunciamento, Interpretações e Orientações | Correlação com Normas Internacionais | CVM - Comissão de Valores Mobiliários | CFC - Conselho Federal de Contabilidade |
|---|--|---------------------------------------|---|
| CPC 12 - Ajuste a Valor Presente | Não possui correlação | Deliberação 564/08 | NBC TG 12 |
| CPC 13 - Adoção Inicial da Lei 11.638/07 e da Medida Provisória 449/08 | Não possui correlação | Deliberação 565/08 | NBC TG 13 |
| CPC 15 (R1) - Combinação de Negócios | <i>IFRS 3 - Business Combinations</i> | Deliberação 665/11 | NBC TG 15 (R4) |
| CPC 16 (R1) - Estoques | <i>IAS 2 - Inventories</i> | Deliberação 575/09 | NBC TG 16 (R2) |
| CPC 17 (R1) - Contratos de Construção | <i>IAS 11 - Construction Contracts</i> | Deliberação 691/12 | NBC TG 17 |
| CPC 18 (R2)- Investimento em Coligada | <i>IAS 28 - Investments in Associates</i> | Deliberação 696/12 | NBC TG 18 (R3) |
| CPC 19 (R2) – Negócios em Conjunto | <i>IFRS 11 - Joint Arrangements</i> | Deliberação 694/12 | NBC TG 19 (R2) |
| CPC 20 (R1) - Custos de Empréstimos | <i>IAS 23 - Borrowing Costs</i> | Deliberação 672/11 | NBC TG 20 (R2) |
| CPC 21 (R1) - Demonstração Intermediária | <i>IAS 34 - Interim Financial Reporting</i> | Deliberação 673/11 | NBC TG 21 (R4) |
| CPC 22 - Informações por Segmento | <i>IFRS 8 - Operating Segments</i> | Deliberação 582/09 | NBC TG 22 (R2) |
| CPC 23 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro | <i>IAS 8 - Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i> | Deliberação 592/09 | NBC TG 23 (R2) |
| CPC 24 - Evento Subsequente | <i>IAS 10 - Events after the Reporting Period</i> | Deliberação 593/09 | NBC TG 24 (R2) |
| CPC 25 - Provisão e Passivo e Ativo Contingentes | <i>IAS 37 - Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i> | Deliberação 594/09 | NBC TG 25 (R2) |
| CPC 26(R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis | <i>IAS 1 - Presentation of Financial Statements</i> | Deliberação 676/11 | NBC TG 26 (R5) |
| CPC 27 - Ativo Imobilizado | <i>IAS 16 - Property, Plant and Equipment</i> | Deliberação 583/09 | NBC TG 27 (R4) |

| ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica | ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres | BACEN - Banco Central do Brasil | SUSEP - Superintendência de Seguros Privados | ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar |
|---|--|--|---|--|
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | Resolução 4.007/11 | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | Resolução 3.973/11 | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | Resolução 3.823/09 | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |

| Pronunciamento, Interpretações e Orientações | Correlação com Normas Internacionais | CVM - Comissão de Valores Mobiliários | CFC - Conselho Federal de Contabilidade |
|---|--|---------------------------------------|---|
| CPC 28 - Propriedade para Investimento | <i>IAS 40 - Investment Property</i> | Deliberação 584/09 | NBC TG 28 (R4) |
| CPC 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola | <i>IAS 41 - Agriculture</i> | Deliberação 596/09 | NBC TG 29 (R2) |
| CPC 30 (R1) - Receitas | <i>IAS 18 - Revenue</i> | Deliberação 692/12 | NBC TG 30 |
| CPC 31 - Ativo Não-Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada | <i>IFRS 5 - Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations</i> | Deliberação 598/09 | NBC TG 31 (R4) |
| CPC 32 - Tributos sobre Lucro | <i>IAS 12 - Income Taxes</i> | Deliberação 599/09 | NBC TG 32 (R4) |
| CPC 33 (R1) - Benefícios a Empregados | <i>IAS 19 - Employee Benefits</i> | Deliberação 695/12 | NBC TG 33 (R2) |
| CPC 35 (R2) - Demonstrações Separadas | <i>IAS 27 - Separate Financial Statements</i> | Deliberação 693/12 | NBC TG 35 (R2) |
| CPC 36 (R3) - Demonstrações Consolidadas | <i>IFRS 10 - Consolidated Financial Statements</i> | Deliberação 698/12 | NBC TG 36 (R3) |
| CPC 37 (R1) - Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade | <i>IFRS 1 - First-time Adoption of International Financial Reporting Standards</i> | Deliberação 647/10 | NBC TG 37 (R5) |
| CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração | <i>IAS 39 - Financial Instruments: Recognition and Measurement</i> | Deliberação 604/09 | NBC TG 38 (R3) |
| CPC 39 - Instrumentos Financeiros: Apresentação | <i>IAS 32 - Financial Instruments: Presentation</i> | Deliberação 604/09 | NBC TG 39 (R5) |
| CPC 40 (R1) - Instrumentos Financeiros: Evidenciação | <i>IFRS 7 - Financial Instruments: Disclosures</i> | Deliberação 684/12 | NBC TG 40 (R3) |
| CPC 41 - Resultado por Ação | <i>IAS 33 - Earnings Per Share</i> | Deliberação 636/10 | NBC TG 41 (R2) |
| CPC 43 (R1) - Adoção Inicial dos CPCs 15 e 41 | <i>IFRS 1 - First-time Adoption of International Financial Reporting Standards</i> | Deliberação 651/10 | NBC TG 43 (A) |
| CPC 44 - Demonstrações Combinadas | Não possui correlação | Deliberação 708/13 | NBC TG 44 |

| ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica | ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres | BACEN - Banco Central do Brasil | SUSEP - Superintendência de Seguros Privados | ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar |
|---|--|--|---|--|
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | Resolução 4.424/15 | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| | | | | |

| Pronunciamento, Interpretações e Orientações | Correlação com Normas Internacionais | CVM - Comissão de Valores Mobiliários | CFC - Conselho Federal de Contabilidade |
|--|--|---------------------------------------|---|
| CPC 45 - Divulgação de Participações em Outras Entidades | <i>IFRS 12 - Disclosure of Interests in Other Entities</i> | Deliberação 697/12 | NBCTG 45 (R3) |
| CPC 46 – Mensuração do Valor Justo | <i>IFRS 13 – Fair Value Measurement</i> | Deliberação 699/12 | NBCTG 46 (R2) |
| CPC 47 - Receita de Contrato com Cliente | <i>IFRS 15 - Revenue from Contracts with Customers</i> | Deliberação 762/16 | NBCTG 47 |
| CPC 48 - Instrumentos Financeiros | <i>IFRS 9 - Financial Instruments</i> | Deliberação 763/16 | NBCTG 48 |
| ICPC 01(R1) - Contratos de Concessão | <i>IFRIC 12 - Service Concession Arrangements</i> | Deliberação 677/11 | ITG 01 (R1) |
| ICPC 02 - Contrato de Construção do Setor Imobiliário | <i>IFRIC 15 - Agreements for the Construction of Real Estate</i> | Deliberação 612/09 | ITG 02 |
| ICPC 03 - Aspectos Complementares das Operações de Arrendamento Mercantil | <i>IFRIC 4 - Determining whether an Arrangement contains a Lease, SIC 15 - Operating Leases—Incentives e SIC 27 - Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease</i> | Deliberação 613/09 | ITG 03 (R2) |
| ICPC 06 - <i>Hedges</i> de Investimentos Líquidos em uma Operação no Exterior | <i>IFRIC 16 - Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation</i> | Deliberação 616/09 | ITG 06 |
| ICPC 07 - Distribuição de Dividendos in Natura | <i>IFRIC 17 - Distributions of Non-cash Assets to Owners</i> | Deliberação 617/09 | ITG 07 (R1) |
| ICPC 08 (R1) - Contabilização da Proposta de Pagamento de Dividendos | Não possui correlação | Deliberação 683/12 | ITG 08 |
| ICPC 09 (R2) - Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial | Não possui correlação | Deliberação 729/14 | ITG 09 |
| ICPC 10 - Interpretação Sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento dos Pronunciamentos Técnicos CPCs 27, 28, 37 e 43 | Não possui correlação | Deliberação 619/09 | ITG 10 |
| ICPC 11 - Recebimento em Transferência de Ativos dos Clientes | <i>IFRIC 18 - Transfers of Assets from Customers</i> | Deliberação 620/09 | ITG 11 |

| ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica | ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres | BACEN - Banco Central do Brasil | SUSEP - Superintendência de Seguros Privados | ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar |
|---|--|--|---|--|
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | | | Circular 517/15 | Resolução Normativa 418/16 - Anexo I |
| | | | | |
| | | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual (A) | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A) | | Circular 517/15 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | |

| Pronunciamento, Interpretações e Orientações | Correlação com Normas Internacionais | CVM - Comissão de Valores Mobiliários | CFC - Conselho Federal de Contabilidade |
|--|--|---------------------------------------|---|
| ICPC 12 - Mudanças em Passivos por Desativação, Restauração e Outros Passivos Similares | <i>IFRIC 1 - Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities</i> | Deliberação 621/09 | ITG 12 |
| ICPC 13 - Direitos a Participações Decorrentes de Fundos de Desativação, Restauração e Reabilitação Ambiental | <i>IFRIC 5 - Rights to Interests Arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds</i> | Deliberação 637/10 | ITG 13(R2) |
| ICPC 14 - Cotas de Cooperados em Entidades Cooperativas e Instrumentos Similares | <i>IFRIC 2 - Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments</i> | | |
| ICPC 15 - Passivo Decorrente de Participação em um Mercado Específico - Resíduos de Equipamentos Eletroeletrônicos | <i>IFRIC 6 - Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment</i> | Deliberação 638/10 | ITG 15 |
| ICPC 16 - Extinção de Passivos Financeiros com Instrumentos Patrimoniais | <i>IFRIC 19 - Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments</i> | Deliberação 652/10 | ITG 16(R2) |
| ICPC 17 - Contratos de concessão - Evidenciação | <i>SIC 29 - Service Concession Arrangements: Disclosures</i> | Deliberação 677/11 | ITG 17 |
| ICPC 18 - Custos de Remoção de Estéril (<i>Stripping</i>) de Mina de Superfície na Fase de Produção | <i>IFRIC 20 - Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine</i> | Deliberação 714/13 | ITG 18 |
| ICPC 19 - Tributos | <i>IFRIC 21 - Levies</i> | Deliberação 730/14 | ITG 19 |
| ICPC 20 - Limite de Ativo de Benefício Definido, Requisitos de Custeio (<i>Funding</i>) Mínimo e sua Interação | <i>IFRIC 14 - The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction</i> | Deliberação 731/14 | ITG 20 |
| ICPC 21 - Transação em Moeda Estrangeira e Adiantamento | <i>IFRIC 22 - Foreign Currency Transactions and Advance Consideration</i> | Deliberação 788/17 | ITG 21 |
| OCPC 01 (R1) - Entidades de Incorporação Imobiliária | Não possui correlação | Deliberação 561/08 | CTG 01 |
| OCPC 02 - Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008 | Não possui correlação | Ofício-Circular CVM/SNC/SEP 01/09 | CTG 02 |
| OCPC 03 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação | Não possui correlação | Ofício-Circular CVM/SNC/SEP 03/09 | CTG 03 |
| OCPC 04 - Aplicação da interpretação técnica ICPC 02 às entidades de incorporação imobiliária brasileiras | Não possui correlação | Deliberação 653/10 | CTG 04 |

| ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica | ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres | BACEN - Banco Central do Brasil | SUSEP - Superintendência de Seguros Privados | ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar |
|---|--|--|---|--|
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Circular 517/15 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | Carta-Circular DECON 01/09 | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | | |
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | | |

| Pronunciamento, Interpretações e Orientações | Correlação com Normas Internacionais | CVM - Comissão de Valores Mobiliários | CFC - Conselho Federal de Contabilidade |
|---|---|--|--|
| OCPC 05 - Contrato de Concessão | Não possui correlação | Deliberação 654/10 | CTG 05 |
| OCPC 06 - Apresentação de Informações Financeiras Pro Forma | Não possui correlação | Deliberação 709/13 | CTG 06 |
| OCPC 07 - Evidenciação na Divulgação dos Relatórios Contábil-Financeiros de Propósito Geral | Não possui correlação | Deliberação 727/14 | CTG 07 |
| OCPC 08 - Reconhecimento de Determinados Ativos e Passivos nos Relatórios Contábil-Financeiros de Propósito Geral das Distribuidoras de Energia Elétrica emitidos de acordo com as Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade | Não possui correlação | Deliberação 732/14 | CTG 08 |

(A) As versões revisadas desses pronunciamentos, interpretações e orientações emitidas pelo CPC ainda não foram aprovadas pelo órgão regulador.

| ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica | ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres | BACEN - Banco Central do Brasil | SUSEP - Superintendência de Seguros Privados | ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar |
|---|--|--|---|--|
| Resolução Normativa 605/14 - Manual | Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |

Normas Tributárias Federais



Editorial

O ano de 2017 foi marcado pela instabilidade política e pelo ritmo lento da economia, ainda que se tenha verificado um início de recuperação. Em razão disto, a busca do Governo Federal pelo controle do déficit nas contas públicas e pela recuperação da economia norteou as ações adotadas no campo tributário.

Para auxiliar as empresas impactadas pela redução da atividade econômica, muitas delas com um endividamento tributário significativo, o Governo Federal iniciou o ano com o lançamento do Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), por meio da Medida Provisória nº 783, posteriormente convertida na Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017. Esse Programa, também chamado de “novo REFIS”, possibilitou o parcelamento ou a quitação dos débitos com descontos e a utilização de créditos tributários, o que proporcionou para o Governo um aumento na arrecadação pelos pagamentos efetuados à vista pelos contribuintes.

Houve também a reabertura do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT), através da Lei nº 13.428, de 30 de março de 2017, permitindo às pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no país, a repatriação voluntária de bens e direitos de origem lícita não declarados ou declarados com omissão ou incorreção de informações essenciais, remetidos ou mantidos no exterior, mediante o pagamento de imposto de renda à alíquota de 15%, acrescido de multa sobre o valor do imposto.

Além das ações de estímulo econômico, ocorreram ainda alterações visando ao aumento na arrecadação de impostos e contribuições, como a elevação das alíquotas do PIS e da COFINS aplicáveis à gasolina e ao diesel, bem como a publicação da Medida Provisória nº 806, de 30 de outubro de 2017, que

trouxe mudanças significativas na tributação de fundos de investimento fechados, que passam a sujeitar-se ao sistema de incidência de Imposto de Renda na Fonte semestral, independentemente de resgate, conhecido como “come-quotas”.

Diante deste cenário econômico desafiador, as empresas buscaram oportunidades para gerar recursos no campo tributário, especialmente por meio do levantamento de possíveis créditos tributários extemporâneos. Um exemplo disso foi o impacto da decisão favorável concedida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) quanto à possibilidade de exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS, de março de 2017, com repercussão geral por meio do RE 574.706/PR, não obstante a modulação dos efeitos do acórdão ainda se encontre pendente.

Nos embargos de declaração, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) pede que a decisão só tenha validade a partir do ano de 2018, com o objetivo de reduzir o impacto financeiro que é estimado, segundo dados da Advocacia Geral da União (AGU), em R\$ 250 bilhões.

Em meio a todo esse cenário dinâmico e desafiador, apresentamos um resumo das principais alterações e das novidades incorporadas à legislação tributária brasileira ao longo do ano de 2017. Esperamos que este material possa ajudá-lo na preparação para os desafios e as oportunidades que vêm pela frente.

Boa leitura!

Cecilio Schiguemato e Pedro Anders
Sócios - Área de Impostos

Leis

LEI Nº 13.586 , DE 28.12.2017 - DOU DE 29.12.2017

A Lei, resultado da conversão da Medida Provisória nº 795 (MP 795) dispõe sobre o tratamento tributário das atividades de exploração e de desenvolvimento de campo de petróleo ou de gás natural, altera a Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, e instituiu regime tributário especial para as atividades de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos.

A aludida norma prevê a suspensão dos tributos dentro do regime especial, incluindo a importação de bens com permanência definitiva no País e que sejam destinados às atividades de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos. Essa suspensão refere-se a Imposto de Importação, IPI, PIS-Pasep Importação e Cofins-Importação.

Estabelece que, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), poderão ser integralmente deduzidas as importâncias aplicadas, em cada período de apuração, nas atividades de exploração e produção de jazidas de petróleo e de gás natural. Ademais, verifica-se regras relativas à dedutibilidade de despesas de exaustão de gastos aplicados nas atividades de desenvolvimento.

