



Sinopse Contábil & Tributária 2019

**Resumo das principais normas
de contabilidade e de legislação
tributária emitidas em 2019**

AUDITORIA E IMPOSTOS

DPP – Departamento
de Práticas Profissionais

Ser inovador
transforma negócios.

kpmg.com.br



SUMÁRIO

05

Editorial

06

Aplicação na Prática

51

Normas Nacionais

63

Normas Internacionais

73

Anexo I

82

Normas Tributárias Federais

103

Anexo II

Normas de Contabilidade e Auditoria

Normas contábeis relevantes	7
Normas futuras com impacto relevante	45
<hr/>	
Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)	52
Comissão de Valores Mobiliários (CVM)	53
Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon)	57
Audiência Pública	61
<hr/>	
Normas que entraram em vigor em 2019	64
Normas que entrarão em vigor em 2020	64
Normas que entrarão em vigor em 2022	65
Alterações limitadas às normas que entraram em vigor em 2019	65
Alterações limitadas às normas que entram em vigor em 2020	67
<i>Exposure Drafts</i> - IASB	69
<hr/>	
Quadro resumo de normas emitidas pelo CPC	74

Normas Tributárias Federais

Editorial	83
Medidas Provisórias	84
Leis Ordinárias	85
Decretos Federais	86
Decretos Estaduais	88
Instruções Normativas	91
Portarias	94
Convênio ICMS	96
Solução de Consulta	97
Nota Técnica	102
<hr/>	
Índices Econômicos Nacionais	104

Normas de Contabilidade e Auditoria



Editorial

É com grande prazer que apresentamos a mais nova edição de nosso guia/resumo das principais normas contábeis e das atualizações relevantes da legislação tributária em 2019, a 19ª edição da Sinopse Contábil e Tributária.

O ano de 2019 nos brindou com a entrada em vigor de uma das alterações contábeis mais relevantes e generalizadas desde a adoção das IFRSs no Brasil – a nova norma de arrendamento (IFRS 16). A maioria das empresas possuem arrendamentos anteriormente classificados como operacionais e a introdução dos novos requerimentos para reconhecer ativos e passivos relacionados a esses contratos tem um efeito bastante relevante nos balanços.

Na seção Aplicação na Prática, abordamos aspectos relevantes que temos observado na aplicação prática das normas já em vigor e também tratamos de alguns aspectos relevantes sobre os novos requerimentos da norma de arrendamento. Nosso objetivo é compartilhar conhecimento que acumulamos com a aplicação prática, adicionando assuntos relevantes, ano pós ano, para auxiliar os preparadores na aplicação dos requerimentos já em vigor e também no ano de adoção.

Não custa lembrar que, em 2018, entraram em vigor outras duas normas de efeito bastante relevante, os pronunciamentos sobre receita de contratos com clientes (IFRS 15) e instrumentos financeiros (IFRS 9). As entidades, nos últimos anos, têm despendido grandes esforços para aplicar orientações cada vez mais complexas e granulares. Esta edição também contém observações sobre essas normas já implementadas, lembrando, por exemplo, requerimentos de divulgação que agora são recorrentes. Durante sua leitura desta edição,

atente também para os exemplos e assuntos anteriormente apresentados nas edições anteriores para lembrar e confirmar a adequada aplicação dessas normas.

Não esqueçamos dos efeitos da nova interpretação contábil sobre incertezas sobre tributos sobre o lucro (IFRIC 23), assunto de alta relevância dado o ambiente tributário no Brasil. Além disso, incluímos novas observações sobre algumas normas já há algum tempo vigentes, e observações sobre a aplicação do IFRS no ambiente internacional.

Lembramos que existe mais uma grande alteração contábil por vir, a nova norma de contratos de seguros (IFRS 17), que irá demandar um esforço considerável não só para seguradoras, mas também entidades de outros segmentos que podem emitir contratos que contém seguros no âmbito da definição contábil da norma.

Por fim, ressaltamos a importância de também se preparar antecipadamente para alterações futuras – assim, a leitura das seções sobre novas normas ou alterações que entram em vigor nos próximos anos, assim como projetos que estão sendo discutidos pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) poderá auxiliá-lo nessa preparação.

Desejamos uma boa leitura e um bom fechamento anual.

Atenciosamente,

Danilo Simões, Márcio Rost e Tiago Bernert
Sócios – Departamento de Práticas Profissionais (DPP)

Aplicação na Prática



Normas contábeis relevantes

IFRS 16 (CPC 06 (R2)) - Arrendamentos

Em janeiro de 2016, o IASB emitiu a IFRS 16 – Arrendamentos, solidificando o objetivo de longo prazo de incluir os arrendamentos nos balanços de entidades que figuram como arrendatárias.

As entidades com divulgação de relatórios interinos (ex. ITRs) já estão adotando a nova norma nesses períodos. Nesse contexto, entidades que arrendam grandes ativos para uso em seus negócios já puderam notar um aumento – que pode ser em muitos casos significativo – nos ativos e nos passivos reportados. É importante lembrar que os impactos não serão apenas no balanço. As alterações também afetam a composição dos efeitos no resultado, na medida que despesas de arrendamentos anteriormente classificadas como operacionais geram agora impactos em despesas financeiras, que serão calculadas na aplicação de taxa de desconto sobre os passivos de arrendamento, e em despesas de depreciação / amortização relacionado ao ativo de direito de uso. Além disso, a norma inclui uma divisão clara entre contratos de serviço e contratos de arrendamento.

Nas últimas edições desta publicação, a IFRS 16 foi abordada de forma mais detalhada sob seu aspecto técnico, explorando os principais conceitos e impactos introduzidos pela norma e ao longo dos últimos anos, debates gerados pela implementação da norma no Brasil e em outros países que adotam IFRS trouxeram discussões relevantes de aplicação prática. Nesta seção foram selecionados alguns desses assuntos, aprofundando aspectos relevantes para um grande número de entidades.

Ativo identificado – Servidões (*easements*) e direitos de subsolo

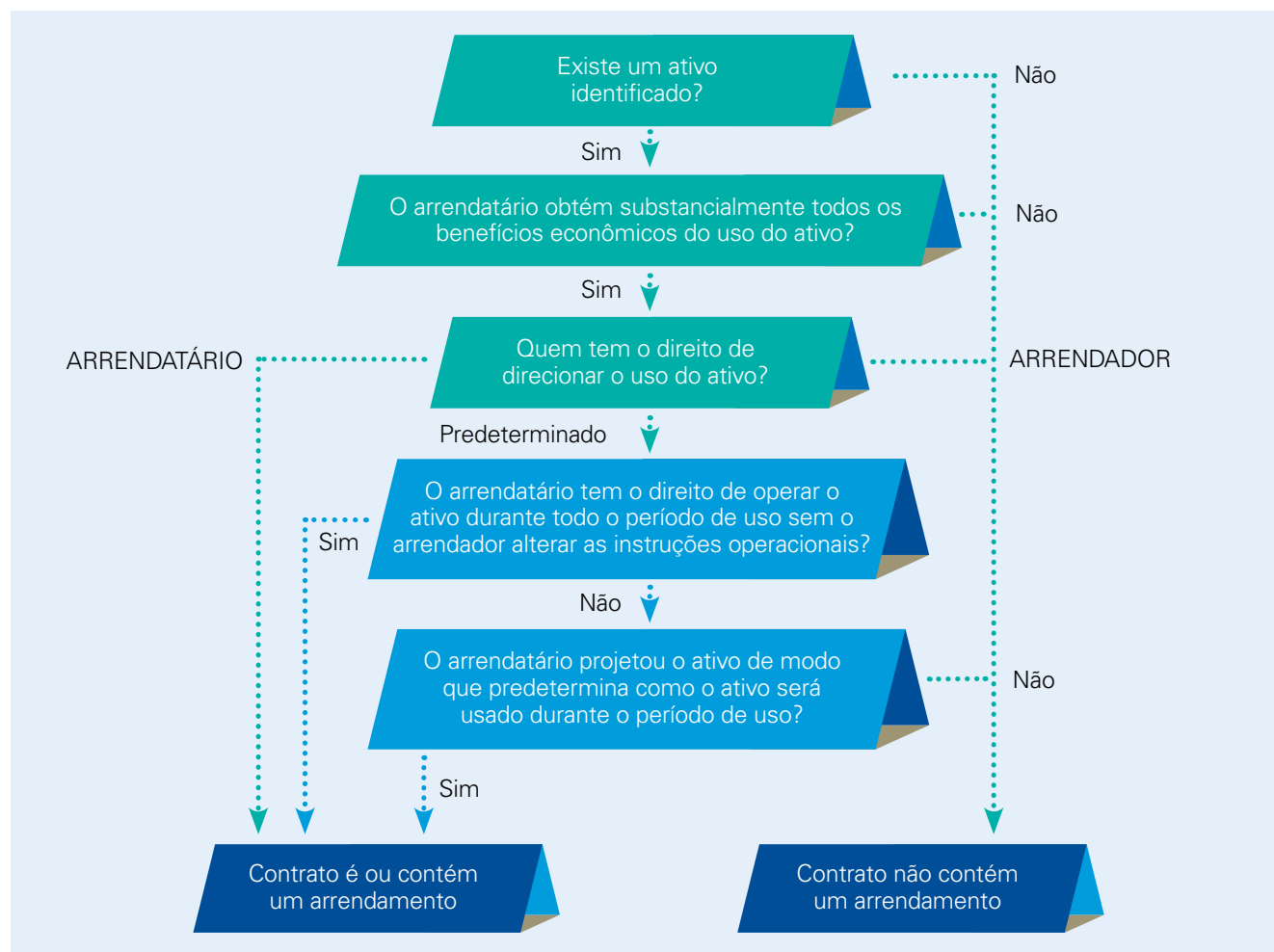
A aplicação da IFRS 16 não se limita apenas aos contratos que são identificados como arrendamento ou contratos de locação. Determinados contratos que possuem uma identificação diversa precisam também ser avaliados se estariam no escopo da norma de arrendamento. Essa avaliação passa por uma análise dos fatos e circunstâncias desses contratos em relação à definição de arrendamento prevista na IFRS 16.