Além disso, ocorreram alterações nos percentuais máximos para cada tipo de embarcação dentre outros detalhes no que tange ao Imposto de Renda Retido na Fonte ("IRRF") sobre a receita de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas em caso de execução simultânea de contratos de afretamento ou aluguel e prestação de serviço.

Em relação à tributação de lucros de controladas no exterior, alterou o artigo 77 da Lei nº 12.973/2014, limitando até 31 de dezembro de 2019 a determinação de que não deve ser computada na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil a parcela do lucro auferido no exterior, por controlada, direta ou indireta, ou coligada, correspondente às atividades relacionadas à indústria do petróleo e gás natural, no território brasileiro.

Quanto à importação de bens aplicáveis à indústria de petróleo e gás instituiu o regime especial de importação com suspensão do pagamento de tributos federais, relativamente a bens destinados às atividades de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo e gás natural e de outros hidrocarbonetos, desde que a permanência de tais bens no Brasil seja em caráter definitivo. O referido regime também se aplica à importação ou aquisição no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem a serem utilizados integralmente naquelas atividades. A forma de habilitação ao regime especial ainda aguarda regulamentação.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

LEI Nº 13.524, DE 27.11.2017 - DOU DE 28.11.2017

A Lei, resultado da conversão da Medida Provisória nº 770 prorroga o prazo para utilização dos benefícios fiscais relacionados a isenção ao pagamento do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) conforme 14 da Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012, do Regime Especial de Tributação para Desenvolvimento da Atividade de Exibição Cinematográfica – RECINE e à produção de obras audiovisuais brasileiras de produção independente, cujos projetos tenham sido previamente aprovados pela Ancine, até o ano de 2019.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

LEI Nº 13.496, DE 24.10.2017 - DOU 25.10.2017

A Lei nº 13.496/2017, resultado da conversão da Medida Provisória 783, em 31 de maio de 2017 (MP 783), a qual instituiu o **Programa Especial de Regularização Tributária (PERT)**.

Na essência, o Poder Executivo manteve os mesmos aspectos do PRT instituído pela MP 783, contudo alterou algumas modalidades de liquidação das dívidas tributárias.

Data de Corte dos Débitos:

Débitos de natureza tributária e não tributária, vencidos até **30 de abril de 2017**.

Prazo de Adesão:

O prazo para aderir termina em **31 de Outubro de 2017**, prorrogação conforme MP 804 de 2017.

Benefícios:

- Há a anistia de multas e juros no âmbito do PERT;
- Possibilidade de quitação parcial com a utilização de créditos tributários, inclusive decorrentes de Prejuízo Fiscal e Base Negativa de CSL, **apurados até 31 de dezembro de 2015 e declarados até 29 de julho de 2016**, próprios ou do responsável tributário ou corresponsável pelo débito, e de empresas controladora e controlada, de forma direta ou indireta, ou de empresas que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma empresa, em 31 de dezembro de 2015, domiciliadas no País, **desde que se mantenham nesta condição até a data da opção pela quitação**.

Modalidades de Liquidação (Débitos no âmbito da RFB)

| VALOR DE ENTRADA (EM ESPÉCIE) | PAGAMENTO DA ENTRADA | FORMA DE PAGAMENTO DO SALDO REMANESCENTE |
|---|---|---|
| Mínimo de 20% sobre a dívida consolidada (sem reduções) | 05 parcelas (agosto a dezembro de 2017) | Liquidação do restante com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ou de outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil |

| VALOR DE ENTRADA (EM ESPÉCIE) | PAGAMENTO DA ENTRADA | FORMA DE PAGAMENTO DO SALDO REMANESCENTE |
|-------------------------------|----------------------|--|
| Sem Entrada) | - | Parcelamento em até 120 meses, em percentuais que variam: <ul style="list-style-type: none"> • 1ª às 12ª prestações - 0,4%; • 13ª às 24ª prestações - 0,5%; • 25ª às 36ª prestações - 0,6%; e • 37ª prestação em diante - percentual do saldo remanescente em até 84 prestações. |

| VALOR DE ENTRADA (EM ESPÉCIE) | PAGAMENTO DA ENTRADA | FORMA DE PAGAMENTO DO SALDO REMANESCENTE |
|--|---|---|
| <p>Mínimo de 20% sobre a dívida consolidada – para débitos superiores a R\$ 15 milhões</p> <p>Mínimo de 5% sobre a dívida consolidada – para débitos inferiores a R\$ 15 milhões</p> | 05 parcelas (agosto a dezembro de 2017) | <p>Em parcela única, em janeiro de 2018, com os seguintes descontos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 90% dos juros de mora; • 70% das multas de mora, de ofício e isoladas |
| | | <p>Parcelado em até 145 meses, a partir de janeiro de 2018, com os seguintes descontos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 80% dos juros de mora; • 50% das multas de mora, de ofício e isoladas |
| | | <p>Parcelado em até 175 meses, a partir de janeiro de 2018, com os seguintes descontos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 50% dos juros de mora; • 25% das multas de mora, de ofício e isoladas <p>Para essa hipótese, a parcela será equivalente a 1% da receita bruta do mês imediatamente anterior ao do pagamento, não podendo ser inferior a 1/175 avos do total da dívida consolidada.</p> |

| VALOR DE ENTRADA (EM ESPÉCIE) | PAGAMENTO DA ENTRADA | FORMA DE PAGAMENTO DO SALDO REMANESCENTE |
|--|---|---|
| Mínimo de 24% sobre a dívida consolidada | 24 parcelas prestações mensais e sucessivas | Liquidação do restante com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL ou de outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil |

Modalidades de Liquidação (Débitos no âmbito da RFB)

| VALOR DE ENTRADA (EM ESPÉCIE) | PAGAMENTO DA ENTRADA | FORMA DE PAGAMENTO DO SALDO REMANESCENTE |
|-------------------------------|----------------------|---|
| Sem Entrada) | - | <p>Parcelamento em até 120 meses, em percentuais que variam:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 1ª às 12ª prestações - 0,4%; • 13ª às 24ª prestações - 0,5%; • 25ª às 36ª prestações - 0,6%; e • 37ª prestação em diante - percentual do saldo remanescente em até 84 prestações. |

| VALOR DE ENTRADA (EM ESPÉCIE) | PAGAMENTO DA ENTRADA | FORMA DE PAGAMENTO DO SALDO REMANESCENTE |
|--|--|--|
| <p>Mínimo de 20% sobre a dívida consolidada – para débitos superiores a R\$ 15 milhões</p> <p>Mínimo de 5% sobre a dívida consolidada – para débitos inferiores a R\$ 15 milhões</p> | <p>05 parcelas (agosto a dezembro de 2017)</p> | <p>Em parcela única, em janeiro de 2018, com os seguintes descontos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 90% dos juros de mora; • 70% das multas de mora, de ofício e isoladas • 100% dos encargos legais, inclusive honorários advocatícios |
| | | <p>Parcelado em até 145 meses, a partir de janeiro de 2018, com os seguintes descontos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 80% dos juros de mora; • 50% das multas de mora, de ofício e isoladas • 100% dos encargos legais, inclusive honorários advocatícios |
| | | <p>Parcelado em até 175 meses, a partir de janeiro de 2018, com os seguintes descontos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 50% dos juros de mora; • 25% das multas de mora, de ofício e isoladas • 100% dos encargos legais, inclusive honorários advocatícios <p>Para essa hipótese, a parcela será equivalente a 1% da receita bruta do mês imediatamente anterior ao do pagamento, não podendo ser inferior a 1/175 avos do total da dívida consolidada.</p> |

Possibilidade de Levantamento de Depósitos Judiciais

Ainda de acordo com a nova versão aprovada pela Comissão Mista, a parcela dos depósitos excedentes ao montante necessário para: (i) a quitação de 20% da dívida na modalidade de utilização de perdas fiscais para a quitação do saldo remanescente; e (ii) da parcela inicial nas modalidades de parcelamento, pode ser levantada pelo contribuinte caso não existam outros débitos exigíveis.

Manutenção dos benefícios concedidos em programas anteriores

Para os casos de migração de parcelamentos concedidos em programas anteriores para o PERT, a nova versão permite a mensuração da dívida consolidada com os abatimentos já garantidos em programas anteriores, desde que o parcelamento anterior não tenha sido rescindido.

Valor mínimo da prestação

O valor mínimo da prestação será de R\$ 1.000,00 quando o devedor for pessoa jurídica.

O **valor de cada prestação mensal**, por ocasião do pagamento, **será acrescido de juros** equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento relativamente ao mês em que o pagamento for efetuado.

Exclusão do PERT

Será excluído do PERT e, por consequência, ficará sujeito à exigibilidade imediata da totalidade do débito confessado e ainda não pago, bem como a automática execução da garantia prestada o contribuinte que:

- inadimplir o pagamento de três parcelas consecutivas ou seis alternadas;
- inadimplir o pagamento de uma parcela, se todas as demais estiverem pagas;
- for constatado pela PGFN ou RFB qualquer ato tendente ao esvaziamento patrimonial como forma de fraudar o cumprimento do parcelamento;
- tiver a decretação de falência ou extinção, pela liquidação, da pessoa jurídica optante;
- contra ele tiver a concessão de medida cautelar fiscal;

- tiver a declaração de inaptidão da inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ;
- inadimplir as obrigações com o FGTS;
- inadimplir os débitos tributários federais vencidos após 30 de novembro de 2016, inscritos ou não em Dívida Ativa da União.

Regulamentações

O Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) foi regulamentado pela Instrução Normativa nº 1.711 de 16 de Junho de 2017, no âmbito da Receita Federal e Portaria PGFN nº 690, de 29 de Junho de 2017 no âmbito da Procuradoria da Fazenda Nacional.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

LEI Nº 13.494, DE 24.10.2017 - DOU 25.10.2017

A Lei nº 13.494/2017, conversão da medida provisória 780 (MP 780), instituiu o Programa de Regularização de Débitos não Tributários junto às autarquias e fundações públicas federais e à Procuradoria-Geral Federal.

Poderão ser quitados, na forma do PRD, os débitos não tributários com as autarquias e fundações públicas federais, definitivamente constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, vencidos até 31 de março de 2017, de pessoas físicas ou jurídicas, inclusive aqueles objetos de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial.

Modalidades de Liquidação

| PAGAMENTO DA PRIMEIRA PRESTAÇÃO | PAGAMENTO DAS RESTANTES | PARCELAMENTO DAS RESTANTES |
|---|--|--|
| Mínimo de 40% sobre a dívida consolidada (sem reduções) | Em uma segunda prestação, com redução de 90% dos juros, da multa de mora e das multas aplicadas pela ausência de recolhimento de receitas públicas | - |
| Mínimo de 20% sobre a dívida consolidada (sem reduções) | - | Parcelamento do restante em até 59 prestações mensais, com redução de 60% dos juros, da multa de mora e das multas aplicadas pela ausência de recolhimento de receitas públicas |
| Mínimo de 20% sobre a dívida consolidada (sem reduções) | - | Parcelamento do restante em até 119 prestações mensais, com redução de 30% dos juros, da multa de mora e das multas aplicadas pela ausência de recolhimento de receitas públicas |
| Mínimo de 20% sobre a dívida consolidada (sem reduções) | - | Parcelamento do restante, sem descontos, em até 239 prestações mensais |

A adesão ao PRD ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado no prazo de cento e vinte dias, contado da data de publicação da regulamentação a ser estabelecida pelas autarquias e fundações públicas federais e pela Procuradoria-Geral Federal. Contudo, a adesão ao PRD implica, em linhas gerais: na confissão irrevogável e irretroatável dos débitos em nome do devedor e por ele indicados para compor o PRD; na aceitação plena e irretroatável de todas as condições estabelecidas nesta Medida Provisória; no dever de pagar regularmente as parcelas dos débitos consolidados no PRD; e na vedação da inclusão dos débitos que compõem o PRD em qualquer outra forma de parcelamento posterior.

Destaca-se que, os débitos com as autarquias e fundações públicas federais vinculadas ao Ministério da Educação e com o Conselho Administrativo de Defesa Econômica (Cade) ficaram de fora do PRD, e em relação os débitos que se encontrarem em discussão administrativa ou judicial, o devedor deverá desistir previamente das impugnações/recursos administrativos e das ações judiciais. Por fim, apenas será considerada a desistência parcial (impugnação/recurso/ação judicial) caso o débito objeto de desistência seja passível de distinção dos demais débitos discutidos no processo (administrativo ou judicial).

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

LEI COMPLEMENTAR Nº 160, DE 07.08.2017 - DOU DE 08.08.2017

Dispõe sobre convênio que permite aos Estados e ao Distrito Federal deliberar sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal o qual refere-se benefícios fiscais ou financeiro-fiscais concedidos por um Estado sem a autorização Confaz – Conselho Nacional de Política Fazendária do Ministério da Fazenda, contrários ao disposto na Lei Complementar nº 24/1975 e a reinstauração das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais; e altera a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.

Dentre outras disposições, a Lei alterou art. 30 da Lei nº 12.973 de 2014 determinando que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal (ICMS), concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

LEI Nº 13.428, DE 30.03.2017 - DOU 31.03.2017

Alterou a Lei nº 13.254/2016, que dispõe sobre o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT) de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados incorretamente, remetidos, mantidos no exterior ou repatriados por residentes ou domiciliados no País.

A referida norma modificou alguns artigos, dentre os quais destacamos o artigo 2º, que trata do prazo para adesão ao RERCT. O parágrafo 2º do mesmo dispositivo discorre sobre os bens ou direitos de qualquer natureza e os rendimentos, frutos e acessórios decorrentes do seu aproveitamento, obtidos a partir de 1º de julho de 2016, determinando sua inclusão na:

- Declaração de ajuste anual do imposto sobre a renda (pessoa física);
- Declaração de bens e capitais no exterior (pessoa física ou jurídica);
- Escrituração contábil societária relativa ao ano-calendário da adesão e posteriores, no caso de pessoa jurídica.

Esta Lei dispõe também sobre os rendimentos, frutos e acessórios de que trata o parágrafo 2º; as adesões e suas respectivas alíquotas; substituição da multa prevista no dispositivo anterior para uma de 135% sobre o valor do imposto apurado.

Cumpramos ressaltar que é facultado ao contribuinte, que aderiu ao RERCT até 31 de outubro de 2016, complementar a declaração de que trata o artigo 5º da Lei nº 13.254/2016, obrigando-se, caso exerça esse direito, a pagar os respectivos imposto e multa devidos sobre o valor adicional e a observar a nova data fixada para a conversão do valor expresso em moeda estrangeira, nos termos do artigo 2º desta Lei.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Medidas Provisórias

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 807, DE 31.10.2017 - DOU DE 31.10.2017

Altera a Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017, que institui o Programa Especial de Regularização Tributária – PERT junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

A presente MP prorrogou o prazo de adesão do PERT até 14 de novembro de 2017, também regulamentou as formas de pagamento das parcelas referentes aos meses de agosto, setembro e de outubro de 2017, da seguinte forma:

- Para os contribuintes optantes pelas modalidades dos incisos I ou III do caput do art. 2º ou do inciso II do caput do art. 3º da Lei n.º 13.496/2017, deverão recolher:
 - a) até 14 de novembro de 2017, o valor equivalente a 12% da dívida consolidada sem reduções, referente às parcelas de agosto, setembro e outubro de 2017;
 - b) até o último dia útil de novembro de 2017, o valor equivalente a 4% da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de novembro de 2017; e
 - c) até o até o último dia útil de dezembro de 2017, o valor equivalente a 4% da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de dezembro de 2017;
- Para os contribuintes optantes pela modalidade do inciso III do caput do art. 2º quando o devedor fizer jus ao disposto no inciso I do § 1º do art. 2º, ou às modalidades do inciso II do caput do art. 3º, quando o devedor fizer jus ao disposto no inciso I do parágrafo único do art. 3º, deverão recolher:
 - a) até 14 de novembro de 2017, o valor equivalente a 3% da dívida consolidada sem reduções, referente às parcelas de agosto, setembro e outubro de 2017;
 - b) até o último dia útil de novembro de 2017, o valor equivalente a 1% da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de novembro de 2017; e
 - c) até o último dia útil de dezembro de 2017, o valor equivalente a 1% da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de dezembro de 2017;
- Para os contribuintes optantes pelas modalidades do inciso II do caput do art. 2º ou do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 13.496/2017, deverão recolher:
 - a) até 14 de novembro de 2017, o valor equivalente a 1,2% da dívida consolidada sem reduções, referente às parcelas de agosto, setembro e outubro de 2017;
 - b) até o último dia útil de novembro de 2017, o valor equivalente a 0,4% da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de novembro de 2017; e
 - c) a partir de 1º de dezembro de 2017, o percentual da dívida calculado de acordo os percentuais previstos nas alíneas “a” do inciso II do caput do art. 2º ou “d” do inciso I do caput do art. 3º;
- Para os contribuintes optantes pela modalidade do inciso IV do caput do art. 2º da Lei nº 13.496/2017, deverão recolher:
 - a) até 14 de novembro de 2017, o valor equivalente a 1% da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de outubro de 2017;
 - b) até o último dia útil de novembro de 2017, o valor equivalente a 1% da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de novembro de 2017; e
 - c) a partir de 1º de dezembro de 2017 e até completar, no mínimo, 24% da dívida, o valor equivalente a 1% da dívida consolidada sem reduções.