Esse é o caso de acordos de servidão de passagem. O conceito de servidão pode ser definido como o direito de atravessar ou usar a terra de um terceiro para um propósito específico, incluindo direitos de uso de uma área de subsolo. A IFRS 16 não fornece uma orientação específica para contratos de servidão, além disso existe grande diversidade nos termos e condições contratuais nesse modelo de negócios. Portanto, a análise para aplicação da norma sempre considera fatos específicos de cada caso. O objetivo desse tópico é discutir casos específicos, exemplificando a aplicação na prática da avaliação de contratos de acordo com os requerimentos da IFRS 16. Antes de seguirmos com os exemplos, vamos recapitular algumas definições fundamentais a seguir.

Aplicando a definição de arrendamento

De acordo com a IFRS 16, um arrendamento é um contrato, ou parte de um contrato, que transfere o direito de uso de um ativo (ativo subjacente) por um período de tempo em troca de contraprestação.

O enquadramento na definição de arrendamento na norma passa por uma avaliação sobre o atendimento de critérios específicos. Os fatores-chave para aplicação da definição de arrendamento na nova norma são resumidos no fluxograma abaixo:



Ativo identificado e benefícios econômicos do uso do ativo

Em grande parte dos contratos de arrendamento o ativo normalmente é identificado por estar expressamente especificado no contrato. Contudo, o ativo também pode ser identificado ao ser implicitamente especificado na ocasião em que o ativo for disponibilizado para uso pelo cliente.

Dentre outros aspectos, o arrendatário deve avaliar se possui o direito de obter, substancialmente, todos os benefícios econômicos do uso do ativo durante todo o período de uso (por exemplo, ao ter o uso exclusivo do ativo durante todo esse período). O arrendatário pode obter benefícios econômicos do uso do ativo direta ou indiretamente de diversas maneiras, tais como, pelo uso, pela posse ou pelo subarrendamento do ativo. Os benefícios econômicos do uso do ativo incluem sua produção (*output*) principal e subprodutos (incluindo potenciais fluxos de caixa resultantes desses itens) e outros benefícios econômicos decorrentes do uso do ativo, que poderiam ser realizados a partir de transação comercial com terceiro.

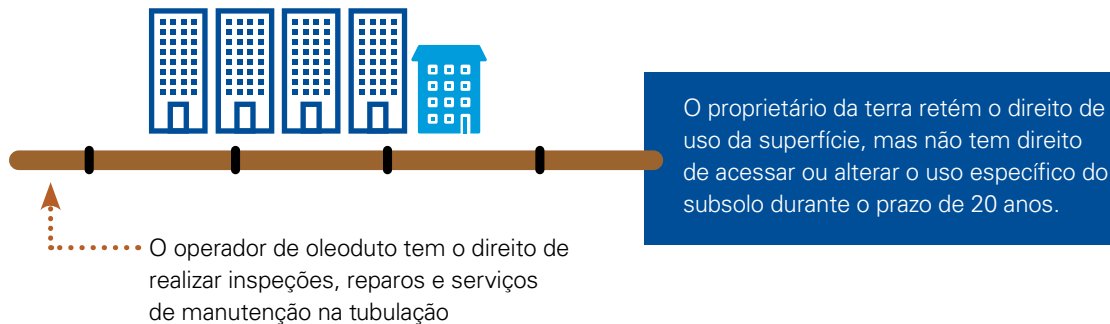
Como esses critérios afetam a avaliação de contratos de servidão e direito de subsolo?

A aplicação dos critérios de identificação do ativo e obtenção de substancialmente todos os benefícios econômicos é chave para os contratos que concedem o direito de uso de terra para um propósito específico, como nos cenários de servidão. Se o direito é concedido a uma área que não é delimitada e que pode mudar de localização durante o período do contrato, em muitos os casos o critério de identificação do ativo não é atendido. Além disso, se o direito de uso é avaliado sob uma área maior, é possível que o critério de benefícios econômicos não seja atendido, caso parte não insignificante dessa área maior seja ainda utilizada pelo proprietário da terra para obter outros benefícios econômicos que não são obtidos pelo potencial arrendatário. Entretanto, a avaliação deve ser feita de uma forma bastante precisa e criteriosa – se existir uma delimitação clara da área que está sendo utilizada pelo arrendatário durante o período do contrato, a avaliação não deveria ser afetada pelas atividades do proprietário em áreas próximas a área identificada.

Exemplos práticos

Exemplo 1

Um operador de oleodutos obtém o direito de instalar uma tubulação em um espaço no subsolo pelo prazo de 20 anos. O contrato especifica a localização e as dimensões exatas do espaço do subsolo onde será instalada a tubulação.



O exemplo acima foi exposto em uma decisão de agenda do *International Financial Reporting Interpretations Committee* (IFRIC), relacionada aos direitos de uso do subsolo e que foi publicada no IFRIC Update de junho de 2019. O IFRIC Update é um sumário de decisões tomadas pelo IFRS *Interpretations Committee* em suas reuniões públicas.

Questão

Qual norma deve ser aplicada nesse contrato, IFRS 16 (CPC 06 (R2)) – Arrendamentos ou IAS 38 (CPC 04 (R1)) – Ativo Intangível?

Análise

A IFRS 16.3 determina que as entidades devem aplicar essa norma para todos os contratos de arrendamento, com limitadas exceções. A IFRS 16.9 descreve que “na celebração do contrato, a entidade deve avaliar se o contrato é, ou contém, um arrendamento”.

Na leitura do IFRIC, o contrato do exemplo acima não se enquadra em nenhuma das exceções descritas na IFRS 16.3-4 – o espaço no subsolo, em particular, é um ativo tangível. Portanto, a entidade deve primeiro avaliar se o contrato é ou contém um arrendamento.

Definição de arrendamento

A IFRS 16.9 determina que 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.

Aplicando a IFRS 16.9, para atender a definição de arrendamento, o arrendatário deve obter os dois itens a seguir, durante o período de uso:

- direito de obter substancialmente todos os benefícios econômicos do uso do ativo identificado; e
- direito de direcionar o uso do ativo identificado.