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 806, DE 30.10.2017 - DOU DE 30.10.2017

A presente Medida Provisória trouxe mudanças significativas na tributação do Imposto de Renda incidente sobre as aplicações em fundos de investimento.

Segundo a norma, para fins de incidência do Imposto de Renda na fonte, serão considerados pagos ou creditados aos cotistas os rendimentos correspondentes à diferença positiva entre o valor patrimonial da cota em 31 de maio de 2018, incluídos os rendimentos apropriados a cada cotista, e o respectivo custo de aquisição, ajustado pelas amortizações ocorridas.

A partir de 1º de junho de 2018, a incidência do referido imposto sobre os rendimentos auferidos nas aplicações em fundos de investimento ou em fundos de investimento em cotas, quando constituídos sob a forma de condomínio fechado, ocorrerá no último dia útil dos meses de maio e de novembro de cada ano ou no momento da amortização ou do resgate de cotas em decorrência do término do prazo de duração o ou do encerramento do fundo, se ocorridos em data anterior.

Ainda, nas hipóteses de cisão, incorporação, fusão ou transformação de fundo de investimento, serão considerados pagos ou creditados aos cotistas os rendimentos correspondentes à diferença positiva entre o valor patrimonial da cota, incluindo-se os rendimentos apropriados a cada cotista e o respectivo custo de aquisição, ajustado pelas amortizações ocorridas, ou o valor da cota na data da última incidência do imposto, a partir de 1º de janeiro de 2018. O imposto deverá ser retido pelo administrador do fundo de investimento na data do evento e recolhido em cota única até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio da ocorrência do evento.

Existe a previsão de que os fundos de investimento em participações não qualificados como entidade de investimento, de acordo com a regulamentação estabelecida pela CVM, estarão sujeitos à tributação aplicável às pessoas jurídica, sendo que o administrador do fundo de investimento fica responsável pelo cumprimento das demais obrigações tributárias do fundo, incluídas as acessórias.

Por fim, a norma estabelece que ficarão sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda na fonte à alíquota 15%, os rendimentos e os ganhos auferidos pelos fundos de investimento em participações não qualificados como entidades de investimento que não

tenham sido distribuídos aos cotistas até 2 de janeiro de 2018 e serão considerados pagos ou creditados aos seus cotistas na mesma data.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 803, DE 29.09.2017 - DOU 29.09.2017

Altera a Medida Provisória nº 793/2017, que institui o Programa de Regularização Tributária Rural junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

A presente MP prorrogou o prazo de adesão do PRR até 30 de novembro de 2017, também incluiu as formas de pagamento das parcelas referentes aos meses de setembro e de outubro de 2017, da seguinte forma:

- requerimentos realizados no mês de outubro de 2017, o pagamento de 1% da dívida consolidada sem reduções referente à parcela do mês de setembro de 2017, referente aos pagamentos mínimos previstos na MP, será efetuado cumulativamente com a parcela de 1% da dívida consolidada sem reduções referente ao mês de outubro de 2017;
- requerimentos realizados no mês de novembro de 2017, o pagamento de 2% da dívida consolidada sem reduções referente às parcelas dos meses de setembro e de outubro de 2017, referente aos pagamentos mínimos, será efetuado cumulativamente com a parcela de 1% da dívida consolidada sem reduções referente ao mês de novembro de 2017.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 796, DE 23.08.2017 - DOU 24.08.2017

Prorroga o prazo para a utilização do Regime Especial de Tributação para Desenvolvimento da Atividade de Exibição Cinematográfica, instituído pela Lei nº 12.599/2012. Portanto, o benefício fiscal poderá ser utilizado até 31 de dezembro de 2017, limitado ao valor previsto no demonstrativo de que trata a alínea "b" do inciso VIII do Anexo II à Lei nº 13.408/2016.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Decretos

DECRETO Nº 9.148, DE 28.08.2017 - DOU 29.08.2017

Altera o Decreto nº 8.415/2015, que regulamenta a aplicação do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - Reintegra.

Na prática, houve redução do benefício fiscal para as cooperativas exportadoras, que seria de 3% a partir de janeiro de 2018, agora revogado pelo presente Decreto que fixou o percentual para 2%.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

DECRETO Nº 9.115, DE 31.07.2017 – DOU DE 01.08.2017

Promulga a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da Federação Russa para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, firmada em Brasília, em 22 de novembro de 2004.

As principais características / especificidades do referido tratado seguem abaixo:

• Dividendos (artigo 10)

Prevê a possibilidade de tributação de dividendos no outro Estado, contudo o imposto não poderá exceder:

- 10% se o beneficiário efetivo detém diretamente pelo menos 20% de poder de voto na empresa que está distribuindo dividendo;
- 15% para os demais casos.

• Juros (artigo 11)

Alíquota máxima de 15% (com certas isenções, como pagamentos aos governos).

Juros sobre Capital Próprio (“JCP”) são tratados como juros, de acordo com o protocolo.

• Royalties (artigo 12)

Alíquota máxima de 15% (pagamentos pelo uso, ou pelo direito de usar equipamentos industriais, comerciais ou científicos).

Protocolo estabelece que os pagamentos por serviços técnicos devem ser tratados como royalties.

• Serviços Profissionais (artigo 14)

O tratado tem um artigo específico para Serviços Profissionais, direcionado principalmente a atividades independentes científicas, literárias, artísticas, educacionais, assim como atividades independentes de médicos, advogados, arquitetos, dentistas e contadores.

O rendimento deverá ser tributado no estado de residência (observadas algumas exceções, como os pagamentos feitos por residentes do outro estado contratante e / ou estabelecimentos permanentes e atividades prestadas no outro estado contratante, por mais de 183 dias, em um período de 12 meses, com especificações).

• Eliminação da dupla tributação (artigo 23)

Dedução do imposto em montante igual ao imposto sobre a renda pago no outro estado.

• Limitação de benefícios (artigo 28)

Dentre outros, não serão permitidos benefícios do tratado para qualquer pessoa ou qualquer transação em que o tratado é usado de forma abusiva.

Nenhum comentário foi feito em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”).

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

DECRETO Nº 9.112, DE 28.07.2017 - DOU 28.07.2017

Altera o Decreto nº 6.573/2008, que reduz as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a importação e a comercialização de álcool, inclusive para fins carburantes.

O coeficiente de redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, de que trata o § 8º do art. 5º da Lei nº 9.718/1998, aplicável às alíquotas específicas de que trata o § 4º do art. 5º, fica fixado em 0,6611 para o distribuidor.

As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718,

de 1998, com a utilização do coeficiente fixado no art. 1º, ficam fixadas, respectivamente, no valor de R\$ 19,81 e R\$ 91,10 por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

DECRETO Nº 9.101, DE 20.07.2017 - DOU 21.07.2017

Altera o Decreto nº 5.059/2004 e o Decreto nº 6.573/2008, que tratam dos coeficientes de redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sobre importação e a comercialização de gasolina, óleo diesel e álcool para gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de avião, óleo diesel e suas correntes e álcool. O presente Decreto alterando os respectivos coeficientes promoveu um aumento na tributação comercialização de gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo (GLP), querosene de aviação e álcool.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

DECRETO Nº 9.020, DE 31.03.2017 - DOU 31.03.2017 – EDIÇÃO EXTRA

Altera a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950/2016.

Os produtos classificados no código 2402.90.00 (24.02 Charutos, cigarrilhas e cigarros, de tabaco ou dos seus sucedâneos) passam a ter a alíquota alterada para 30%.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

DECRETO Nº 9.017, DE 30.03.2017 - DOU 30.03.2017 – EDIÇÃO EXTRA

Alterou o Decreto nº 6.306/2007, que regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF.

Por esta norma legal, fica instituída, independentemente do prazo da operação, alíquota adicional de 0,38% do IOF incidente sobre o valor das operações relacionadas na referida norma.

O Decreto revogou ainda o inciso II do caput do art. 8º do Decreto nº 6.306, o qual dispunha da redução à alíquota zero na operação de crédito realizada entre cooperativa de crédito e seus associados.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Instruções Normativas

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.780, DE 28.12.2017 - DOU DE 02.01.2018

Dispõe sobre o pagamento e o parcelamento de débitos relativos à diferença devida do imposto sobre a renda retido na fonte a que se refere o art. 3º da Lei nº 13.586, de 28 de dezembro de 2017.

A IN prevê as condições para o pagamento ou o parcelamento de débitos que se encontram em fase de discussão administrativa ou judicial, com a redução de multa, estes ficam condicionados à desistência expressa e irrevogável, bem como, à renúncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se funda a impugnação ou do recurso administrativo interposto ou da ação judicial proposta. A desistência de impugnação ou recurso administrativo deverá ser formalizada até 31 de janeiro de 2018, no caso de desistência de ações judiciais, deve-se comprovar o protocolo do requerimento de extinção dos processos até a mesma data.

Ademais, os depósitos vinculados aos débitos a serem pagos ou parcelados, nos termos dessa IN, serão transformados em pagamento definitivo ou convertidos em renda da União até o montante necessário para apropriação aos débitos objeto do litígio e em relação aos quais foi formalizada a desistência e a outros débitos incluídos na mesma ação, para os quais não tenha sido efetuado depósito vinculado ou o valor depositado tenha sido insuficiente para sua quitação. Depois da conversão em renda ou da transformação em pagamento definitivo, o sujeito passivo poderá requerer o levantamento do saldo remanescente, se houver, ou pagar à vista ou parcelar na forma prevista nesta IN os débitos remanescentes.

Para aderir ao pagamento ou ao parcelamento, o contribuinte deverá ser formular um requerimento de adesão conforme o modelo previsto no Anexo II, apresentado em formato digital e protocolado na unidade da RFB do domicílio tributário da pessoa jurídica, a partir da data de publicação desta IN, em 02 de janeiro de 2018, e até o último dia útil do mês de janeiro de 2018. A escolha pelo parcelamento deverá ser preenchida no ato de adesão. Na apresentação do requerimento, será formalizado

processo eletrônico (e-Processo) e deverão ser juntados ao e-Processo, até o dia 31 de janeiro de 2018, os documentos previstos no § 3º do art. 4º da IN.

A dívida será consolidada em 31 de janeiro de 2018 e poderá ser liquidada integralmente até essa data ou parcelada em até 12 parcelas mensais e sucessivas, vencendo-se a primeira em 31 de janeiro de 2018 e as demais no último dia útil dos meses subsequentes.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.779, DE 28.12.2017 - DOU DE 02.01.2018

A Instrução Normativa prorroga o prazo de apresentação da e-Financeira relativa a fatos ocorridos no segundo semestre de 2017, e altera a Instrução Normativa RFB nº 1.764, de 22 de novembro de 2017.

O prazo de apresentação da e-Financeira, relativa aos fatos ocorridos no segundo semestre de 2017, foi prorrogado até o último dia útil de junho de 2018.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.778, DE 28.12.2017 - DOU DE 02.01.2018

Dispõe sobre o tratamento tributário das atividades de exploração e de desenvolvimento e produção de petróleo e de gás natural de que trata a Lei nº 13.586, de 28 de dezembro de 2017.

A presente IN determina que para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), poderão ser integralmente deduzidas as importâncias aplicadas na atividade de exploração de petróleo e de gás natural, bem como as despesas com a exaustão decorrente de ativo resultante de gastos aplicados nas atividades de desenvolvimento, para viabilizar a produção de campo de petróleo ou de gás natural.

O valor contábil dos ativos formados mediante gastos aplicados até 1º de janeiro de 2018 nas atividades de desenvolvimento deve ser segregado,

na mesma data, em duas subcontas distintas para cada campo produtor, uma das quais registrará os valores já deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL por meio de exclusões feitas na parte A do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e do Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs) e a outra registrará valores ainda não deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

No mesmo sentido, os gastos aplicados a partir de 1º de janeiro de 2018 nas atividades de desenvolvimento deverão ser registrados na conta de ativo que registra valores ainda não deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL ou em outra conta de ativo que identifique o campo produtor.

Ainda, a IN prevê que poderá ser considerada a exaustão acelerada do ativo registrado na subconta referida em outra conta de ativo que identifique o campo produtor e da parcela do ativo registrado na subconta referida no na conta de ativo que registra valores ainda não deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, calculada pela aplicação da taxa de exaustão determinada pelo método das unidades produzidas, multiplicada por 2,5.

Por fim, a depreciação dedutível de máquinas, equipamentos e de instrumentos facilitadores aplicados nas atividades de desenvolvimento da produção, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, deverá ser realizada de acordo com as taxas publicadas periodicamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), para cada espécie de bem, em condições normais ou médias.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.774, DE 22.12.2017 - DOU DE 27.12.2017

A Instrução Normativa dispõe sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD).

A IN estabelece que a ECD compreende o livro Diário e seus auxiliares, o livro Razão e seus auxiliares, e, o livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos, estes devem

ser assinados digitalmente com certificado digital, a autenticação de tais livros e documentos é comprovada pelo recibo de entrega da ECD.

A ECD deve ser transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), até às 23h59min59s, horário de Brasília, do último dia útil do mês de maio do ano seguinte ao ano-calendário a que se refere a escrituração. Nos casos de extinção da pessoa jurídica, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, a ECD deve ser entregue pela pessoa jurídica extinta, cindida, fusionada, incorporada e incorporadora, até o último dia útil do mês de maio do ano corrente se a operação for realizada no período compreendido entre janeiro a abril, ou, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, se a operação for realizada no período compreendido entre maio a dezembro.

Ainda, é obrigatória a apresentação da ECD pelas pessoas jurídicas e equiparadas obrigadas a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, inclusive entidades imunes e isentas, não se aplicando tal regra as pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional; aos órgãos públicos; às autarquias; às fundações públicas; às pessoas jurídicas inativas, às pessoas jurídicas imunes e isentas que auferiram, no ano-calendário, receitas, doações, incentivos, subvenções, contribuições, auxílios, convênios e ingressos assemelhados cuja soma seja inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais) ou ao valor proporcional ao período a que se refere a escrituração contábil; e, às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que não distribuíram, a título de lucro, sem incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), parcela de lucros ou dividendos superior ao valor da base de cálculo do imposto sobre a renda, diminuída dos impostos e contribuições a que estiver sujeita. Tornando-se obrigatória a entrega da ECD para Microempresa (ME) ou Empresa de Pequeno Porte (EPP), as quais recebem aporte de capital. Podendo entregar a ECD, facultativamente, empresário ou sociedade empresária que não estavam obrigados para fins tributários.

Por fim, ainda regulamenta que serão aplicadas as multas previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, à pessoa jurídica que deixar de apresentar a ECD nos prazos fixados no art. 5º ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, sem prejuízo das sanções administrativas, cíveis e criminais cabíveis, inclusive aos responsáveis legais. Tais multas não se aplicam à pessoa jurídica não obrigada a apresentar ECD, inclusive à que apresenta de forma facultativa ou esteja obrigada

por força de norma expedida por outro órgão ou entidade da administração pública federal direta ou indireta que tenha atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N° 1.773, DE 21.12.2017 - DOU DE 26.12.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.037, de 4 de junho de 2010, que relaciona países ou dependências com tributação favorecida e regimes fiscais privilegiados.

A IN exclui Cingapura, República da Costa Rica e Ilha da Madeira na relação de países que não tributam renda, ou tributam à alíquota inferior a 20% ou, ainda, cuja legislação interna não permita acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade e inclui os supracitados países nos regimes fiscais privilegiados.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N° 1.772, DE 21.12.2017 - DOU DE 26.12.2017

Altera a Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, que dispõe sobre a tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País e a Instrução Normativa RFB nº 1.520, de 4 de dezembro de 2014, que dispõe sobre a tributação de lucros auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País.

A IN prevê que o reconhecimento do documento pelo Consulado da Embaixada Brasileira pode ser substituído pela apostila de que tratam os Artigos 3º a 6º da Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, promulgada pelo Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016, no âmbito dos países signatários, a qual deve:

- ser aposta no próprio documento do órgão arrecadador do país em que for devido o imposto ou em folha a ele apensa; e

- estar acompanhada de tradução para a língua portuguesa realizada por tradutor juramentado.

Ficando dispensada da obrigação sujeito passivo que:

- apresentar, com relação aos lucros, as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese de que trata o inciso II do art. 16 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e
- comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto sobre a renda que tenha sido pago por meio do documento de arrecadação apresentado.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.771, DE 20.12.2017 - DOU DE 22.12.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.753, de 30 de outubro de 2017. A norma introduz o Anexo IV Instrução Normativa RFB nº 1.753, com fundamento no Pronunciamento Técnico nº 47 - Receita de Contrato com Cliente, divulgado em 22 de dezembro de 2016 pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 47).

A norma relacionada os procedimentos contábeis do CPC 47 que caso sejam adotados pela pessoa jurídica contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis, sendo:

- o tratamento conferido às modificações contratuais (item 21 do CPC 47);
- o reconhecimento de passivos em razão de obrigações contratuais relativas a garantias, exceto as contratadas com empresas de seguros e as contabilizadas como provisões (itens B30, B31 e B32 do CPC 47); direitos não exercidos (item B46 do CPC 47); e serviços de custódia, na hipótese de vendas para entrega futura (item B82 do CPC 47);
- a aplicação dos critérios para a determinação do preço de transação em razão do reconhecimento de (itens 46, 47 e 48 do CPC 47) contraprestações variáveis, nas hipóteses não previstas nos incisos I e II (itens 50 e 56 do CPC 47); reavaliações da contraprestação

variável (item 59 do CPC 47); e contraprestações pagas ou a pagar (itens 70 a 72 do CPC 47);

- a aplicação dos critérios para a alocação do preço de transação às obrigações de desempenho, nos casos não previstos nos incisos I e II (itens 73 e 74 do CPC 47).
- a aplicação do critério relativo à possibilidade de a entidade não receber a contraprestação a que tem direito na identificação do contrato (item 9.e do CPC 47); e
- o reconhecimento de passivos em razão de obrigações contratuais relativas a direito à devolução (itens B21 a B27 do CPC 47); e direitos de aquisição opcional de bens ou serviços adicionais ou com desconto (item B40 do CPC 47).

A norma também dispõe que a receita bruta definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no inciso I do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, continuará a ser reconhecida e mensurada conforme determinado pela legislação tributária e registrada na escrituração comercial da pessoa jurídica. Deste modo, prevê a IN que a pessoa jurídica que adotar procedimento contábil previsto nos itens relacionados acima, do qual resulte valor de receita bruta ou momento de reconhecimento dessa receita diferente do decorrente da aplicação da definição de receita bruta deverá registrar a diferença mediante lançamento a débito ou a crédito em conta específica de "ajuste da receita bruta". A referida conta será criada de acordo com a origem da diferença.

Na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), os valores lançados nas contas de "ajuste da receita bruta" e na conta de dedução da receita bruta serão discriminados no plano de contas referencial de acordo com a origem da diferença.

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real que adotar procedimento contábil relacionado acima calculará, para cada operação e em cada período de apuração, a diferença entre a receita que teria sido reconhecida e mensurada conforme a legislação tributária e os critérios contábeis anteriores e a receita reconhecida e mensurada conforme o CPC 47. Essa diferença será adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, caso seja positiva; e excluída do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado

ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, caso seja negativa. Caso a referida diferença refira-se à receita bruta, o lançamento de ajuste deverá ser relacionado com a respectiva conta contábil de "ajuste da receita bruta" devidamente mapeada no plano de contas referencial. Caso a pessoa jurídica adote somente uma conta de "ajuste da receita bruta", o relacionamento será detalhado de acordo com a origem da diferença, por meio de demonstrativo auxiliar a ser apresentado na ECF.

Na hipótese de a adoção de procedimento contábil relacionados anteriormente, causar diferença entre custo ou despesa que teria sido reconhecida e mensurada conforme a legislação tributária e os critérios contábeis anteriores e custo ou despesa reconhecida e mensurada conforme o CPC 47, a pessoa jurídica tributada pelo lucro real calculará, para cada operação e em cada período de apuração, a diferença entre esses custos ou despesas. A diferença será excluída do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, caso seja positiva; e adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, caso seja negativa. Os valores adicionados ou excluídos conforme os itens serão controlados em conta específica na parte B do e-Lalur e do e-Lacs. Esse controle poderá ser feito em valores globais conforme hipóteses nos referidos itens, desde que a pessoa jurídica mantenha detalhamento específico por operação. O controle não será feito no caso de a adição ou a exclusão se referir ao efeito cumulativo reconhecido na adoção inicial prevista nos itens C2 a C8 do CPC 47, os valores lançados contra lucros acumulados ou outro componente do patrimônio líquido não serão objeto de ajustes na apuração do lucro real e do resultado ajustado.

Por fim, a pessoa jurídica que for tributada pelo lucro presumido e optar pelo regime de competência, ou que for tributada pelo lucro arbitrado; na apuração pelo regime de competência das bases de cálculo da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e, na apuração pelo regime de competência da base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, a pessoa jurídica que adotar procedimento contábil relacionados anteriormente deverá, considerar como receita bruta a definida na presente IN e deduzir da receita bruta as vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos que teriam sido reconhecidos e mensurados conforme a legislação

tributária e os critérios contábeis anteriores. Na apuração das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime não cumulativo a pessoa jurídica deverá considerar as demais receitas, a que se refere o § 1º do art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, aquelas que teriam sido reconhecidas e mensuradas conforme a legislação tributária e os critérios contábeis anteriores. Ainda, para a pessoa jurídica que for tributada pelo lucro presumido e optar pelo regime de competência, ou que for tributada pelo lucro arbitrado, em relação aos ganhos de capital e demais receitas e resultados positivos a que se refere o § 3º dos arts. 215 e 227 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, deverá considerar as receitas e custos ou despesas que teriam sido reconhecidos e mensurados conforme a legislação tributária e os critérios contábeis anteriores. Sendo que, a pessoa jurídica deverá manter controle específico que detalhe, por operação, as receitas e despesas consideradas na base de cálculo e as registradas em sua contabilidade, e respectivas diferenças.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.770, DE 18.12.2017 - DOU DE 19.12.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, que dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

A IN prevê que a retificação da ECF anteriormente entregue dar-se-á mediante apresentação de nova ECF, independentemente de autorização da autoridade administrativa. Sendo que, a ECF retificadora terá a mesma natureza da ECF retificada, substituindo-a integralmente para todos os fins e direitos, passando a ser a ativa na base de dados do Sped. Caso a ECF retificadora altere os saldos das contas da parte B do e-Lalur ou do e-Lacs, a pessoa jurídica deverá verificar a necessidade de retificar as ECF dos anos-calendário posteriores.

A ECF retificadora deverá ser entregue sempre que for apresentada ECD substituta que altere contas ou saldos contábeis recuperados na ECF ativa na base de dados do Sped.

No caso de lançamentos extemporâneos em ECD que alterem a base de cálculo do IRPJ ou da CSLL da ECF de ano-calendário anterior, a pessoa

jurídica deverá efetuar o ajuste por meio de ECF retificadora relativa ao respectivo ano-calendário, mediante adições ou exclusões ao lucro líquido, ainda que a ECD recuperada na ECF retificada não tenha sido alterada.

Por fim, a pessoa jurídica que entregar ECF retificadora que altere valores de apuração do IRPJ ou da CSLL que haviam sido informados na DCTF deverá apresentar DCTF retificadora elaborada com observância das normas específicas relativas a esta declaração.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.769, DE 18.12.2017 - DOU DE 19.12.2017

Disciplina a aplicação da isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos e Valores Mobiliários (IOF), na aquisição de veículos por pessoas com deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, e dá outras providências.

A norma determina que a isenção quanto ao IPI será aplicada à aquisição de automóveis de passageiros ou veículo misto, de fabricação nacional, classificado na posição 87.03 da Tipi e quanto ao IOF será aplicada à aquisição de automóveis de passageiros de fabricação nacional de até 127 HP de potência bruta. Tal isenção não se aplica a acessórios nem a quaisquer dispositivos que não façam parte do modelo padrão ofertado pelo fabricante e nem às operações de arrendamento mercantil (leasing).

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.765, DE 30.11.2017 - DOU DE 04.12.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A referida norma, condiciona, no caso de saldo negativo de IRPJ e CSLL, a recepção do pedido

de restituição e da declaração de compensação com a confirmação da transmissão da ECF, na qual o direito creditório esteja demonstrado. A regra é válida também nos casos de apuração especial decorrente de extinção, cisão, fusão ou incorporação. Sendo que, no caso de saldo negativo IRPJ e CSLL apurado trimestralmente, a restrição será aplicada somente após o encerramento do respectivo ano-calendário.

No caso de crédito de IPI, condiciona-se a recepção do pedido de ressarcimento e da declaração de compensação com a confirmação da transmissão da EFD – ICMS/IPI, na qual o direito creditório esteja demonstrado. Tal regra não se aplica ao crédito presumido de IPI apurado por estabelecimento matriz não contribuinte do imposto.

No caso de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, condiciona-se a recepção do pedido de restituição e da declaração de compensação com a confirmação da transmissão as EDF - Contribuições, na qual o direito creditório esteja demonstrado.

Por fim, tais previsões não se aplicam ao crédito relativo ao período de apuração anterior a janeiro de 2014.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.762, DE 21.11.2017 - DOU DE 22.11.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.711, de 16 de junho de 2017, que regulamenta o Programa Especial de Regularização Tributária (Pert) instituído pela Medida Provisória nº 783 convertida na Lei nº 13.496/2017 de 24 de outubro de 2017, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

A referida IN, prorroga o prazo para a comprovação do pedido de desistência de ações judiciais e da renúncia às alegações de direito para o último dia útil de 14 de novembro de 2017 e altera a data base para a consolidação da dívida a ser parcelada para a data do requerimento de adesão ao Pert.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N° 1.761, DE 20.11.2017 - DOU DE 21.11.2017

Dispõe sobre a obrigatoriedade de prestação de informações à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) relativas a operações liquidadas em espécie, cuja soma seja igual ou superior a R\$ 30.000,00, ou o equivalente em outra moeda, decorrentes de alienação ou cessão onerosa ou gratuita de bens e direitos, de prestação de serviços, de aluguel ou de outras operações que envolvam transferência de moeda em espécie.

As informações deverão ser apresentadas mediante o envio de formulário eletrônico denominado Declaração de Operações Liquidadas com Moeda em Espécie (DME), que está disponível no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC) no sítio da RFB na internet e deverá ser assinada digitalmente pela pessoa física ou pelo representante legal da pessoa jurídica, ou pelo procurador constituído, por meio de certificado digital válido.

O limite de R\$ 30.000,00 será aplicado por operação se esta for realizada entre o declarante e mais de uma pessoa física ou jurídica, independentemente do valor recebido de cada pessoa. Esta obrigação não se aplica a instituições financeiras nem a instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

A DME deverá ser enviada à RFB até as 23h59min59s horário de Brasília, do último dia útil do mês subsequente ao mês de recebimento dos valores em espécie e deverá abranger informações sobre a operação ou conjunto de operações de uma mesma pessoa física ou jurídica.

A não apresentação da DME sujeita o declarante às seguintes multas:

- Pela apresentação extemporânea: R\$ 500,00 por mês ou fração se o declarante for pessoa jurídica em início de atividade, imune ou isenta, optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) instituído pela Lei Complementar n° 123, de 14 de dezembro de 2006, ou que na última declaração apresentada tenha apurado o Imposto sobre a Renda com base no lucro presumido; R\$ 1.500,00 por mês ou fração se o declarante for pessoa jurídica não incluída no item anterior e R\$ 100,00 por mês ou fração se pessoa física;

- Pela não apresentação ou apresentação com informações inexatas ou incompletas ou com omissão de informações: 3% do valor da operação a que se refere a informação omitida, inexata ou incompleta, não inferior a R\$ 100,00, se o declarante for pessoa jurídica; ou 1,5% do valor da operação a que se refere a informação omitida, inexata ou incompleta, se o declarante for pessoa física.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N° 1.758, DE 10.11.2017 - DOU DE 13.11.2017

Altera a Instrução Normativa RFB n° 985, de 22 de dezembro de 2009, que institui a Declaração de Serviços Médicos (Dmed).

A referida norma, determina que a Dmed deverá ser apresentada pela matriz da pessoa jurídica, contendo as informações de todos os estabelecimentos, em meio digital, mediante a utilização de aplicativo a ser disponibilizado no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, até às 23h59min59s, horário de Brasília, do último dia útil do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente àquele a que se referirem as informações.

A apresentação da Dmed é obrigatória as pessoas jurídicas ou equiparadas nos termos da legislação do imposto de renda, prestadoras de serviços de saúde, e as operadoras de planos privados de assistência à saúde. Sendo que, a não-apresentação sujeitará o sujeito passivo às multas de até R\$1.500,00 por mês-calendário ou fração, no caso de apresentação extemporânea; R\$500,00, por mês-calendário ou fração, no caso de não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal; 3%, não inferior a R\$ 100,00, do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta; e, 1,5%, não inferior a R\$ 50,00, do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta,

multas previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.757, DE 10.11.2017 - DOU DE 13.11.2017

Dispõe sobre a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte relativa ao ano-calendário de 2017 e a situações especiais ocorridas em 2018 (Dirf 2018) e o Programa Gerador da Dirf 2018 (PGD Dirf 2018).

A norma estabelece a obrigatoriedade de apresentar a Dirf 2018 para as pessoas físicas e as pessoas jurídicas, que pagaram ou creditaram rendimentos em relação aos quais tenha havido retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), ainda que em um único mês do ano-calendário, por si ou como representantes de terceiros.

Os órgãos e entidades da administração pública federal, enumerados no caput do art. 4º da norma, que efetuaram pagamento às entidades imunes ou isentas, pelo fornecimento de bens e serviços; os candidatos a cargos eletivos; e as pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no País que efetuaram pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, de valores a que se refere a alínea “c”, do inciso II, o art. 2º da IN, também estão obrigadas a apresentar a Dirf ainda que não tenha havido retenção do imposto. Do mesmo modo, estão obrigadas a apresentar a Dirf 2018, o Comitê Organizador dos Jogos Olímpicos Rio 2016 (RIO 2016); as entidades nacionais e regionais de administração do desporto olímpico; e as pessoas jurídicas listadas no inciso III, do art. 3º da norma.

A Dirf 2018 deverá ser apresentada por meio do programa Receitanet, o recibo de entrega será gravado somente nos casos de validação sem erros. A transmissão da Dirf 2018 deverá ser feita com assinatura digital mediante certificado digital válido, sendo possível à pessoa jurídica acompanhar o processamento da declaração por intermédio do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC).

A Dirf 2018, relativa ao ano-calendário de 2017, deverá ser apresentada até às 23h59min59s, horário de Brasília, do dia 28 de fevereiro de 2018. No caso de extinção decorrente de liquidação, incorporação, fusão ou cisão total ocorrida no ano-calendário de 2018, a pessoa jurídica extinta deverá apresentar a Dirf 2018 relativa ao ano-calendário de 2018 até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do evento, exceto se o evento ocorrer no mês de janeiro de 2018, caso em que a Dirf 2018 poderá ser apresentada até o último dia útil do mês de março de 2018, o mesmo vale para no caso de encerramento de espólio. Na hipótese de saída definitiva do Brasil, a Dirf 2018 de fonte pagadora pessoa física relativa a esse ano-calendário deverá ser apresentada até a data da saída em caráter permanente ou no prazo de até 30 dias, contado da data em que a pessoa física declarante completar 12 meses consecutivos de ausência, no caso de saída em caráter temporário.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.756, DE 31.10.2017 - DOU DE 06.11.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, que dispõe sobre normas gerais de tributação relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. A norma introduziu diversas alterações, as mais relevantes estão destacadas abaixo.

Segundo a referida norma, em relação ao Imposto de Renda retido na fonte, não estão sujeitas à retenção na fonte as remessas destinadas ao exterior para fins educacionais, científicos ou culturais, bem como as remessas efetuadas por pessoas físicas residentes no País para cobertura de despesas médico-hospitalares com tratamento de saúde do remetente ou de seus dependentes no exterior. Da mesma forma, estão dispensadas de retenção do imposto de renda na fonte as verbas recebidas a título de reembolso-babá; dano moral; de aposentadoria, reforma ou pensão, quando o beneficiário for portador do gênero patológico “cegueira”; e, proventos de aposentadoria, reforma ou pensão recebidos por pessoa física com moléstia grave, independentemente da comprovação da contemporaneidade dos sintomas ou da recidiva da enfermidade. Ademais, estarão sujeitos à incidência do imposto na fonte, a título de antecipação as multas e quaisquer outras vantagens pagas ou creditadas por pessoa jurídica

em virtude de infração a cláusula de contrato, sem gerar a sua rescisão.