Ativo identificado

O IFRIC observou que o subsolo é um espaço fisicamente distinto do restante da propriedade. O fato de estar no subsolo não afeta, por conta própria, essa distinção física, de forma que a análise seria a mesma para uma área fisicamente separada na superfície. Considerando que o proprietário da terra não tem o direito de substituir o espaço do subsolo durante o período do arrendamento, o IFRIC concluiu que o espaço no subsolo é um ativo identificado de acordo com a IFRS 16.B13-B20.

Direito de obter substancialmente todos os benefícios econômicos do uso

Como o uso do subsolo é exclusivo durante o período de uso, o arrendatário obtém substancialmente todos os benefícios econômicos do uso do ativo, conforme a IFRS 16.B21-B23.

Direito de direcionar o uso

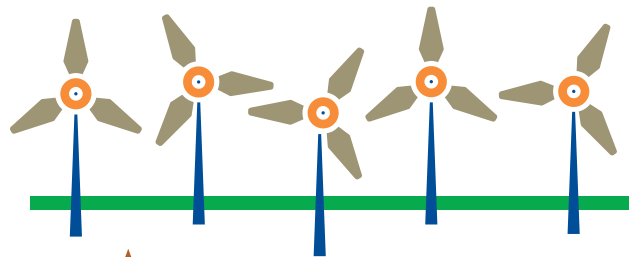
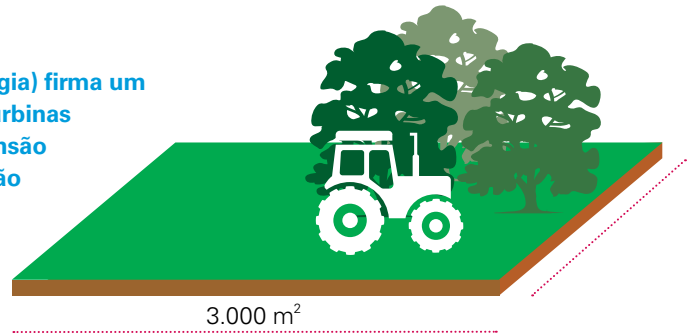
O IFRIC observou que o arrendatário obtém o direito de direcionar o ativo, uma vez que ele toma decisões relevantes sobre como e para qual finalidade o subsolo será usado de forma predeterminada e tem o direito de operar o espaço específico do subsolo sem que o proprietário da terra tenha direito de alterar as instruções operacionais – IFRS 16.B24(b)(i).

Conclusão

O IFRIC concluiu que o contrato descrito no exemplo contém um arrendamento e portanto a IFRS 16 deve ser aplicada na contabilização desse arrendamento.

Exemplo 2

A **PowerCo** (companhia especializada em geração de energia) firma um contrato de servidão para obter o direito de instalar 100 turbinas eólicas no terreno de um proprietário de terras, com dimensão de 3.000 m². O terreno atualmente é utilizado para operação de outras atividades agrícolas.



- cada turbina eólica ocupa 25 m², sendo que nessa área específica, nenhuma outra atividade será realizada além da instalação da turbina.
- arrendatário decide onde, dentro do terreno, as turbinas serão instaladas.

O proprietário de terras continuará utilizando a área remanescente do terreno para outras atividades agrícolas durante o período do contrato, autorizando a **PowerCo** a cruzar as terras para acessar as turbinas eólicas.

Questão

Observando as definições da IFRS 16, qual parte do solo deve ser considerada para a avaliação sobre a existência de um ativo identificado?

- o terreno como um todo (propriedade de 3.000 m²); ou
- cada espaço de terra ocupado separadamente por cada uma das 100 turbinas (25 m²).

Análise

No cenário acima, se espera que a entidade considere a alternativa (b), nos cenários em que a área esteja claramente delimitada no acordo entre as partes.

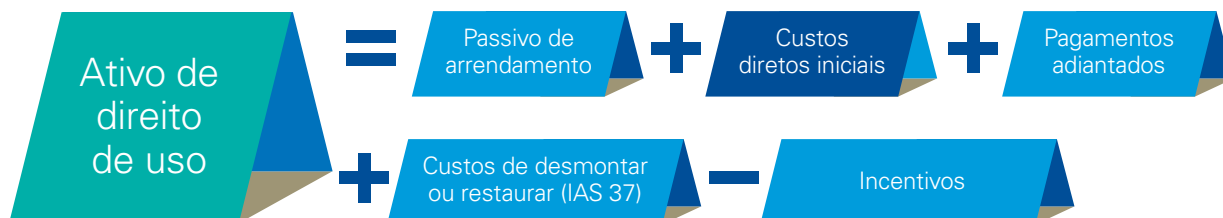
É importante ressaltar que no cenário ilustrado, o contrato pode não especificar claramente a localização das turbinas. Entretanto, no momento em que a **PowerCo** decide a localização e instala as mesmas, cada área passa a ser implicitamente identificada no contexto do acordo entre eles. Nesse caso, a **PowerCo** determina qual será o uso do espaço específico do solo onde as turbinas serão instaladas.

Além disso, o proprietário das terras não tem permissão para acessar a parte do solo onde serão instaladas as turbinas e também não tem o direito de alterar as instruções operacionais do uso.

Portanto, para o exemplo exposto, cada espaço de 25m² é de uso exclusivo da **PowerCo**, uma vez que as turbinas serão instaladas no solo e esse espaço é restrito à própria turbina. Ao delimitar a avaliação para 100 áreas de 25 m², a avaliação sobre a obtenção de substancialmente todos os benefícios econômicos do uso são também delimitados para esse espaço menor. No cenário ilustrado, os benefícios econômicos dessas áreas durante o período de uso previsto no contrato também são retidos pela **PowerCo**. Desta forma, se outros aspectos da definição de um arrendamento forem cumpridos, **PowerCo** concluiria que esse contrato possui 100 componentes de arrendamento.

Custos diretos iniciais - luvas e fundo de comércio

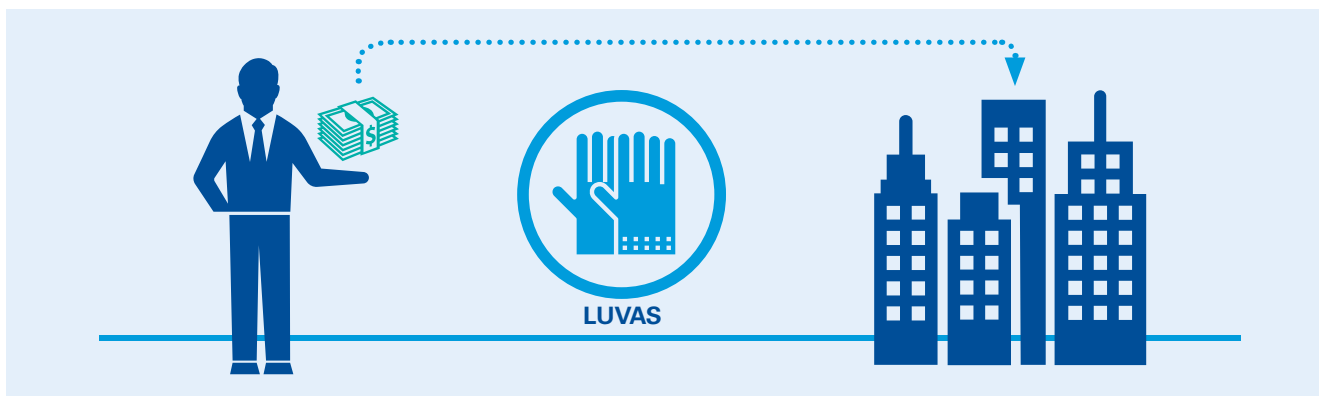
A IFRS 16 (CPC 06 (R2)) introduz um modelo único de contabilização de arrendamentos no balanço patrimonial para arrendatários. O arrendatário reconhece um ativo de direito de uso que representa o seu direito de utilizar o ativo



Os **custos diretos iniciais** de um arrendatário são os custos incrementais na obtenção de um contrato de arrendamento que de outra forma não teriam sido incorridos (por exemplo: comissões e 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.