Também, se esclareceu que as bolsas concedidas pelas Instituições Científica, Tecnológica e de Inovação (ICT) para realização de atividades conjuntas de pesquisa científica e tecnológica e desenvolvimento de tecnologia, produto, serviço ou processo, são isentas. Ainda em relação a isenções, esclareceu-se que há isenção do imposto de renda somente em relação aos rendimentos decorrentes de auxílio-doença, o qual tem natureza previdenciária, mas não há isenção para os rendimentos decorrentes de licença para tratamento de saúde, por serem de natureza salarial.

Os benefícios fiscais passam a ter prazos para a dedução do imposto, previstos na IN. Os valores referentes a investimentos e patrocínios feitos na produção de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras, aprovados pela Agência Nacional do Cinema (Ancine), podem realizar as deduções até o ano-calendário de 2017. Já os valores despendidos a título de patrocínio ou de doação, no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos previamente aprovados pelo Ministério do Esporte, têm até o ano-calendário de 2022. Por fim, os valores correspondentes às doações e aos patrocínios diretamente em prol de ações e serviços no âmbito do Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (Pronon) e do Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa Com Deficiência (Pronas/PCD), têm até o ano-calendário de 2020.

A norma também prevê que podem ser deduzidas as importâncias pagas, devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração desses, se configurarem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, caso haja convenção ou acordo de trabalho, todas as prestações neles previstas são dedutíveis, por constituírem obrigações do empregador.

As pessoas físicas que aderiram ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT) devem informar na Declaração de Ajuste Anual (DAA) todos os bens e direitos de qualquer natureza constantes da declaração de adesão ao referido regime.

Em relação ao ganho de capital também houve mudanças, na inobservância das condições necessárias para que possa haver isenção do ganho de capital na alienação de imóvel residencial, mas em que ocorreu a aplicação, no prazo de 180 dias, do produto da venda na aquisição de outro imóvel

residencial localizado no País, o ganho de capital deve ser recolhido acrescido de juros de mora e da multa. Ainda, na isenção do ganho de capital auferido na alienação do único imóvel de até R\$ 440.000,00, em que o bem tenha sido adquirido por cônjuges casados obrigatoriamente sob o regime de separação de bens, os requisitos para a isenção devem ser verificados individualmente, por cônjuge, observando a parcela que lhe couber.

Outros pontos que foram esclarecidos pela norma são os casos de guarda compartilhada dos filhos e despesas médicas pagas em determinado ano quando incorridas em ano anterior. No primeiro caso, os filhos devem ser declará-los como dependentes por apenas um dos pais; no caso das despesas médicas, estas foram consideradas indedutíveis.

Por fim, em relação a tributação de Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA), nos casos de devolução ao contribuinte por causa de dedução de despesa se mostrou indevida, haverá tributação do imposto sobre a renda, que se dará, também, na sistemática dos RRA.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.753, DE 30.10.2017 - DOU DE 31.10.2017

Dispõe sobre os procedimentos para anular os efeitos dos atos administrativos emitidos com base em competência atribuída por lei comercial que contemplem modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis.

Segundo a IN a pessoa jurídica que utilizar a taxa de câmbio diversa daquela publicada pelo Banco Central do Brasil na concepção das suas demonstrações financeiras e optar por considerar as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações nas bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição do Pis/Pasep e do Cofins, deverá, nas apurações de IRPJ e CSLL pelo lucro real, adicionar na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, as variações cambiais passivas e excluir as variações cambiais ativas reconhecidas no período apurado, com base em taxa de câmbio diverso da divulgada pelo BCB, bem como, adicionar também as variações cambiais ativas e variações passivas que teriam sido reconhecidas no período de apuração caso tivesse sido utilizada a taxa de câmbio divulgada pelo BCB.

Nos casos de apuração por lucro presumido ou arbitrado, deverá crescer as bases de cálculo, as receitas financeiras relativas às variações cambiais ativas que teriam sido reconhecidas no período de apuração caso tivesse sido utilizada a taxa de câmbio divulgada pelo BCB. Ainda, nas apurações de Pis/Pasep e Cofins pelo regime não cumulativo, deverá crescer as mesmas receitas financeiras das apurações de IRPJ e CSLL por lucro presumido.

Ainda, as instituições financeiras e demais autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil deverão ajustar o valor registrado na parte B do e-Lalur e do e-Lacs, pelo valor apresentado em conta de lucro ou prejuízo acumulado, nas hipóteses de existência de provisões para cobertura de perdas associadas às garantias financeiras prestadas ou registrar o valor apresentado em conta de lucros ou prejuízos acumulados e na de inexistência anterior das respectivas provisões. O valor registrado constituirá controle de futuras exclusões a serem efetuadas na determinação do lucro real e do resultado, quando do uso ou reversão da provisão, essa exclusão da provisão está condicionada à comprovação da necessidade dessa despesa à atividade ou operação da pessoa jurídica.

Ademais, seguindo a Resolução do Conselho Monetário Nacional nº 4.512, de 28 de julho de 2016, as instituições financeiras e demais autorizadas que adotarem o procedimento contábil para definição, apuração e registro da parcela efetiva do hedge de ativos e passivos financeiros não derivativos, registrados no patrimônio líquido, deverão, em se tratando de apuração de IRPJ e CSLL, adicionar ou excluir, na determinação do lucro real e do resultado ajustado do período, a parcela de variação cambial reconhecida no patrimônio líquido, devendo manter controle específico na parte B do e-Lalur e da e-Lacs e, sob mesmas condições, adicionar ou excluir os valores respectivos, no período de apuração em que forem reclassificados para o resultado. Para fins de apuração de Pis/Pasep e Cofins, deverão ajustar as respectivas bases de cálculo no mês em que a parcela da variação cambial foi reconhecida no patrimônio líquido.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.752, DE 25.10.2017 - DOU DE 26.10.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.711, de 16 de junho de 2017, que regulamenta o Programa Especial

de Regularização Tributária (Pert) instituído pela Medida Provisória nº 783 convertida na Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Os principais aspectos adicionais aos já contidos na Lei nº 13.496, são a seguir apresentados.

Após a adesão ao Pert e até a prestação das informações necessárias à consolidação do parcelamento ou do pagamento à vista com utilização do crédito, o contribuinte que deixar de recolher mensalmente as parcelas do parcelamento, bem como os débitos vencidos após 30 de abril de 2017, poderá, após comunicação a ser efetuada pela RFB em endereço eletrônico, ter o pedido de adesão cancelado. Antes do cancelamento do pedido, será concedido o prazo de 30 dias, contado da data da postagem da comunicação, para que o contribuinte, conforme o caso: (i) regularize os débitos vencidos após 30 de abril de 2017; (ii) indique os débitos que comporão o parcelamento e regularize as parcelas não pagas, total ou parcialmente; ou (iii) apresente as informações relativas aos créditos que pretende utilizar para quitar os débitos.

A desistência de impugnação ou de recursos administrativos deverá ser efetuada na forma do Anexo Único, a ser apresentado à RFB até o último dia útil do mês de novembro de 2017, em formato digital, inclusive os informados na Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada, hipótese em que o sujeito passivo deverá desistir da manifestação de inconformidade ou do recurso administrativo relativo ao crédito objeto da discussão.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.733, DE 31.08.2017 – DOU 01.09.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.711/2017, que regulamenta o Programa Especial de Regularização Tributária (Pert) instituído pela Medida Provisória nº 783/2017, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

A referida IN, dentre as alterações promovidas, dispõe que implicará a exclusão do referido programa a ausência de recolhimento das parcelas dos débitos consolidados e do FGTS, por três meses consecutivas ou seis alternadas.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.732, DE 25.08.2017 - DOU DE 29.08.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.455/2014, que dispõe sobre a incidência do imposto sobre a renda na fonte sobre rendimentos pagos, creditados, empregados, entregues ou remetidos para pessoas jurídicas domiciliadas no exterior nas hipóteses que menciona:

- a aplicação das alíquotas devido a incidência do imposto sobre a renda, por meio do ganho de capital de pessoa jurídica domiciliada no exterior em decorrência da alienação de bens e direito do ativo não circulante localizados no Brasil: (i) 15% sobre parcelas de ganhos que não ultrapassar R\$ 5.000.000,00; (ii) 17,5% sobre a parcela dos ganhos que não exceder R\$ 5.000.000,00 e não ultrapassar R\$ 10.000.000,00; (iii) 20% sobre parcelas de ganhos que não exceder R\$ 10.000.000,00 e ultrapassar R\$ 30.000.000,00; (iv) 22,5% sobre a parcelas dos ganhos que não ultrapassar R\$ 30.000.000,00;
- o imposto deverá ser pago até o último dia do mês subsequente ao ano da percepção dos ganhos, e na hipótese de alienação, o ganho de capital deverá ser somado aos ganhos auferidos nas operações anteriores, conforme previsto no caput, deduzindo o montante do imposto pago nas operações anteriores. A responsabilidade da retenção e recolhimento do imposto sobre a renda será do adquirente, sendo essa pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no Brasil ou do procurador do adquirente, quando este for residente ou domiciliado no exterior;
- para as operações de incorporações que envolvem valores mobiliários de titularidade de investidores estrangeiros, a reponsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto sobre a renda na fonte, será incorporado no Brasil, conforme art. 26 da Lei nº 10.833/2003.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.722, DE 26.07.2017 – DOU 27.07.2017

Dispõe sobre a regra de transição para a entrega da Declaração – País a País para o exercício de 2016.

Dispõe a referida IN que, para o ano fiscal da declaração de 2016 para entidade obrigada a entrega da declaração, nas situações em que embora haja acordo internacional entre o Brasil e a jurisdição de residência para fins tributários do controlador final, mas não tenha acordo de autoridades competentes com o País até o prazo final de entrega da Declaração País-a-País estabelecido, a RFB aceitará como mecanismo transitório, que seja indicado como entidade declarante o controlador final do grupo multinacional residente para fins tributários em jurisdição que:

- ainda não possui acordo de autoridades competentes em vigor com o Brasil para o compartilhamento automático da Declaração País-a-País. Nesta hipótese, caso não seja concluído acordo de autoridades competentes até 31 de dezembro de 2017, a entidade integrante residente para fins tributários no Brasil deverá, no prazo de até 60 dias, retificar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) mediante a apresentação da Declaração País-a-País ou indicar, entidade substituta para apresentação da Declaração País-a-País relativa ao ano fiscal de 2016 em nome do grupo;
- possui acordo de autoridades competentes em vigor com o Brasil para o compartilhamento automático da Declaração País-a-País para anos fiscais de declaração iniciados a partir de 1º de janeiro de 2017. Nesta hipótese, a entidade integrante residente no Brasil poderá ser intimada a apresentar a Declaração País-a-País por meio de retificação da ECF, no prazo de até 60 dias, se:
 - até 31 de dezembro de 2017 a retroatividade do acordo de autoridades competentes permitindo o compartilhamento da Declaração País-a-País referente ao ano fiscal de declaração de 2016 não tiver sido implementada;
 - a outra jurisdição exigir de uma ou mais entidades integrantes de grupo multinacional cujo controlador final seja residente para fins tributários no Brasil a entrega da declaração referente ao ano fiscal de declaração de 2016.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.720, DE 20.07.2017 - DOU DE 24.07.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.585/2015, que dispõe sobre o imposto sobre a renda incidente

sobre rendimentos e ganhos líquidos auferidos nos mercados financeiro e de capitais.

O imposto de renda retido na fonte de rendimentos de aplicações financeiras, computados na apuração do lucro real de períodos anteriores, poderá ser deduzido do imposto devido no encerramento do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção, desde que o regime adotado pela entidade seja o regime de competência.

Será considerado “resgate”, a incidência semestral de impostos sobre a renda nos meses de maio e novembro de cada ano, para as aplicações em fundos de investimentos tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.719, DE 19.07.2017 - DOU DE 21.07.2017

Dispõe sobre a tributação relacionada às operações de aporte de capital de que trata o art. 61-A da Lei Complementar nº 123/2006.

A tributação dos rendimentos decorrentes dos contratos de participação com aportes de capital para incentivar as atividades de inovação e os investimentos produtivos em sociedade enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte. Esse rendimento não poderá ser superior a 50% dos lucros da sociedade que receber o aporte de capital e o mesmo sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda retido na fonte calculados com alíquotas pré-definidas conforme os prazos de participação estipulados. O resgate do valor do aporte poderá ser exigido após o prazo mínimo de dois anos decorridos ou em prazo superior estabelecido no contrato de participação.

Os rendimentos para fins de aplicação podem ser a remuneração periódica que corresponde aos resultados distribuídos ou ao ganho no resgate do aporte. Os mesmos serão submetidos à incidência de imposto sobre a renda retido na fonte por ocasião de seu pagamento, cujo recolhimento deverá ser efetuado até o 3º dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores e a sociedade que admitir aporte de capital, deverá manter controles que permitam verificar a correta apuração da base de cálculo do imposto.

No caso de fundos de investimento constituídos sob a forma de condomínio fechado, que não admitem resgate de cotas durante o prazo de duração do fundo, devem ser observadas as regras estabelecidas no art. 16 da Instrução Normativa RFB nº 1.585/2015.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1.717, DE 17.07.2017 – DOU 18.07.2017

Revoga a IN 1.300/2012, e estabelece as normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As normas abrangem os procedimentos necessários a restituição, compensação, ressarcimento e reembolso dos seguintes tributos/contribuições administrados pela RFB.

Os dispositivos que disciplinam o ressarcimento e a compensação de créditos do IPI foram reordenados da seguinte forma: (i) dedução no período de apuração; (ii) dedução nos períodos subsequentes; (iii) transferência entre estabelecimentos; e (iv) ressarcimento ou compensação.

Os dispositivos que tratam do ressarcimento e da compensação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foram reestruturados e reagrupados em um único capítulo, a fim de evitar a duplicidade de dispositivos equivalentes.

Os artigos 75 e 76 tratam, respectivamente, das hipóteses de compensação não declarada que ensejam multa de ofício e das hipóteses de compensação não declarada que não ensejam multa de ofício.

O art. 80 estabelece que a compensação de crédito decorrente de cancelamento ou de retificação de DI será efetuada pelo sujeito passivo mediante declaração de compensação, por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Declaração de Compensação.

O art. 84, § 1º, veda a compensação do crédito de contribuições previdenciárias objeto de discussão judicial antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

O art. 89, § 5º, esclarece que na compensação de ofício o encontro de contas deve ser realizado na ordem estabelecida na Instrução Normativa, não sendo facultado ao contribuinte escolher os débitos a serem compensados.

O art. 101, parágrafo único, registra que o deferimento do pedido de habilitação do crédito decorrente de ação judicial não implica reconhecimento do direito creditório ou homologação da compensação.

O art. 105 estabelece que o procedimento de habilitação de crédito decorrente de ação judicial não se aplica à compensação de contribuições previdenciárias. Essa interpretação consta da Solução de Consulta Interna Cosit nº 17/2015.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.711, DE 16.06.2017 – DOU 21.06.2017

A Instrução Normativa 1.711, no âmbito da Receita Federal do Brasil (RFB), regulamenta o Programa de Regularização Tributária (PERT) criado pela Medida Provisória 783/2017 (MP 783). Os principais aspectos adicionais aos já contidos na MP 783 são a seguir apresentados.

Proibição de inclusão de débitos:

- Apurados na forma do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123/2006.
- Apurados na forma do regime unificado de pagamento de tributos, de contribuições e dos demais encargos do empregador doméstico (Simples Doméstico), instituído pela Lei Complementar nº 150/2015.
- Provenientes de tributos passíveis de retenção na fonte, de desconto de terceiros ou de sub-rogação.
- Devidos por pessoa jurídica com falência decretada ou por pessoa física com insolvência civil decretada.
- Devidos pela incorporadora optante do Regime Especial Tributário do Patrimônio de Afetação instituído pela Lei nº 10.931/2004.

- Constituídos mediante lançamento de ofício efetuado em decorrência da constatação da prática de crime de sonegação, fraude ou conluio, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Formalização de maneira distinta entre Contribuições Sociais e os débitos relativos aos demais tributos administrados pela RFB.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.709, DE 23.05.2017 – DOU 25.05.2017

Efetou alterações na IN 1.681/2016, dentre elas expande a análise da relação de controle para entidades integrantes do mesmo grupo multinacional, a redação anterior prevista no parágrafo 3º do artigo 2º previa a análise sobre a investida. Também revogou o parágrafo 4º do mesmo artigo que exigia o envio das informações da entidade integrante controlada em conjunto e de suas controladas por um dos grupos multinacionais, conforme escolha dos investidores.

A IN incluiu ainda uma regra de transição para entrega da declaração para o ano de 2016. A referida regra de transição prevista no presente IN sofreu alterações, conforme IN 1.722/2017.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.708, DE 22.05.2017 - DOU DE 23.05.2017

A Instrução Normativa RFB nº 1.599/2015, altera a Instrução Normativa RFB nº 1.599/2015, que dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e a Instrução Normativa RFB nº 1.079/2010, sobre o tratamento tributário aplicável às variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte em função da taxa de câmbio.

Fica dispensado a utilização do certificado digital para a apresentação da DCTF para as pessoas jurídicas e demais entidades que estejam inativas, conforme trata o caput do art. 2º.

O prazo de apresentação da DCTF para as entidades inativas ou que não possuam débitos a declarar, fica prorrogado para até 21 de julho de 2017 e a pessoa jurídica que estava inativa, poderá optar pelo regime de competência a que se refere o caput poderá ser exercido no mês em que ela retornar à atividade.

Os sócios ostensivos de SCP inscrita no CNPJ na condição de estabelecimento matriz, deverão retificar as DCTF relativas aos meses de dezembro de 2015 a fevereiro de 2016 para inclusão das informações relativas à SCP.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.707, DE 17.04.2017 – DOU 19.04.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.277/2012, que instituiu a obrigação de prestar informações relativas às transações entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior que compreendam serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio das pessoas físicas, das pessoas jurídicas ou dos entes despersonalizados.

A obrigação prevista acima não se estende ao valor dos juros decorrentes das operações de empréstimos e financiamentos realizadas entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior, não devendo ser aplicadas, ainda que em relação aos anos-calendário anteriores, as multas previstas no art. 4º.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.704, DE 30.03.2017 – DOU 03.04.2017

Regulamenta a reabertura à adesão ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária, de que trata a Lei nº 13.428/2017. O Regime em apreço tem por objetivo a declaração voluntária de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados incorretamente, remetidos ou mantidos no exterior, ou repatriados por residentes ou domiciliados no País.

A Instrução Normativa inicia definindo o que se considera como recursos ou patrimônio não

declarados ou declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais, recursos ou patrimônio de origem lícita, recursos ou patrimônio repatriados objeto do RERCT, recursos ou patrimônio remetidos ou mantidos no exterior, o Titular e a declaração voluntária de recursos.

Para fins de adesão o sujeito passivo deverá apresentar a declaração Regularização Cambial e Tributária (Dercat), em formato eletrônico, pagar integralmente o imposto sobre a renda à alíquota de 15% incidente sobre o valor total em real dos recursos objeto de regularização e proceder ao pagamento também da multa de regularização em percentual de 135% do imposto sobre a renda apurado.

A regularização dos bens e direitos e o pagamento integral do imposto e da multa resulta em confissão irrevogável e irretroatável dos débitos em nome do sujeito passivo e entre outras disposições resultam na remissão e a dispensa de pagamento de acréscimos moratórios.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.701, DE 14.03.2017 – DOU 16.03.2017

Dispõe que a EFD-Reinf deverá ser transmitida ao Sped e será considerada válida após a confirmação de recebimento e validação do conteúdo dos arquivos que a contêm.

São obrigados a adotar a EFD-Reinf os contribuintes:

- pessoas jurídicas que prestam e que contratam serviços realizados mediante cessão de mão de obra nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/1991;
- pessoas jurídicas responsáveis pela retenção da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- pessoas jurídicas optantes pelo recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB);
- produtor rural pessoa jurídica e agroindústria quando sujeitos à contribuição previdenciária substitutiva sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural nos termos

do art. 25 da Lei nº 8.870/1994, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001 e do art. 22A da Lei nº 8.212/1991, inserido pela Lei nº 10.256/2001, respectivamente;

- associações desportivas que mantenham equipe de futebol profissional que tenham recebido valores a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos desportivos;
- empresa ou entidade patrocinadora que tenha destinado recursos à associação desportiva que mantenha equipe de futebol profissional a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos desportivos;
- entidades promotoras de eventos desportivos realizados em território nacional, em qualquer modalidade desportiva, dos quais participe ao menos uma associação desportiva que mantenha equipe de futebol profissional; e
- pessoas jurídicas e físicas que pagaram ou creditaram rendimentos sobre os quais haja retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), por si ou como representantes de terceiros.

A EFD-Reinf entrará em vigor:

- a partir de 1º de janeiro de 2018, caso o faturamento da pessoa jurídica no ano de 2016 tenha sido superior a R\$ 78.000.000,00; ou
- a partir de 1º de julho de 2018, caso o faturamento da pessoa jurídica no ano de 2016 tenha sido de até R\$ 78.000.000,00.

Será publicado ato específico do Comitê Gestor do Simples Nacional para estabelecer condições especiais para a entrada em vigor da EFD-Reinf para pessoa jurídica optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

O prazo para envio da EFD-Reinf mensalmente será até o dia 20 do mês subsequente ao que se refira a escrituração, com exceção das entidades promotoras de espetáculos desportivos que deverão transmitir ao Sped as informações relacionadas ao evento no prazo de até dois dias úteis após a sua realização.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.700, DE 14.03.2017 – DOU 16.03.2017

Consolidou as normas para a determinação e o pagamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das pessoas jurídicas.

A nova IN reproduz os dispositivos da Instrução Normativa RFB nº 1.515/2014, e incorpora os dispositivos relacionadas à CSLL, devidamente atualizadas, que atualmente estavam na Instrução Normativa SRF nº 390/2004.

Segundo a própria RFB, a edição de um único ato normativo dispendo sobre os dois tributos visa facilitar a pesquisa e entendimento com relação à determinação e pagamento destes tributos levando em consideração suas eventuais diferenças de bases de cálculo e alíquotas para assim ser mais transparente na divulgação do seu entendimento e para reduzir eventuais litígios tributários futuros. Tal medida, ainda segundo a RFB, trará benefícios ao contribuinte, como a (i) facilidade na pesquisa e aplicação da legislação tributária; (ii) transparência do entendimento da Administração Tributária; (iii) segurança jurídica na aplicação das regras do IRPJ e da CSLL; (iv) redução de litígios; e (v) melhora da relação fisco-contribuinte.

Dentre as normas revogadas estão a IN SRF 390/2004 que dispunha sobre normas de apuração e pagamento da CSLL, a IN RFB 1.515/14 que trazia as mesmas normatizações da RFB com relação ao pagamento e apuração do IRPJ e da CSLL e disciplinava o tratamento tributário do PIS e da COFINS com relação à Lei 12.973/2014 e também a IN RFB 1.575/2015 que alterava a IN RFB 1.515/2014.

Dentre os principais itens, a IN RFB 1.700/2017 trouxe os anexos:

- I com uma tabela de Adições ao Lucro Líquido mencionando a aplicabilidade dos ajustes nas apurações do IRPJ e da CSLL;
- II com uma tabela de Exclusões do Lucro Líquido mencionando a aplicabilidade dos ajustes nas apurações do IRPJ e da CSLL;
- III com as taxas anuais de depreciação e prazo de vida útil de bens (anteriormente a revogada IN SRF 162/98 fazia esta divulgação); e
- VI sobre o ganho na avaliação a valor justo não evidenciado em subconta.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.697, DE 02.03.2017 - DOU DE 06.03.2017

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.599/2015, que dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

A presente Instrução Normativa detalha os aspectos de obrigatoriedade e dispensas de entrega da DCTF, bem como prevê o cancelamento de multa para casos em que especifica. Abaixo, transcrevemos uma síntese das principais alterações.

Não estão dispensadas de entrega da DCTF as pessoas jurídicas inativas ou que não tenham débitos a declarar, em relação ao mês subsequente àquele que constar elevada diferença da taxa de câmbio, quando se der alteração da opção pelo regime de competência para o regime de caixa (artigo 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.079/2010). Importante comentar, que a redação original previa a publicação de Portaria Ministerial com o intuito de comunicar a elevada oscilação da taxa de câmbio, na nova redação essa previsão foi revogada.

Prevê que a dispensa de informar na DCTF os valores relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre rendimentos pagos pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, bem como por suas autarquias e fundações, recolhidos pelos referidos entes e entidades (códigos – 1889, 2063, 3533, 3540, 3562, 5936) aplica-se retroativamente a partir de 14 de dezembro de 2015.

Cancela as multas pelo atraso na apresentação da DCTF, para o ano calendário de 2016, aplicável às entidades inativas ou que não tinham débitos a declarar, relativo ao período de Janeiro, não entregues até 15º dia útil do mês de julho de 2016.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Portarias PGFN/RFB

PORTARIA PGFN Nº 1207, DE 28.12.2017 - DOU DE 29.12.2017

Regulamenta os procedimentos de utilização de créditos para amortização do saldo devedor incluído no Programa Especial de Regularização Tributária (Pert), de que trata a Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Como previsto na Portaria PGFN nº 690, de 29 de junho de 2017, o sujeito passivo que possuir dívida total, sem reduções, de valor igual ou inferior a R\$ 15.000.000,00 e aderir a uma das modalidades previstas nos incisos II a IV do art. 3º, da mesma lei, poderá utilizar, para amortização do saldo devedor os créditos próprios de prejuízo fiscal decorrentes da atividade geral ou da atividade rural e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); e os demais créditos próprios, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), desde que previamente reconhecidos pelo referido órgão, em decisão administrativa definitiva.

Dentre as alterações trazidas pela portaria para utilização de créditos, destaca-se:

- Para a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL na amortização do saldo devedor incluído no Pert, o sujeito passivo deverá:
 - no período das 08h00 do dia 2 de janeiro de 2018 até as 21h59m59s, horário de Brasília, do 31 de janeiro de 2018, acessar o Portal e-CAC PGFN, na opção “Migração”, e informar os montantes e alíquotas a serem utilizados; e
 - no período de 1º até 28 de fevereiro de 2018, apresentar, nas unidades de atendimento da PGFN ou da RFB o documento de constituição da pessoa jurídica ou equiparada, com as respectivas alterações que permitam identificar os responsáveis por sua gestão, ou documento do procurador legalmente habilitado, conforme o caso e declaração, assinada pelo representante legal e por contabilista com registro regular no Conselho Regional de Contabilidade, quanto à existência

e disponibilidade dos montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL informados para utilização, na forma do Anexo Único da Portaria.

- Para a determinação do valor do crédito decorrente de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa serão aplicadas as seguintes alíquotas:
 - 25% sobre o montante do prejuízo fiscal;
 - 20% sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105/2001;
 - 17% sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 2001; e
 - 9% sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das demais pessoas jurídicas.
- A análise da regularidade da utilização dos créditos será feita pela PGFN, no prazo máximo de cinco anos, com base nas informações fiscais a serem prestadas pela RFB acerca da existência e suficiência dos montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL indicados pelo sujeito passivo. Sendo que a cobrança do saldo devedor amortizado ficará suspensa até a confirmação dos créditos utilizados, mantendo-se as garantias eventualmente existentes.
- Caso a utilização dos créditos informados seja indeferida, o sujeito passivo poderá, no prazo de 30 dias, promover o pagamento em espécie do saldo devedor amortizado indevidamente com créditos não reconhecidos ou apresentar impugnação contra o indeferimento dos créditos, a ser protocolada no e-CAC PGFN. Caso a decisão definitiva seja total ou parcialmente desfavorável ao sujeito passivo, o saldo devedor indevidamente amortizado será recalculado e o sujeito passivo terá o prazo de 30 dias, contados da intimação, para, tratando-se de saldo devedor de modalidade de parcelamento que se encontre aguardando a confirmação de créditos, pagar a totalidade do valor apurado, sob pena de prosseguimento da cobrança ou tratando-se de saldo devedor de modalidade de parcelamento ativa, pagar o valor da diferença relativa às prestações vencidas, com acréscimos legais, sob pena de rescisão do parcelamento e prosseguimento da cobrança.
- Constatada a existência de saldo devedor após a revisão da consolidação de uma modalidade

de parcelamento com utilização de créditos, os valores devidos serão recalculados e cobrados com os acréscimos legais.

- É admitida a compensação de ofício para a amortização do saldo devedor relativo às modalidades de parcelamento. Todavia a compensação de ofício não exime o sujeito passivo da obrigação de manter-se adimplente com o pagamento das prestações mensais, exceto se ocorrer a liquidação integral do parcelamento e, também, não regulariza o inadimplemento anterior à ciência da exclusão do parcelamento, em caso de compensação realizada em modalidade com recurso administrativo pendente de apreciação, exceto se a liquidação integral do parcelamento ocorrer antes do término do prazo previsto no art. 18 da Portaria PGFN nº 690, de 2017.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

PORTARIA PGFN Nº 690, DE 29.06.2017 - DOU DE 30.06.2017

Dispõe sobre o Programa Especial de Regularização Tributária (Pert) de que trata a Medida Provisória nº 783/2017, para os débitos administrados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

O sujeito passivo poderá liquidar os débitos abrangidos pelo Pert mediante pagamento da dívida consolidada, sem reduções, em até 120 parcelas mensais e sucessivas, vencíveis a partir de agosto de 2017, calculadas de modo a observar os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor consolidado.

A adesão ao Pert ocorrerá mediante requerimento a ser realizado exclusivamente por meio do sítio da PGFN na Internet, no endereço <<http://www.pgfn.gov.br>>, no Portal e-CAC PGFN, opção “Programa Especial de Regularização Tributária”, disponível no menu “Benefício Fiscal”, no período de 1º de agosto a 31 de outubro de 2017.

O sujeito passivo deverá comparecer à unidade de atendimento integrado da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de seu domicílio tributário, até o dia 31 de outubro de 2017, para comprovar o pedido de desistência e a renúncia de ações judiciais, mediante a apresentação da 2ª via da correspondente petição protocolada ou de certidão do Cartório que ateste a situação das referidas ações.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

PORTARIA PGFN Nº 645, DE 16.06.2017 - DOU 19.06.2017

Dispõe sobre o parcelamento de débitos de que trata a Medida Provisória nº 778/2017, perante a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Os débitos de objeto do parcelamento poderão ser pagos em até 200 parcelas junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), de responsabilidade dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, e de suas respectivas autarquias e fundações públicas, relativos às contribuições sociais de que tratam as alíneas "a" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/1991, inclusive os decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, vencidos até 30 de abril de 2017, e os contribuintes incidentes sobre o décimo terceiro salário, inscritos em dívida Ativa da União até a data de adesão ao presente parcelamento, na forma e condições estabelecidas nesta Portaria.

O pedido de parcelamento deverá ser protocolado até 31 de outubro de 2017, no Atendimento Residual das unidades da PGFN ou no Atendimento Integrado da Receita Federal do Brasil (RFB).

A adesão ao parcelamento de que trata esta Portaria implica a confissão irrevogável e irretratável dos débitos indicados pelo ente federativo para compor o parcelamento, nos termos dos art. 389 e art. 395 da Lei nº 13.105/2015 - Código de Processo Civil (CPC), e condiciona o ente federativo à aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas nesta Portaria e na Lei nº 13.485, de 2017.

Para fins de consolidação e cálculo das parcelas vencíveis a partir de janeiro de 2018, será aplicado o percentual de redução de 40% das multas de mora, de ofício e isoladas e dos encargos legais, e 25% dos honorários advocatícios.

A comprovação da desistência e renúncia dos débitos em discussão judicial, deverá ser apresentada perante a PGFN até 31 de outubro de 2017, juntamente com o pedido de parcelamento.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

PORTARIA RFB Nº 1.921, DE 13.04.2017 - DOU DE 17.04.2017

Cria o Centro de Classificação Fiscal de Mercadorias (Ceclam) no âmbito da Coordenação - Geral de Tributação e dispõe sobre o seu funcionamento.

Com a finalidade de solucionar as consultas sobre classificação fiscal de mercadorias de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.464/2014, bem como atender outras demandas relacionadas à classificação fiscal de mercadorias. Dentre as alterações, destacam-se:

- os membros do Ceclam que não forem lotados em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) localizada em Brasília trabalharão remotamente, nos termos da Portaria RFB nº 354/2013, tendo como Unidade Gestora da Atividade (UGA) a Cosit;
- os membros do Ceclam que forem lotados em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) localizada em Brasília, atuarão em regime de dedicação exclusiva e terão seu exercício transferido para a Cosit;
- aos membros do Comitê compete, no que couber, a execução das atividades previstas no art. 15, vinculadas às suas atribuições;
- as Soluções de Consulta e as Soluções de Divergência, salvo impedimentos legais, serão assinadas, respectivamente, pelo Presidente, pelo relator e pelos membros que votaram com o relator;
- a consulta distribuída à Turma decidida por meio de Despacho Decisório pode ser assinada apenas por seu relator, observado o disposto no § 1º do art. 18.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Portaria Conjunta

PORTARIA CONJUNTA RFB/SCS Nº 2.362, DE 06.07.2017 - DOU DE 10.07.2017

Altera a Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908/2012, que institui o Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (Siscoserv).