Luvas ou fundo de comércio

A exemplo do setor de varejo, é comum em transações de arrendamento imobiliário, que o arrendatário pague, no início de contrato de arrendamento, um montante muitas vezes denominado de "luvas", ou mesmo "fundo de comércio", para ter acesso a um determinado ponto comercial valorizado, por exemplo, por conta de um acesso a um grande fluxo de clientes. Esse tipo de pagamento também é conhecido internacionalmente como *key money*.



Dependendo do cenário, esses pagamentos buscam remunerar o desenvolvimento de um ponto comercial, de fundo de comércio ou ainda o acesso à estrutura técnica de um shopping center. Muitas vezes, os valores de luvas são pagos para os arrendatários anteriores, que repassam valores que também foram pagos por eles para entrar no contrato de arrendamento de um imóvel comercial específico. Podem existir também outros casos em que os montantes iniciais são pagos diretamente para o arrendador. É comum que o pagamento desses valores esteja formalizado em contrato separado do contrato principal de arrendamento. Em qualquer circunstância antes de assumir um posicionamento sobre a contabilização dos pagamentos, é fundamental que seja avaliado se esses pagamentos não são decorrentes da compra de um produto ou serviço em particular que deveria ser tratado contabilmente de forma separada dos valores que são decorrentes da IFRS 16 (CPC 06(R2)). Os contratos

separados ou mesmo o contrato principal de arrendamento em muitos casos podem ser complexos e trazer múltiplos elementos, incluindo componentes de não arrendamento.

O tratamento dos pagamentos de luvas antes da IFRS 16 (CPC 06(R2)), dependia de fatos e circunstâncias, sendo que, em muitos casos, nas circunstâncias em que o arrendatário tinha o direito de recuperar/revender o ponto comercial para um terceiro, as entidades reconheciam os valores pagos como um ativo intangível.

A amortização desse ativo intangível dependia das expectativas de realização. A determinação de vida útil do ativo intangível, inclusive se tal intangível teria uma vida útil indefinida, era baseada no nível de evidência que a entidade tinha em relação a cada ponto comercial individualmente quanto a:

- renovação do contrato de aluguel sem custo significativo;
- anuência formal do proprietário quanto à cobrança de luvas pelo locatário em ocorrendo mudança de locatário;
- estabelecimento do direito de cobrar um valor de luvas caso deseje sair do ponto comercial;
- histórico de recebimento (ou pagamento) de luvas do ponto comercial em análise; e
- expectativa de recuperar o montante pago como através da revenda do ponto a um terceiro ao final do contrato de arrendamento.

Na adoção da IFRS 16 (CPC 06(R2)), a introdução do requerimento de reconhecer um ativo específico que representa o direito de uso do ativo (no caso específico, o imóvel) locado, e a orientação sobre custos diretos iniciais requerem uma reavaliação do tema perante a essa nova norma.

Exemplo prático

Um **novo arrendatário** firma um contrato de arrendamento com um arrendador para obtenção do direito de uso de um imóvel comercial que atualmente está sob responsabilidade de um **arrendatário atual** que, em breve, deve deixar o imóvel. Em um contrato separado o **novo arrendatário** adquire do **arrendatário atual**, por meio de um pagamento de luvas, o direito de acessar o fundo de comércio existente.

Assumindo que, nesse cenário, esse pagamento atendia a definição de ativo intangível antes da aplicação da IFRS 16 (CPC 06(R2)), ou seja, o direito pode ser separável do contrato de arrendamento e é controlado pelo arrendatário, que poderia revender o direito ao ponto para um terceiro.

A partir da adoção da IFRS 16 (CPC 06(R2)), as seguintes questões podem ser colocadas:

- 1 – esses pagamentos de luvas deveriam fazer parte do ativo de direito de uso?
- 2 - se fizerem parte do ativo de direito de uso, como será a contabilização subsequente desse componente?

Observações sobre a questão 1

A IFRS 16.24(c) prevê que o ativo de direito de uso do arrendatário inclui os custos iniciais diretamente relacionados com o arrendamento. A norma define que custo direto inicial é o custo adicional de obtenção do arrendamento, que não teria sido incorrido se o arrendamento não tivesse sido obtido (exceto para os custos incorridos por arrendador fabricante ou revendedor associados a um arrendamento financeiro).

A IFRS 16.IE5 (Example 13) ilustra um cenário em que o novo arrendatário fez um pagamento para o arrendatário

anterior do ativo, e esse pagamento é considerado parte dos custos diretos iniciais em contrapartida ao direito de uso do arrendamento.

A apresentação como ativo intangível separado antes da introdução da IFRS 16 (CPC 06(R2)) era uma prática contábil aceitável, considerando que não existia qualquer ativo que demonstrava o direito de explorar aquele imóvel específico por um período de tempo. Com a introdução da IFRS 16 (CPC 06(R2)), em muitos cenários as entidades concluiriam que esse direito não é mais separável do próprio conceito de “ativo de direito de uso”.

Isso, mesmo que os direitos sejam obtidos e formalizados em um contrato separado, por que ele demonstra a capacidade do arrendatário de explorar o imóvel como um ponto comercial já desenvolvido anteriormente. Sem ter o direito de uso do imóvel, o arrendatário geralmente não terá o direito de explorar o ponto comercial. Assim, ambos os direitos estão intrinsicamente relacionados.

Portanto, os pagamentos de luvas em muitos casos seriam considerados como parte dos custos diretos iniciais para obter o arrendamento e, conseqüentemente, considerados como parte do ativo de direito de uso.

Observações sobre a questão 2

A IFRS 16.31 orienta que na mensuração subsequente do ativo de direito de uso deve-se aplicar os requerimentos do IAS 16 (CPC 27). O item 43 da IAS 16 (CPC 27) diz que cada componente de um item do ativo imobilizado com custo significativo em relação ao custo total do item deve ser depreciado separadamente.

No cenário em discussão, os pagamentos de luvas podem representar um componente separado para fins de cálculo de depreciação, pois sua vida útil é afetada por um valor residual, o montante esperado de retorno por potencial revenda do ponto no final do contrato de arrendamento. Portanto, nos casos em que existe o direito e expectativa de revenda do ponto, não seria apropriado depreciar esse componente linearmente durante o prazo do contrato, pois essa depreciação estaria ignorando a expectativa de retorno na revenda.

Adicionalmente, se uma entidade agregar o montante referente à luva com o restante do ativo de direito de uso como se fosse um componente único para fins de depreciação e incluir a expectativa de revenda do ponto como se fosse um valor residual, isso poderia resultar em uma reavaliação dos montantes pagos como luva, o que poderia não ser apropriado.

Por exemplo, assumamos um cenário em que o arrendatário pagou R\$ 100 como luvas no início de um contrato de arrendamento, e o valor restante do ativo de direito de uso é de R\$ 500. Se o arrendatário considerar o valor agregado de R\$ 600 (R\$ 100 + R\$ 500) como um único componente em um contrato com prazo previsto de 5 anos, e houver uma

expectativa de aumento no valor de revenda de luvas para R\$ 150 ao final do 5º ano, o arrendatário acabará mantendo no seu custo do ativo no final de contrato de arrendamento um valor de R\$ 150, que é superior ao custo inicial incorrido pela aquisição do ponto comercial. Assim, se o valor de R\$ 100 for identificado como um componente separado, um aumento no valor de revenda não irá “impactar” a depreciação do restante do valor incorrido pelo direito de uso (R\$500), e qualquer ganho na revenda será reconhecido apenas quando a revenda for efetivada, mas não antes disso.