Em síntese, a Portaria esclarece que a obrigatoriedade de apresentação do Siscoserv, não se estende ao valor dos juros decorrentes das operações de empréstimos e financiamentos realizadas entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior.

Prevê ainda, que não devem ser aplicadas, em relação aos anos calendário anteriores, as multas previstas pela não apresentação de informações no Siscoserv. Quais sejam:

Por apresentação extemporânea:

- R\$ 500,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou tenham optado pelo Simples Nacional.
- R\$ 1.500,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas.

- R\$ 100,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas.

Por não atendimento à intimação da RFB para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal:

- R\$ 500,00 por mês-calendário

Por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:

- 3%, não inferior a R\$ 100,00, do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário.
- 1,5%, não inferior a R\$ 50,00, do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário.

A portaria não faz menção para os casos de contribuintes que tenham sido penalizados em períodos anteriores.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Soluções de Divergências

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 166, DE 09.03.2017 - DOU DE 15.03.2017

Assunto

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ementa

No âmbito da apuração do IRPJ pelo lucro real e da CSLL, as variações monetárias ativas decorrentes de atualização de depósitos judiciais ou extrajudiciais devem ser reconhecidas, em regra, de acordo com o regime de competência.

A regra geral é aplicável quando não houver determinação legal expressa que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante.

No caso de depósitos efetuados ao amparo do regramento estabelecido pela Lei nº 9.703, de 1998, considerando-se a existência de previsão legal de ocorrência de acréscimos ao montante depositado judicial ou administrativamente tão somente quando da solução favorável da lide ao depositante, só se encontra caracterizada a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL apurado pelo lucro real: (i) quando desta solução e na proporção que favorecer o contribuinte-depositante; ou (ii) quando o levantamento do depósito com acréscimos se der por autorização administrativa ou judicial, antes daquela solução.

A regra excepcional é aplicável quando houver determinação legal expressa que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante.

Solução parcialmente vinculada à solução de consulta Cosit nº 157, de 24 de junho de 2014.

Dispositivos Legais

Lei nº 5.172, de 25 de 1966, art. 43; e Lei nº 9.703, de 1998, art. 1º.

Assunto

Contribuição para o financiamento da seguridade social – COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP

Ementa

No âmbito da apuração do Pis e Cofins pelo regime não cumulativo, as variações monetárias ativas decorrentes de atualização de depósitos judiciais ou extrajudiciais devem ser reconhecidas, em regra, de acordo com o regime de competência.

A regra geral é aplicável quando não houver determinação legal expressa que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante.

No caso de depósitos efetuados ao amparo do regramento estabelecido pela Lei nº 9.703, de 1998, considerando-se a existência de previsão legal de ocorrência de acréscimos ao montante depositado judicial ou administrativamente tão somente quando da solução favorável da lide ao depositante, só se encontra caracterizada a ocorrência do fato gerador do Pis e Cofins apurada pelo regime não cumulativo: (i) quando desta solução e na proporção que favorecer o contribuinte-depositante; ou (ii) quando o levantamento do depósito com acréscimos se der por autorização administrativa ou judicial, antes daquela solução.

A regra excepcional é aplicável quando houver determinação legal expressa que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante.

Solução parcialmente vinculada à solução de consulta Cosit nº 157, de 24 de junho de 2014.

Dispositivos Legais

Lei nº 5.172, de 25 de 1966, art. 43; Lei nº 9.703, de 1998, art. 1º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 393, DE 05.09.2017 - DOU DE 27.09.2017

Assunto

Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS.

Ementa

Não se aplica a alíquota zero da Contribuição para PIS/PASEP e COFINS à importação e venda, no mercado interno, de livros em meio digital, exceto quando destinados para uso exclusivo de pessoas com deficiência visual. Por seu turno, as mídias digitais que acompanham os livros impressos, contendo textos derivados de livro ou originais, produzidos por editores, mediante contrato de edição celebrado com o autor, estão sujeitas, na importação e venda no mercado interno, à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep, ainda que não sejam destinadas exclusivamente ao uso de pessoas com deficiência visual. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), art. 111; Lei nº 10.753/2003, art. 2º; Lei nº 10.865/2004, arts. 8º, § 12, XII, e 28, VI.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Parecer Normativo Cosit

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 1, DE 31.03.2017 - DOU DE 04.04.2017

O Parecer publicado pela RFB, trata acerca dos procedimentos a serem tomados pelo contribuinte, o reconhecimento por parte do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do RE nº 559.937, da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre operações do Pis/Pasep-Importação e da COFINS Importação.

Dispõe o parecer que a vinculação da RFB à decisão do STF implica o reconhecimento da inconstitucionalidade da cobrança (pagamento indevido ou a maior), mas não implica o dever de deferir pedidos de restituição sem prévia análise quanto à efetiva existência ou disponibilidade do direito creditório junto à RFB. Deve haver o cuidado para se evitar a dupla devolução dos valores.

Se o sujeito passivo não possui ação judicial em curso em que discuta esse indébito e não se enquadra nos casos de aproveitamento do crédito no regime de apuração não cumulativa das contribuições, é possível solicitar sua restituição, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012.

Se o sujeito passivo possui ação judicial em curso, na qual pleiteia a devolução do indébito, ele deve aguardar o trânsito em julgado dessa ação para depois aproveitar, no âmbito administrativo, o direito creditório reconhecido judicialmente, com prévia habilitação do crédito, em declaração de compensação.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Convênios ICMS

CONVÊNIO ICMS 190, DE 15.12.2017 - DOU DE 18.12.2017

Dispõe, nos termos autorizados na Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstuições.

Em síntese, este convênio estabelece que para a remissão, anistia e reinstuição objetos deste convênio os entes federados devem:

- publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos, conforme modelo constante no Anexo Único, relativos aos benefícios fiscais, instituídos por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal;
- efetuar o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais mencionados no inciso I do caput desta cláusula, inclusive os correspondentes atos normativos, que devem ser publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária instituído nos termos da cláusula sétima e disponibilizado no sítio eletrônico do CONFAZ.

O Portal Nacional da Transparência Tributária, disponibilizado no sítio eletrônico do CONFAZ, onde devem ser publicadas as informações e a documentação comprobatória dos atos normativos e dos atos concessivos relativos aos benefícios fiscais, reservado o acesso às administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal. A publicação deve ser realizada pela Secretaria Executiva do CONFAZ até 30 dias após o respectivo registro e depósito.

Um dos principais pontos do Convênio 190 é a previsão de que os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes dos benefícios fiscais instituídos, por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal ficam remetidos e anistiados.

As unidades federadas, também, ficam autorizadas, até 28 de dezembro de 2018, a reinstituir os benefícios fiscais, por meio de legislação estadual ou distrital, publicada nos respectivos diários oficiais, decorrentes de atos normativos editados pela respectiva unidade federada, publicados até 8 de agosto de 2017, e que ainda se encontrem em vigor, devendo haver a informação à Secretaria Executiva nos termos do § 2º da cláusula sétima. Sendo que, as unidades federadas que editaram os atos e que atenderam as exigências previstas na cláusula segunda ficam autorizadas a conceder ou prorrogar os benefícios fiscais, nos termos dos atos vigentes na data da publicação da ratificação nacional deste convênio, desde que o correspondente prazo de fruição não ultrapasse:

- 31 de dezembro de 2032, quanto àqueles destinados ao fomento das atividades agropecuária e industrial, inclusive agroindustrial, e ao investimento em infraestrutura rodoviária, aquaviária, ferroviária, portuária, aeroportuária e de transporte urbano;
- 31 de dezembro de 2025, quanto àqueles destinados à manutenção ou ao incremento das atividades portuária e aeroportuária vinculadas ao comércio internacional, incluída a operação subsequente à da importação, praticada pelo contribuinte importador;
- 31 de dezembro de 2022, quanto àqueles destinados à manutenção ou ao incremento das atividades comerciais, desde que o beneficiário seja o real remetente da mercadoria;
- 31 de dezembro de 2020, quanto àqueles destinados às operações e prestações interestaduais com produtos agropecuários e extrativos vegetais in natura;
- 31 de dezembro de 2018, quanto aos demais.

Por fim, o presente convênio autoriza os Estados e o Distrito Federal a estender a concessão dos benefícios fiscais referidos na cláusula décima, a outros contribuintes estabelecidos em seu respectivo território, sob as mesmas condições e nos prazos-limites de fruição. Devendo ser registrados e depositados junto à Secretaria Executiva do CONFAZ, o ato concessivo relativo à extensão e a sua documentação comprobatória, até o último dia do primeiro mês subsequente ao da sua edição.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

CONVÊNIO ICMS 102, DE 29.09.2017 - DOU 05.10.2017

Alterou as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações com pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

Nessa celebração, os Estados e o Distrito Federal, acordam em adotar um regime de substituição tributária nas operações interestaduais com bens e mercadorias, não se aplicando às remessas em que as mercadorias devam retornar ao estabelecimento remetente. Dessa forma, o Convênio ICMS 85/1993, ficará revogado.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

CONVÊNIO ICMS 104, DE 29.09.2017 - DOU DE 05.10.2017

Reduziu a base de cálculo do ICMS nas saídas de bens, materiais e peças com defeito na prestação de serviços de assistência técnica, manutenção e reparo prevista no Ajuste SINIEF 14/2017.

Será atribuído aos bens, materiais e peças com defeito, valor equivalente a 80% do preço de venda do bem, material ou peça novo, praticado pelo fabricante.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

CONVÊNIO ICMS 106, DE 29.09.2017 - DOU DE 05.10.2017

O Convênio ICMS nº 106/2017, disciplina os procedimentos de cobrança do ICMS incidente nas operações com bens e mercadorias digitais, comercializadas por meio de transferência eletrônica de dados e concede isenção nas saídas anteriores à saída destinada ao consumidor final.

As operações com bens e mercadorias digitais comercializadas por meio de transferência eletrônica de dados, observarão as disposições contidas neste convênio. Já as operações de dados anteriores à saída ao consumidor final, ficam isentas do ICMS. O imposto será recolhido nas saídas internas e nas importações realizadas por meio de site ou de plataforma eletrônica que efetue a venda ou a disponibilização.

As unidades federais poderão atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do imposto para aquele que realizar a oferta, venda ou entrega do bem ou mercadoria digital ao consumidor, ao intermediador financeiro, ao adquirente do bem ou mercadoria digital, à administradora do cartão de crédito ou débito ou à intermediadora financeira responsável pelo câmbio.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

CONVÊNIO ICMS 113, DE 29.09.2017 - DOU DE 05.10.2017

O Convênio ICMS nº 113/2017, altera o Convênio ICMS 52/91, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, entre eles destacam-se irrigadores e sistemas de irrigação, inclusive os elementos integrantes desses sistemas, como máquinas, aparelhos, equipamentos, dispositivos e instrumentos.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

CONVÊNIO ICMS 52, DE 07.04.2017 - DOU DE 28.04.2017

O Convênio ICMS nº 52/2017, dispõe sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

Nessa celebração, os Estados e o Distrito Federal, acordam sobre as regras gerais a serem adotadas nos regimes de substituição tributária, dentre as várias alterações trazidas pelo Convênio, as mais relevantes estão destacadas abaixo.

O Convênio prevê que o regime de substituição tributária ("ST") dependerá de acordo entre as unidades federativas e a adoção destes acordos dependerá de ato do Poder Executivo.

Ainda, ao tratar de responsabilidade, prevê-se que o contribuinte remetente que promover operações interestaduais com bens e mercadorias especificadas em convênio ou protocolo que esteja sobre o regime de ST será o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes devido à unidade federada de destino, mesmo que o imposto

tenha sido retido anteriormente. O destinatário de tais produtos será responsável pelo imposto devido à unidade federada de destino por ST, quando o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto, salvo disposição em contrário prevista na legislação da unidade destinatária. Tal disposição encontra-se suspensa por decisão de liminar da Ministra Cármen Lúcia, do STF, na ADI n.º 5.866.

O Convênio também dispõe sobre a base de cálculo do referido imposto, esta seria o valor correspondente ao preço final ao consumidor, único ou máximo, fixado por órgão público competente ou, na sua inexistência, Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF), o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, ou o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de Margem de Valor Agregado (MVA) estabelecido na unidade federada de destino ou prevista em convênio e protocolo, para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, prevendo-se ainda como este valor será calculado. Ademais, prevê-se que o ICMS-ST integra a correspondente base de cálculo. Ambas as disposições encontram-se suspensa por decisão de liminar da Ministra Cármen Lúcia, do STF, na ADI n.º 5.866.

Segundo o Convênio, o imposto a recolher por substituição tributária seria em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas na unidade federada de destino sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente e, em relação aos bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, o valor calculado conforme a formulado ICMS-ST DIFAL prevista no convênio. A disposição também encontra-se suspensa por decisão de liminar da Ministra Cármen Lúcia, do STF, na ADI n.º 5.866.

O vencimento do imposto será o dia nove do mês subsequente ao da saída do bem e da mercadoria, em se tratando de sujeito passivo por substituição inscrito no cadastro de contribuinte do ICMS da unidade federada de destino; na saída do bem e da mercadoria do estabelecimento remetente, em se tratando de sujeito passivo por substituição não inscrito no cadastro de contribuinte do ICMS da unidade

federada de destino; ou, o dia dois do segundo mês subsequente ao da saída do bem e da mercadoria, na hipótese de responsabilidade por substituição tributária atribuída a optante pelo Simples Nacional, inscrito na unidade federada de destino.

Ainda, nas operações interestaduais com bens e mercadorias já alcançadas pelo regime de substituição tributária, o ressarcimento do imposto retido na operação anterior deverá ser efetuado pelo contribuinte, mediante emissão de NF-e exclusiva para esse fim, em nome de qualquer estabelecimento fornecedor, inscrito como substituto tributário.

O sujeito passivo por ST deverá remeter à administração tributária da unidade federada de destino dos bens e mercadorias a GIA/ST ou a DeSTDA, se optante pelo Simples Nacional, quando não obrigado à apresentação da Escrituração Fiscal Digital - EFD -, arquivo magnético com registro fiscal das operações interestaduais efetuadas no mês anterior e a lista de preços final ao consumidor, em formato XML, em até 30 dias após inclusão ou alteração de preços, nos casos em que a base de cálculo seja o preço final a consumidor sugerido por fabricante ou importador, nos termos definidos na legislação da unidade federada de destino.

O convênio estabelece também, como se dará a fixação da MVA e do PMPF, o que também é questionado na ADI n.º 5.866, de modo que, também estão suspensas por decisão em sede de liminar as cláusulas que dispõe sobre o assunto.

Outra previsão importante trazida é que as reclassificações de mercadorias não implicam em inclusão ou exclusão de bem e mercadoria da substituição tributária, devendo o contribuinte informar nos documentos fiscais a NCM vigente e observar o mesmo tratamento tributário atribuído à mercadoria antes de sua reclassificação. Sendo prevista a existência no portal do Confaz de uma relação de produtos sujeito à substituição tributária para cada Estado.