É importante ressaltar que a identificação dos pagamentos de luva como um componente separado não é possível em

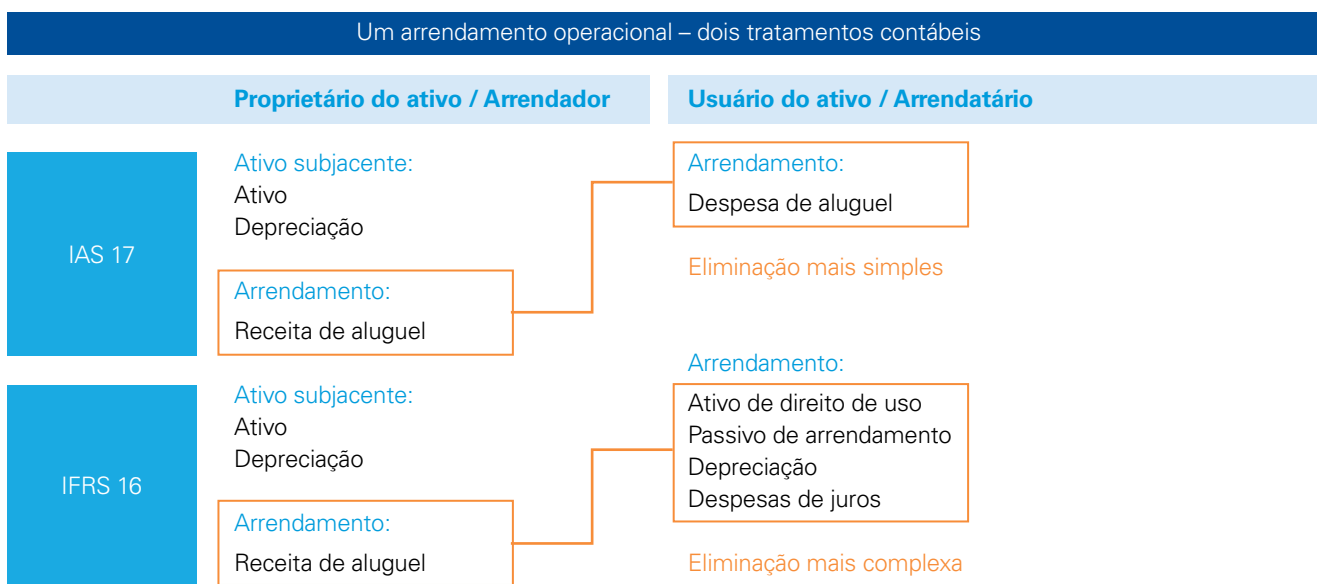
cenários em que o arrendador não permite a revenda do ponto comercial para terceiros, nem no final do contrato. Nesses casos, não haveria direito e expectativa de uma realização separada desse elemento em comparação com o restante do direito de uso. Consequentemente, nesses casos os pagamentos de luvas seriam incorporados no componente maior de direito de uso, e depreciado pelo menor período entre o prazo do arrendamento e a vida útil do ativo.

Arrendamentos entre controlador e controlada

A assimetria entre os saldos de arrendamentos das demonstrações financeiras de controladoras e de controladas pode requerer ajustes nas demonstrações financeiras individuais

Uma das consequências da decisão de manter na IFRS 16 (CPC 06(R2)) o modelo de duas classificações distintas

(arrendamento financeiro e operacional) para contabilizações de arrendamentos por arrendadores foi que os saldos contábeis das operações de arrendamentos entre entidades do mesmo grupo pode gerar efeitos contábeis distintos nas demonstrações financeiras individuais de cada uma das entidades.



A IFRS 16 (CPC 06 (R2)) não traz qualquer isenção de escopo em relação a aplicação da norma quando um contrato de arrendamento é mantido entre entidades de um mesmo grupo econômico. Nas demonstrações financeiras consolidadas, as transações entre entidades que compõem o mesmo grupo econômico (entre controladora e suas controladas) são eliminados de forma integral.

Entretanto, nas demonstrações financeiras individuais da controladora, se ela é parte de um contrato de arrendamento com uma controlada, o descasamento dos modelos quando o arrendamento é classificado como operacional nas demonstrações do arrendador gera diferenças de

mensuração. Essas diferenças ocorrem, por exemplo, quando a controladora é um arrendatário, e, como consequência, traz os efeitos de passivos de arrendamento e de ativo de direito de uso em suas demonstrações financeiras individuais, e a controlada é uma arrendadora operacional, reconhecendo receita de arrendamento no resultado de forma linear.

Nessas circunstâncias, a entidade deve avaliar os requerimentos existentes na ICPC 09(R2) e CPC 43(R1) para eliminar descasamento no resultado e patrimônio líquido individual das demonstrações individuais para as demonstrações consolidadas.

Subarrendamentos

Um subarrendamento é uma transação na qual em um arrendamento-principal o arrendatário (ou arrendador intermediário) cede o seu o direito de uso de um ativo identificado para um terceiro, e o arrendamento-principal entre o arrendador original e esse arrendatário permanece vigente.



A entidade aplica a IFRS 16 (CPC 06(R2)) a todos os arrendamentos do ativo de direito de uso em subarrendamento. O arrendador intermediário contabiliza o arrendamento-principal e o subarrendamento como dois contratos diferentes.

O arrendador intermediário classifica o subarrendamento como arrendamento financeiro ou como arrendamento operacional baseado no ativo de direito de uso que decorre do arrendamento principal, ou seja, o arrendador intermediário trata o ativo de direito de uso como o ativo identificado no subarrendamento e não como um imobilizado que foi arrendado do arrendador principal.

Em alguns casos, um contrato de arrendamento e subarrendamento podem ser celebrados em termos e condições substancialmente replicados. Do ponto de vista do arrendador intermediário, uma consideração importante é se os contratos com o arrendador principal e o arrendatário final são arrendamentos separados. Para determinar a substância do acordo, uma entidade poderia aplicar, por analogia, a orientação principal versus agente da IFRS 15 (CPC 47) para avaliar se o arrendador intermediário obtém o direito de controlar o uso do ativo identificado. Se o arrendador intermediário não obtiver o direito de controlar o uso do ativo identificado, nem o arrendamento principal nem o subarrendamento, considerados separadamente, atendem à definição de arrendamento. Portanto, neste caso, o arrendador intermediário não possui contratos de arrendamento, mas atua como um agente no acordo.

Na data do começo do subarrendamento, se o arrendador intermediário não puder determinar imediatamente a taxa de juros implícita, então utiliza a taxa de desconto do arrendamento principal para o subarrendamento, ajustado pelos custos diretos iniciais associados com o subarrendamento.

Entretanto, se o arrendamento principal é um arrendamento de curto prazo em que a entidade, como arrendatária, opta pela adoção da isenção de reconhecimento, o arrendador intermediário classifica o subarrendamento como arrendamento operacional.

Exemplo 1

Subarrendamento classificado como arrendamento financeiro

Arrendamento principal X (o arrendador intermediário) arrenda um escritório pelo período de cinco anos da entidade A (arrendador principal)

Subarrendamento No início do ano 3, X subarrenda o mesmo escritório pelo prazo remanescente do arrendamento principal para o subarrendatário B

X classifica o subarrendamento com base no ativo de direito de uso que decorre o arrendamento principal. X classifica o subarrendamento como um arrendamento financeiro, considerando os parágrafos 61-66 da IFRS 16 (CPC 06(R2)), principalmente porque o prazo do subarrendamento refere-se a todo o prazo remanescente do arrendamento principal, ou seja, o prazo do subarrendamento é equivalente à maior parte da vida útil do ativo de direito de uso.

Quando X inicia o subarrendamento, ele:

- desreconhece o ativo de direito de uso relativo ao arrendamento principal que é transferido ao subarrendatário B e reconhece o investimento líquido no subarrendamento;
- reconhece qualquer diferença entre o ativo de direito de uso e o investimento líquido no subarrendamento no resultado; e
- mantém o passivo de arrendamento relativo ao arrendamento principal no balanço patrimonial, que representa os pagamentos de arrendamento devidos ao arrendador principal.

Durante o prazo do subarrendamento, X reconhece ambos receita financeira decorrente do subarrendamento e despesas de juros decorrente do arrendamento principal.

Exemplo 2**Subarrendamento classificado como arrendamento operacional**

Arrendamento principal	O arrendador intermediário X arrenda um escritório pelo período de 5 anos da entidade A (arrendador principal)
Subarrendamento	No começo do arrendamento principal, X subarrenda o mesmo escritório por 2 anos para o subarrendatário B

X classifica o subarrendamento como um arrendamento operacional, considerando principalmente que o prazo do subarrendamento não é equivalente à maior parte da vida útil do ativo de direito de uso.

Quando X inicia o subarrendamento, X mantém o passivo de arrendamento e o ativo de direito de uso relativo ao arrendamento principal no balanço patrimonial.

Durante o prazo do subarrendamento, X:

- (a) reconhece os encargos de depreciação do ativo de direito de uso e as despesas de juros do passivo de arrendamento; e

- (b) reconhece a receita de arrendamento operacional do subarrendamento.

Transição

Na data da aplicação inicial, o arrendador intermediário reavalia os subarrendamentos existentes que foram classificados como arrendamento operacional de acordo com a IAS 17 (CPC 06 (R1)), para determinar se cada subarrendamento deve ser classificado como arrendamento operacional ou arrendamento financeiro de acordo com a IFRS 16 (CPC 06 (R2)). A avaliação é feita com base no prazo e condições contratuais remanescentes do arrendamento principal e do subarrendamento nessa data.

Para subarrendamentos classificados como arrendamento operacional de acordo com a IAS 17 (CPC 06 (R1)), mas arrendamentos financeiros de acordo com a IFRS 16 (CPC 06 (R2)), o arrendador contabiliza cada subarrendamento como um novo arrendamento financeiro na data da aplicação inicial.

Prazo do arrendamento

Determinar o prazo de um arrendamento é um julgamento chave, de extrema importância, que requer uma avaliação cuidadosa sobre opções de renovação e/ou rescisão do contrato e sobre os fatos e circunstâncias que permeiam cada contrato de arrendamento.

Avaliação inicial

Segundo a IFRS 16 (CPC 06 (R2)), o prazo de arrendamento é o período não cancelável de um contrato de arrendamento, em conjunto com:

- (a) períodos cobertos por opção de prorrogar o arrendamento, se o arrendatário estiver razoavelmente certo de exercer essa opção; e

- (b) períodos cobertos por opção de rescindir o arrendamento, se o arrendatário estiver razoavelmente certo de não exercer essa opção.

Um contrato de arrendamento não é mais executável quando o arrendatário e o arrendador individualmente têm o direito de rescindir o arrendamento sem permissão da outra parte mediante penalidade quase insignificante.

Quando determinar o prazo do arrendamento, os arrendatários devem considerar todos os fatos e circunstâncias relevantes que criam incentivo econômico para exercer, ou não, a opções de prorrogar ou de rescindir o contrato. Lembrando que, se essas opções são exclusivas do arrendador, elas não devem ser consideradas na determinação do prazo de arrendamento ao arrendatário.

Exemplos de fatos e circunstâncias relevantes**Contratuais e mercado**

- Valor de aluguel em um período subsequente, comparado com taxas de mercado;
- Pagamentos contingentes;
- Opções de prorrogação ou rescisão contratual;
- Custos relacionados ao término de um arrendamento inicial e necessidade de contratação de um novo arrendamento.

Ativos

- Natureza do ativo (se especializado);
- Localização;
- Disponibilidade de opções alternativas de substituição;
- Existência de benfeitorias significativas.

Reavaliação

Após a data de início, em algumas circunstâncias, o arrendatário reavalia se tem razoável certeza de exercer uma opção de prorrogar ou de rescindir antecipadamente o arrendamento.

O arrendatário faz essa reavaliação apenas se houver um evento significativo ou uma mudança significativa nas circunstâncias que:

- esteja dentro do controle do arrendatário; e
- afete se o arrendatário estiver razoavelmente certo de exercer a opção não incluída anteriormente em sua determinação do prazo do arrendamento ou de não exercer a opção incluída anteriormente em sua determinação do prazo do arrendamento.

O requerimento de reavaliar o prazo de arrendamento nessas circunstâncias introduz volatilidade no balanço patrimonial. Isso pode requerer mudanças e/ou adaptações em sistemas e processos internos para que o arrendatário esteja apto para identificar quando um arrendamento precisa ser reavaliado e mensurado novamente para refletir as mudanças no prazo de arrendamento.

Considerações comuns na avaliação inicial do prazo de arrendamento

O prazo deve ser determinado na data de início do arrendamento. Esse prazo começa quando o arrendador torna o ativo subjacente disponível para o uso do arrendatário.

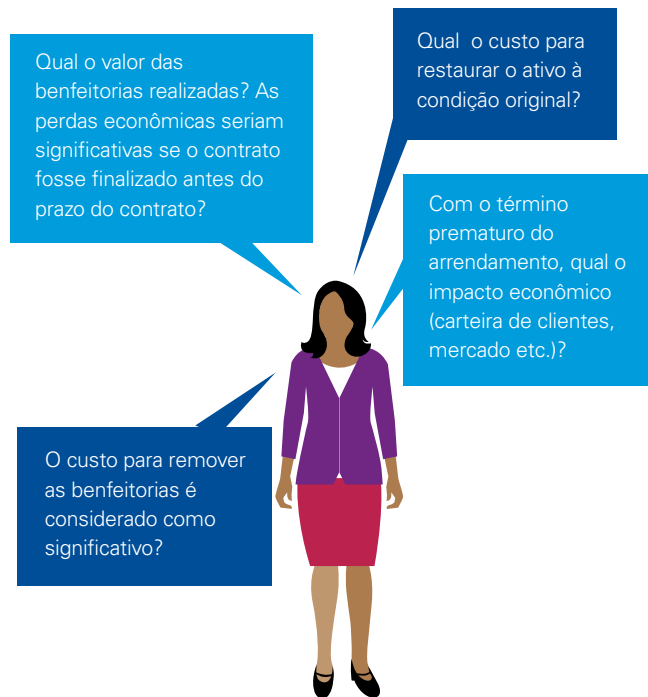
Alguns contratos possuem períodos para os quais o arrendatário não paga uma contraprestação pelo uso, esses períodos também devem ser avaliados na determinação do prazo do arrendamento.

O exemplo a seguir demonstra considerações comuns que os arrendatários precisam fazer na avaliação inicial do contrato de arrendamento.

Exemplo prático

O arrendatário A entra em um arrendamento de um galpão por cinco anos com o arrendador B. O arrendatário A projeta e vende móveis internacionalmente e por meio eletrônico e está testando a possibilidade de usar o galpão como um *showroom*. O custo para adaptar o espaço às necessidades do arrendatário A não é considerado como significativo.

De acordo com o contrato de arrendamento, tanto o arrendatário A, quanto o arrendador B, tem o direito de terminar o contrato de arrendamento sem uma multa contratual a cada aniversário, ou seja, anualmente considerando a data de início do arrendamento. Para avaliar se existem desincentivos econômicos que podem criar uma penalidade significativa, o arrendatário A considera:



A definição de “penalidade” deve ser aplicada amplamente, e inclui desincentivos econômicos para exercer uma opção de término ou de prorrogação.

Baseado nos fatos e circunstâncias, o arrendatário A, conclui que:

- o valor das benfeitorias realizadas não é significativo e as perdas econômicas não seriam significativas, caso o contrato fosse finalizado antes do prazo;
- o custo para remover as benfeitorias não é significativo;
- o custo para restauração do galpão à condição original não é significativo; e
- o impacto econômico com o término antecipado do arrendamento é baixo, considerando que a grande maioria das interações com clientes é realizada por meio eletrônico e um número reduzido de clientes é esperado que visite fisicamente o *showroom*.

Portanto, o arrendatário A determina que pode encerrar o contrato de arrendamento sem uma penalidade significativa após um ano. Assumindo que o arrendador B também pode terminar o contrato sem uma penalidade significativa após um ano, o arrendatário A conclui que o prazo de arrendamento consiste em um período não cancelável de um ano.

IFRS 15 (CPC 47) – Receita de contrato com cliente

A IFRS 15 (CPC 47) entrou em 2019 em seu segundo ano de vigência. Nas últimas edições desta publicação, o tema de receita foi explorado em diversos aspectos. A norma trouxe diversos conceitos novos – sua complexidade está em orientações que foram introduzidas em áreas em que a norma anterior, vigente até 2017, não endereçava com tantos detalhes.

A leitura dessas edições anteriores de nossas publicações continua relevante e útil para diversas entidades. Nessa edição, destacam-se dois conceitos introduzidos pela IFRS 15 (CPC 47) que merecem destaque: como identificar se compromissos de preços diferenciados podem representar um “direito material” na norma; e o que representa um ativo (ou passivo) de contrato.