[ACESSE A ÍNTEGRA AQUI](#)

Anexo II

Índices Econômicos Nacionais

IGP-DI - FGV - Índice Geral de Preços, da Fundação Getúlio Vargas

| Período | Índice | Variação (%) | | |
|-------------|---------|--------------|-----------|--------|
| | | Mensal | Acumulado | Anual |
| 2015 | | | | |
| Janeiro | 554,835 | 0,67 | 0,67 | 4,06 |
| Fevereiro | 557,803 | 0,53 | 1,21 | 3,74 |
| Março | 564,568 | 1,21 | 2,43 | 3,46 |
| Abril | 569,738 | 0,92 | 3,37 | 3,94 |
| Maiο | 572,034 | 0,40 | 3,79 | 4,83 |
| Junho | 575,938 | 0,68 | 4,50 | 6,22 |
| Julho | 579,293 | 0,58 | 5,11 | 7,43 |
| Agosto | 581,618 | 0,40 | 5,53 | 7,80 |
| Setembro | 589,897 | 1,42 | 7,03 | 9,31 |
| Outubro | 600,269 | 1,76 | 8,91 | 10,58 |
| Novembro | 607,441 | 1,19 | 10,21 | 10,64 |
| Dezembro | 610,128 | 0,44 | 10,70 | 10,70 |
| 2016 | | | | |
| Janeiro | 619,476 | 1,53 | 1,53 | 11,65 |
| Fevereiro | 624,366 | 0,79 | 2,33 | 11,93 |
| Março | 627,060 | 0,43 | 2,78 | 11,07 |
| Abril | 629,345 | 0,36 | 3,15 | 10,46 |
| Maiο | 636,468 | 1,13 | 4,32 | 11,26 |
| Junho | 646,868 | 1,63 | 6,02 | 12,32 |
| Julho | 644,356 | (0,39) | 5,61 | 11,23 |
| Agosto | 647,153 | 0,43 | 6,07 | 11,27 |
| Setembro | 647,360 | 0,03 | 6,10 | 9,74 |
| Outubro | 648,213 | 0,13 | 6,24 | 7,99 |
| Novembro | 648,561 | 0,05 | 6,30 | 6,77 |
| Dezembro | 653,951 | 0,83 | 7,18 | 7,18 |
| 2017 | | | | |
| Janeiro | 656,778 | 0,43 | 0,43 | 6,02 |
| Fevereiro | 657,191 | 0,06 | 0,50 | 5,26 |
| Março | 654,709 | (0,38) | 0,12 | 4,41 |
| Abril | 646,573 | (1,24) | (1,13) | 2,74 |
| Maiο | 643,260 | (0,51) | (1,64) | 1,07 |
| Junho | 637,079 | (0,96) | (2,58) | (1,51) |
| Julho | 635,198 | (0,30) | (2,87) | (1,42) |
| Agosto | 636,714 | 0,24 | (2,64) | (1,61) |
| Setembro | 640,654 | 0,62 | (2,03) | (1,04) |
| Outubro | 641,279 | 0,10 | (1,94) | (1,07) |
| Novembro | 646,422 | 0,80 | (1,15) | (0,33) |
| Dezembro | 641,214 | 0,74 | (0,42) | (0,42) |

Fonte: Fundação Getúlio Vargas

IGP-M - FGV - Índice Geral de Preços do Mercado, da Fundação Getúlio Vargas

| Período | Índice | Variação (%) | | |
|-------------|---------|--------------|-----------|--------|
| | | Mensal | Acumulado | Anual |
| 2015 | | | | |
| Janeiro | 562,482 | 0,76 | 0,76 | 3,98 |
| Fevereiro | 564,004 | 0,27 | 1,04 | 3,86 |
| Março | 569,536 | 0,98 | 2,03 | 3,16 |
| Abril | 576,175 | 1,17 | 3,22 | 3,55 |
| Maiο | 578,516 | 0,41 | 3,64 | 4,11 |
| Junho | 582,401 | 0,67 | 4,33 | 5,59 |
| Julho | 586,426 | 0,69 | 5,05 | 6,97 |
| Agosto | 588,042 | 0,28 | 5,34 | 7,55 |
| Setembro | 593,606 | 0,95 | 6,34 | 8,35 |
| Outubro | 604,832 | 1,89 | 8,35 | 10,09 |
| Novembro | 614,051 | 1,52 | 10,00 | 10,69 |
| Dezembro | 617,044 | 0,49 | 10,54 | 10,54 |
| 2016 | | | | |
| Janeiro | 624,060 | 1,14 | 1,14 | 10,95 |
| Fevereiro | 632,114 | 1,29 | 2,44 | 12,08 |
| Março | 635,349 | 0,51 | 2,97 | 11,56 |
| Abril | 637,434 | 0,33 | 3,30 | 10,63 |
| Maiο | 642,651 | 0,82 | 4,15 | 11,09 |
| Junho | 653,496 | 1,69 | 5,91 | 12,21 |
| Julho | 654,641 | 0,18 | 6,09 | 11,63 |
| Agosto | 655,602 | 0,15 | 6,25 | 11,49 |
| Setembro | 656,894 | 0,20 | 6,46 | 10,66 |
| Outubro | 657,927 | 0,16 | 6,63 | 8,78 |
| Novembro | 657,752 | (0,03) | 6,60 | 7,12 |
| Dezembro | 661,304 | 0,54 | 7,17 | 7,17 |
| 2017 | | | | |
| Janeiro | 665,542 | 0,64 | 0,64 | 6,65 |
| Fevereiro | 666,099 | 0,08 | 0,73 | 5,38 |
| Março | 666,197 | 0,01 | 0,74 | 4,86 |
| Abril | 658,898 | (1,10) | (0,36) | 3,37 |
| Maiο | 652,758 | (0,93) | (1,29) | 1,57 |
| Junho | 648,409 | (0,67) | (1,95) | (0,78) |
| Julho | 643,766 | (0,72) | (2,65) | (2,65) |
| Agosto | 644,383 | 0,10 | (2,56) | (1,71) |
| Setembro | 647,400 | 0,47 | (2,10) | (1,45) |
| Outubro | 648,672 | 0,20 | (1,91) | (1,41) |
| Novembro | 652,073 | 0,52 | (1,40) | (0,86) |
| Dezembro | 657,859 | 0,89 | 0,52 | 0,52 |

IPCA - IBGE - Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

| Período | Índice | Variação (%) | | |
|-------------|-----------|--------------|-----------|-------|
| | | Mensal | Acumulado | Anual |
| 2015 | | | | |
| Janeiro | 4.110,200 | 1,24 | 1,24 | 7,14 |
| Fevereiro | 4.160,340 | 1,22 | 2,48 | 7,70 |
| Março | 4.215,260 | 1,32 | 3,83 | 8,13 |
| Abril | 4.245,190 | 0,71 | 4,56 | 8,17 |
| Maiο | 4.276,600 | 0,74 | 5,34 | 8,47 |
| Junho | 4.310,390 | 0,79 | 6,17 | 8,89 |
| Julho | 4.337,110 | 0,62 | 6,83 | 9,56 |
| Agosto | 4.346,650 | 0,22 | 7,06 | 9,53 |
| Setembro | 4.370,120 | 0,54 | 7,64 | 9,49 |
| Outubro | 4.405,950 | 0,82 | 8,52 | 9,93 |
| Novembro | 4.450,450 | 1,01 | 9,62 | 10,48 |
| Dezembro | 4.493,170 | 0,96 | 10,67 | 10,67 |
| 2016 | | | | |
| Janeiro | 4.550,230 | 1,27 | 1,27 | 10,71 |
| Fevereiro | 4.591,180 | 0,90 | 2,18 | 10,36 |
| Março | 4.610,920 | 0,43 | 2,62 | 9,39 |
| Abril | 4.639,050 | 0,61 | 3,25 | 9,28 |
| Maiο | 4.675,230 | 0,78 | 4,05 | 9,32 |
| Junho | 4.691,590 | 0,35 | 4,42 | 8,84 |
| Julho | 4.715,990 | 0,52 | 4,96 | 8,74 |
| Agosto | 4.736,740 | 0,44 | 5,42 | 8,97 |
| Setembro | 4.740,530 | 0,08 | 5,51 | 8,48 |
| Outubro | 4.752,860 | 0,26 | 5,78 | 7,87 |
| Novembro | 4.761,420 | 0,18 | 5,97 | 6,99 |
| Dezembro | 4.775,699 | 0,30 | 6,29 | 6,29 |
| 2017 | | | | |
| Janeiro | 4.793,850 | 0,38 | 0,38 | 5,35 |
| Fevereiro | 4.809,670 | 0,33 | 0,71 | 4,76 |
| Março | 4.821,690 | 0,25 | 0,96 | 4,57 |
| Abril | 4.828,440 | 0,14 | 1,10 | 4,08 |
| Maiο | 4.843,410 | 0,31 | 1,42 | 3,60 |
| Junho | 4.832,270 | (0,23) | 1,18 | 3,00 |
| Julho | 4.843,870 | 0,24 | 1,04 | 2,71 |
| Agosto | 4.853,070 | 0,19 | 0,90 | 2,46 |
| Setembro | 4.860,830 | 0,16 | 0,81 | 2,54 |
| Outubro | 4.881,250 | 0,42 | 2,21 | 2,70 |
| Novembro | 4.894,920 | 0,28 | 2,49 | 2,80 |
| Dezembro | 4.916,460 | 0,44 | 2,94 | 2,94 |

Fonte: Fundação Getúlio Vargas

Taxa Selic

| Período | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------------------|--------------|---------------|---------------|---------------|--------------|
| Janeiro | 0,60% | 0,85% | 0,94% | 1,06% | 1,09% |
| Fevereiro | 0,49% | 0,79% | 0,82% | 1,00% | 0,87% |
| Março | 0,55% | 0,77% | 1,04% | 1,16% | 1,05% |
| Abril | 0,61% | 0,82% | 0,95% | 1,06% | 0,79% |
| Maiο | 0,60% | 0,87% | 0,99% | 1,11% | 0,93% |
| Junho | 0,61% | 0,82% | 1,07% | 1,16% | 0,81% |
| Julho | 0,72% | 0,95% | 1,18% | 1,11% | 0,80% |
| Agosto | 0,71% | 0,87% | 1,11% | 1,22% | 0,80% |
| Setembro | 0,71% | 0,91% | 1,11% | 1,11% | 0,64% |
| Outubro | 0,81% | 0,95% | 1,11% | 1,05% | 0,64% |
| Novembro | 0,72% | 0,84% | 1,06% | 1,04% | 0,57% |
| Dezembro | 0,79% | 0,96% | 1,16% | 1,12% | 0,03% |
| Taxa do ano | 8,21% | 10,90% | 13,29% | 14,03% | 9,38% |

Fonte: Receita Federal

TJLP - Taxa de Juros a Longo Prazo

| Período | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 1º trimestre | 5,00% | 5,00% | 5,50% | 7,50% | 7,50% |
| 2º trimestre | 5,00% | 5,00% | 6,00% | 7,50% | 7,00% |
| 3º trimestre | 5,00% | 5,00% | 6,50% | 7,50% | 7,00% |
| 4º trimestre | 5,00% | 5,00% | 7,00% | 7,50% | 7,00% |

Fonte: Banco Central do Brasil

Risco Brasil *

| Período | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-----------|------|------|------|------|
| Janeiro | 271 | 316 | 512 | 289 |
| Fevereiro | 239 | 316 | 503 | 277 |
| Março | 226 | 319 | 409 | 269 |
| Abril | 210 | 292 | 385 | 259 |
| Maió | 206 | 288 | 403 | 286 |
| Junho | 206 | 302 | 350 | 289 |
| Julho | 212 | 310 | 339 | 268 |
| Agosto | 204 | 340 | 311 | 272 |
| Setembro | 239 | 447 | 319 | 247 |
| Outubro | 239 | 413 | 314 | 243 |
| Novembro | 239 | 429 | 337 | 241 |
| Dezembro | 259 | 517 | 328 | 240 |

Último dia útil de cada mês

* EMBI+ (Emerging Market Bonds Index Plus), calculado pelo JP Morgan

Cotação de moedas (cotações de venda do último dia útil de cada mês)

| Período | Dólar Americano | Euro | Libra Esterlina | Iuan | Iene |
|-------------|-----------------|--------|-----------------|--------|---------|
| 2015 | | | | | |
| Janeiro | 2,6623 | 3,0097 | 4,0022 | 0,4260 | 0,02264 |
| Fevereiro | 2,8782 | 3,2276 | 4,4474 | 0,4591 | 0,02408 |
| Março | 3,2601 | 3,4457 | 4,7642 | 0,5175 | 0,02675 |
| Abril | 2,9936 | 3,3418 | 4,5889 | 0,4827 | 0,02498 |
| Maiο | 3,1788 | 3,4941 | 4,8578 | 0,5129 | 0,02563 |
| Junho | 3,1026 | 3,4603 | 4,8795 | 0,5004 | 0,02541 |
| Julho | 3,3652 | 3,7429 | 5,3065 | 0,5466 | 0,02739 |
| Agosto | 3,6467 | 4,0825 | 5,6028 | 0,5719 | 0,03007 |
| Setembro | 3,9729 | 4,4349 | 6,0054 | 0,6251 | 0,03316 |
| Outubro | 3,8589 | 4,2660 | 5,9408 | 0,6108 | 0,03204 |
| Novembro | 3,8506 | 4,0735 | 5,7940 | 0,6018 | 0,03129 |
| Dezembro | 3,9048 | 4,2504 | 5,7881 | 0,6011 | 0,03243 |
| 2016 | | | | | |
| Janeiro | 4,0428 | 4,3824 | 5,7634 | 0,6148 | 0,03325 |
| Fevereiro | 3,9796 | 4,3234 | 5,5436 | 0,6073 | 0,03526 |
| Março | 3,5589 | 4,0539 | 5,1181 | 0,6094 | 0,03166 |
| Abril | 3,4508 | 3,9484 | 5,0464 | 0,5527 | 0,03228 |
| Maiο | 3,5951 | 4,0039 | 5,2240 | 0,5464 | 0,03246 |
| Junho | 3,2098 | 3,5414 | 4,2511 | 0,4830 | 0,03123 |
| Julho | 3,2390 | 3,6183 | 4,2991 | 0,4880 | 0,03166 |
| Agosto | 3,2403 | 3,6116 | 4,2545 | 0,4852 | 0,03134 |
| Setembro | 3,2462 | 3,6484 | 4,2249 | 0,4867 | 0,03207 |
| Outubro | 3,1811 | 3,4811 | 3,8676 | 0,4697 | 0,0303 |
| Novembro | 3,3967 | 3,6002 | 4,2303 | 0,4934 | 0,02990 |
| Dezembro | 3,2591 | 3,4384 | 4,0364 | 0,4695 | 0,02792 |
| 2017 | | | | | |
| Janeiro | 3,1270 | 3,3759 | 3,9216 | 0,4547 | 0,02785 |
| Fevereiro | 3,0993 | 3,2753 | 3,8713 | 0,4515 | 0,02758 |
| Março | 3,1684 | 3,3896 | 3,9729 | 0,4603 | 0,02844 |
| Abril | 3,1984 | 3,4850 | 4,1381 | 0,4642 | 0,02870 |
| Maiο | 3,2437 | 3,6449 | 4,1863 | 0,4763 | 0,02930 |
| Junho | 3,3082 | 3,7750 | 4,2993 | 0,4880 | 0,02944 |
| Julho | 3,1307 | 3,7027 | 4,1310 | 0,4656 | 0,02837 |
| Agosto | 3,1471 | 3,7435 | 4,0563 | 0,4776 | 0,02860 |
| Setembro | 3,1680 | 3,7430 | 4,2458 | 0,4762 | 0,02813 |
| Outubro | 3,2769 | 3,8140 | 4,3403 | 0,4940 | 0,02889 |
| Novembro | 3,2136 | 3,8036 | 4,3082 | 0,4861 | 0,02868 |
| Dezembro | 3,3080 | 3,9531 | 4,4493 | 0,5063 | 0,02932 |

Coordenação Técnica

**Carlos Eduardo Munhoz, Danilo S. Simões,
Ramon D. Jubels e Tiago Senger Bernert**
Sócios do Departamento de Práticas Profissionais

Cecílio N. Schiguematu e Pedro R. Anders
Sócios do Departamento de Impostos

Equipe Técnica de Auditoria e Contabilidade

Augusto de Campos Neves Monteiro
Auro Kunio Suzuki
Catarina de Sousa Vieira
Daniele Aparecida da Silva
Fabiana Campos Almeida
Janine Marie Pereira Leal
Luciana Teixeira de Lima
Maiara Resende da Silva
Márcio Cotta Rost
Mark David Cubell
Renata de Souza Gasparetto
Roland Kuerzi
Rodrigo Cruz Bassi
Rodrigo Guimarães de Moraes Bauce
Rudah Giasson Luccas

Equipe Técnica de Impostos

Ana Paula da Silva
Danilo Alexandre Ribeiro da Silva
Lais Martignoni de Souza
Ricardo Bonfá de Jesus

dpp@kpmg.com.br
Tel.: (11) 3940-4942

www.kpmg.com.br



© 2018 KPMG Auditores Independentes, uma sociedade simples brasileira e firma-membro da rede KPMG de firmas-membro independentes e afiliadas à KPMG International Cooperative ("KPMG International"), uma entidade suíça. Todos os direitos reservados. Impresso no Brasil.

O nome KPMG e o logotipo são marcas registradas ou comerciais da KPMG International.

Todas as informações apresentadas neste documento são de natureza genérica e não têm por finalidade abordar as circunstâncias de uma pessoa ou entidade específica. Embora tenhamos nos empenhado em prestar informações precisas e atualizadas, não há garantia de sua exatidão na data em que forem recebidas nem de que tal exatidão permanecerá no futuro. Essas informações não devem servir de base para se empreenderem ações sem orientação profissional qualificada, precedida de um exame minucioso da situação em pauta.

Projeto gráfico e diagramação: Gaudí Creative Thinking