Como identificar se as opções de compra de bens ou serviços adicionais com desconto provêm um direito material?

Indicadores que não refletem um direito material	Indicadores que refletem um direito material
A redução de preço reflete a diminuição esperada nos custos.	A redução no preço é incremental à diminuição esperada nos custos.
A redução de preço é consistente com as reduções de preço para outros bens ou serviços semelhantes.	A redução no preço é incremental às reduções de preço para outros bens ou serviços semelhantes.
Preço com desconto é consistente com a redução de preço oferecida a outros clientes, incluindo novos clientes - ou seja, todos os clientes se beneficiam da redução de custos.	Preço com desconto é inferior à redução de preço oferecida a outros clientes - ou seja, nem todos os clientes se beneficiam com a redução custos.
O direito ao desconto no preço não é cumulativo com outros descontos que incentivam o cliente a fazer compras futuras.	O direito ao desconto no preço é cumulativo com outros descontos que incentivam o cliente a fazer compras futuras.

Exemplo 1

Linha de produção personalizada – sem direito material

A entidade B, construtora de navios, celebrou um contrato com o seu cliente C para fabricar um navio altamente personalizado. Para fabricar esse navio personalizado, B precisa configurar uma linha de produção exclusiva, que planeja operar por um período de um ano. C compromete-se a comprar cinco navios ao preço de R\$ 1.000 por navio. C tem a opção de encomendar navios adicionais a um preço de R\$ 500 por navio, desde que a encomenda seja efetuada três meses antes da linha de produção exclusiva cessar operações.

B estima o preço de venda individual do navio usando a abordagem do custo esperado mais margem. A redução no preço unitário dos navios adicionais que podem ser encomendados reflete a redução esperada que B tem nos

A IFRS 15 (CPC 47) introduziu o conceito de “direitos materiais” – ou seja, uma opção do cliente para adquirir bens ou serviços adicionais gratuitamente ou com um desconto maior que o desconto tipicamente concedido para outros clientes.

Em muitos contratos as opções de compra de bens ou serviços adicionais com desconto face ao preço do contrato original podem prover um direito material. No entanto, para alguns contratos, pode ser desafiador determinar se o preço com desconto gera um direito material - por exemplo, quando uma entidade usa o modelo do custo esperado mais margem como modelo de precificação, a redução no preço pode ser motivada por uma redução nos custos repassados ao cliente. Nessas situações, as entidades devem avaliar se o preço praticado para a compra de bens ou serviços adicionais reflete o preço de venda individual desses bens ou serviços - ou seja, se existe um direito material. Os seguintes indicadores podem auxiliar nessa avaliação:

custos de produção de navios assim que a linha de produção é configurada.

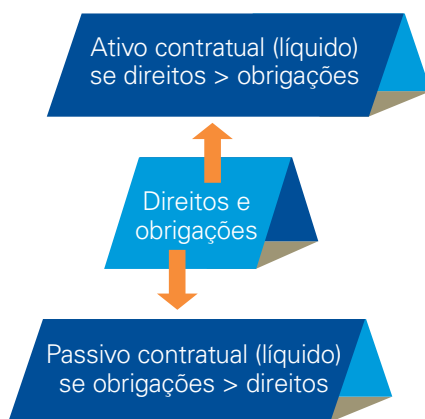
O preço dos cinco navios reflete a margem esperada de B, incluindo os custos de instalação da linha de produção personalizada. Depois da linha de produção ser configurada, os custos de construção de um navio são limitados aos custos incrementais de produção desse navio específico.

Portanto, o preço de venda individual estimado pela abordagem do custo esperado mais margem é mais baixo. Além disso, o direito ao desconto no preço não é cumulativo já que seja qual for a quantidade adicional encomendada, o desconto praticado no preço unitário do navio é o mesmo. Portanto, na ausência de outros fatores quantitativos ou qualitativos, B conclui que o preço com desconto praticado para os pedidos adicionais de navios representa o seu preço de venda individual e, portanto, não há direito material.

Apresentação de ativos e passivos de contrato e de recebíveis (contas a receber)

Um ativo ou passivo de contrato é reconhecido se:

- ativo de contrato - a entidade executar o desempenho por meio da transferência de bens ou serviços antes que o cliente pague a contraprestação; ou
- passivo de contrato – antes que a entidade transfira o bem ou serviço ao cliente, o cliente pagar a contraprestação para a entidade ou se a entidade tiver direito ao valor da contraprestação que seja incondicional (ou seja, recebível).



Uma entidade deve reconhecer um recebível na medida em que tenha um direito incondicional a uma determinada quantidade de contraprestação. Um direito incondicional à contraprestação é apresentado como contas a receber e contabilizado como um instrumento financeiro.

As condições do contrato celebrado determinam a apresentação de ativos e passivos de contrato e de recebíveis (contas a receber), em especial as condições de pagamento e de cancelamento.

Os contratos realizados com clientes podem apresentar diversas condições de pagamento e de cancelamento – por exemplo, (i) a entidade pode ter direito de cobrar do cliente antes da entrega de um bem ou serviço ou apenas quando o contrato for concluído, ou seja quando o bem for entregue ou o serviço prestado, (ii) a entidade pode ter o direito de cobrar do cliente quando atingir um estágio específico do projeto (pagamento por etapas), ou, por exemplo, (iii) a entidade pode ter o direito de exigir pagamento pelo desempenho concluído até a data em caso de rescisão do contrato pelo cliente ou por outra parte.

Quando uma entidade tem o direito de cobrar do cliente antes da entrega de um bem ou serviço, ela reconheceria um recebível (contas a receber) se as seguintes condições forem atendidas:

- o contrato não é cancelável; e
- a entidade tem o direito incondicional de cobrar do cliente.

Em alguns contratos, a entidade pode ter direito de exigir pagamento pelo desempenho cumprido até a data em caso de rescisão do contrato pelo cliente ou por outra parte; e, se o contrato não for rescindido, a entidade apenas teria o direito de cobrar do cliente quando o contrato fosse concluído. Nesses casos, uma vez que o direito à compensação depende da rescisão do contrato, a entidade não reconheceria um contas a receber enquanto o contrato não fosse concluído.

Exemplo 2

Reconhecimento de recebível – Contrato cancelável com direito incondicional de compensação pelo seu desempenho concluído até a data

Em 1º de janeiro de 2019, a entidade X celebrou um contrato para construir um ativo especializado para um cliente por R\$ 1.000. De acordo com as condições de pagamento estabelecidas no contrato, todas as contraprestações são pagas após a conclusão da construção. No entanto, se o contrato for rescindido pelo cliente, X terá direito incondicional ao pagamento de uma compensação pelo seu desempenho cumprido até a data. Uma vez que o desempenho por parte da entidade não cria um ativo com uso alternativo para a entidade e a entidade possui um direito executável a pagamento pelo seu desempenho cumprido até a data do cancelamento, X determina que o reconhecimento de receita deve ser efetuado ao longo do tempo.

Em 31 de março de 2019, a construção estava 25% concluída e X reconheceu receita de R\$ 250. Uma vez que o direito de X ao pagamento pelo desempenho cumprido até a data depende da rescisão antecipada do contrato, em 31 de março de 2019 a entidade X reconhece um ativo de contrato, e não um recebível (contas a receber).

A entidade X tem apenas o direito de exigir o pagamento pelo desempenho cumprido até a data em caso de rescisão do contrato pelo cliente, logo se o contrato não for rescindido, X apenas tem o direito de cobrar do cliente quando o contrato for concluído. Uma vez que o direito à compensação depende da rescisão do contrato, a entidade X não reconheceria um contas a receber enquanto o contrato não fosse concluído.

Exemplo 3

Reconhecimento de recebível – Contrato cancelável com direito incondicional de cobrar quando 25% da construção estiver concluída

Modificando o exemplo 1, nesse exemplo a entidade X tem direito incondicional de cobrar R\$ 100 quando 25% da construção estiver concluída. Nesse caso, em 31 de março de 2019, X reconhece um recebível de R\$ 100 e um ativo de contrato de R\$ 150. Isso ocorre porque, nessa data, X tem um direito incondicional de receber uma contrapartida pelo bem ou serviço transferido anteriormente e esse direito não está condicionado à conclusão de toda a obrigação de desempenho.

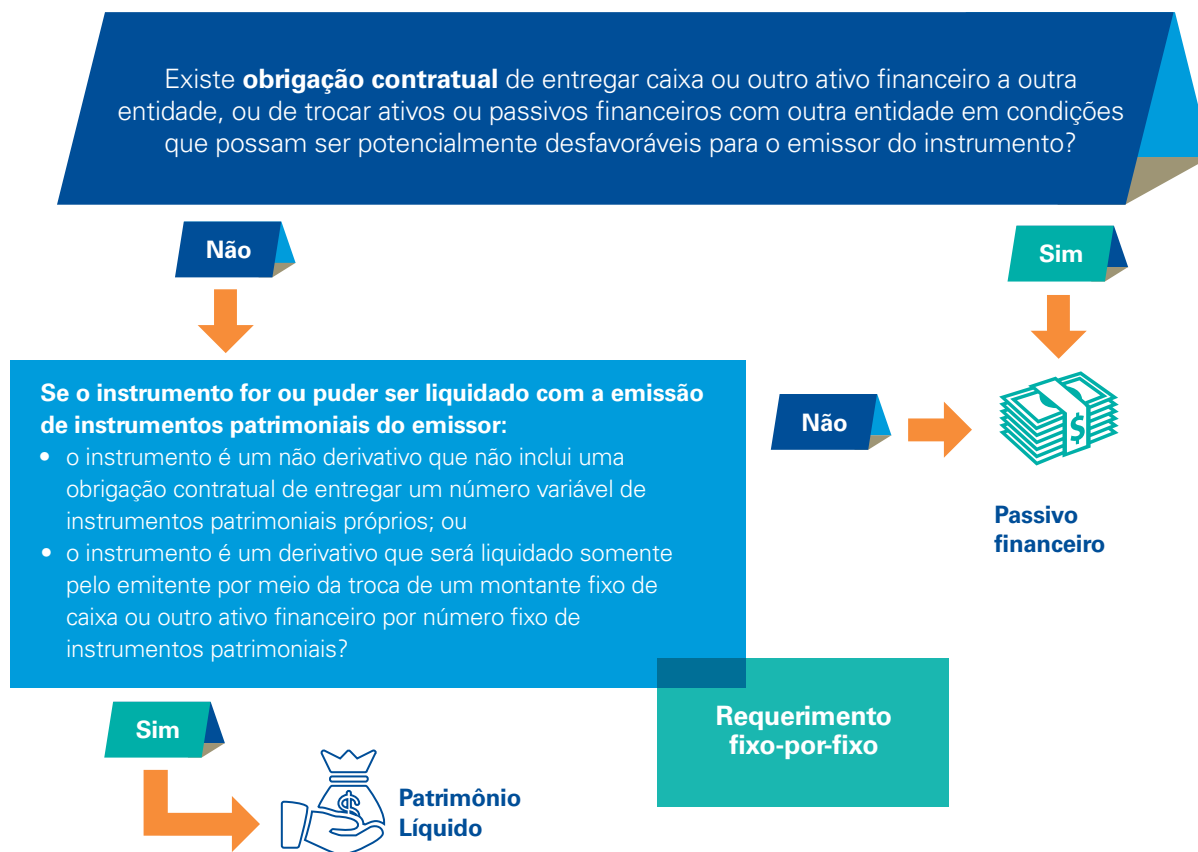
CPC 39 – Instrumentos Financeiros: Apresentação (IAS 32) – Classificação como passivo financeiro ou instrumento de patrimônio

Instrumentos financeiros emitidos por uma entidade devem ser classificados como passivo financeiro ou como instrumento de patrimônio. Em resumo, um instrumento financeiro emitido é um instrumento de patrimônio se ambas as condições abaixo forem atendidas:

- a) O instrumento não inclui nenhuma obrigação contratual (i) de entregar caixa ou outro ativo financeiro a outra entidade; ou (ii) de trocar ativos ou passivos financeiros com outra entidade sob condições que sejam potencialmente desfavoráveis ao emitente.

- b) Se o instrumento for ou puder ser liquidado em instrumentos de patrimônio do emitente, ele é (i) um não derivativo que não inclui nenhuma obrigação contratual para o emitente de entregar um número variável de seus próprios instrumentos de patrimônio; ou (ii) um derivativo que será liquidado pelo emitente, trocando um valor fixo de caixa ou outro ativo financeiro por um número fixo de seus próprios instrumentos de patrimônio (requerimento fixo-por-fixo).

Essa avaliação da classificação de instrumentos financeiros emitidos como passivo financeiro ou instrumento de patrimônio pode ser graficamente resumida da seguinte maneira:



A avaliação da classificação de instrumentos financeiros emitidos como passivo financeiro ou instrumento de patrimônio normalmente apresenta diversas complexidades, como, por exemplo:

- Obrigação contratual de liquidação contingente: se uma obrigação contratual de entregar caixa ou outro ativo financeiro a outra entidade depende do resultado de um evento futuro incerto, que está além do controle do emitente e do detentor do instrumento, essa obrigação contratual de liquidação contingente não atende ao critério de um instrumento patrimonial.

- Requerimento fixo-por-fixo: o requerimento fixo-por-fixo deve ser interpretado literalmente. Ou seja, geralmente, se houver qualquer variabilidade imputada no valor ou no número de instrumentos de patrimônio a serem entregues, o requerimento fixo-por-fixo não é atendido.
- Instrumentos compostos: instrumentos financeiros podem conter componentes de um passivo financeiro e de um instrumento de patrimônio.

A seguir, alguns exemplos de avaliação da classificação de instrumentos financeiros emitidos como passivo financeiro ou instrumento de patrimônio:

Exemplo 1**Dividendos fixos**

Uma entidade emite ações preferenciais em 1º de janeiro de 2019. O instrumento de emissão das ações determina que em 31 de dezembro de 2019, 2020 e 2021 a entidade deve pagar dividendos fixos anuais de R\$ 1,2 milhões e, a partir de 2022, os dividendos serão discricionários. Os titulares podem converter em 31 de dezembro de 2022 cada ação preferencial em uma ação ordinária.

O instrumento financeiro deve ser classificado como instrumento composto. A obrigação contratual de pagar dividendos fixos não atende às condições de um instrumento de patrimônio, e consequentemente, esse componente do instrumento financeiro deve ser classificado como passivo financeiro e mensurado ao seu valor justo no reconhecimento inicial. Os demais componentes do instrumento financeiro referentes aos dividendos discricionários e à conversão para ações ordinárias atendem às condições de um instrumento de patrimônio e devem ser reconhecidos no patrimônio líquido pelo valor residual do instrumento financeiro emitido após a separação do componente de passivo financeiro.

Exemplo 2**Concessão de direitos de liquidação**

Uma entidade emite ações ao acionista controlador e ao acionista não-controlador, e pagará dividendos discricionários somente ao acionista não-controlador, até que o valor total pago atinja o valor da emissão mais juros ("valor de distribuição"). Se o valor acumulado de dividendos discricionários pagos atingir até 31 de dezembro de 2020 o "valor de distribuição", as ações do acionista não-controlador serão canceladas. Se não atingir, o acionista controlador perde seu poder de voto, e o acionista não-controlador assume o controle. Isso permitiria ao acionista não-controlador decidir sobre os dividendos a serem pagos a ele, ou sobre a liquidação da entidade. Qualquer distribuição advinda da liquidação seria também distribuída primeiro ao acionista não-controlador até que o valor pago a ele atinja o "valor de distribuição".

O instrumento financeiro deve ser classificado como passivo financeiro. Independentemente se a entidade pagará ou não os dividendos discricionários, ela poderá ser obrigada a pagar o valor de distribuição, ou seja, o valor de emissão mais juros, e consequentemente, a entidade assumiu uma obrigação contratual de entregar caixa, logo o instrumento financeiro não atende às condições de instrumento de patrimônio.

Exemplo 3**Bônus de subscrição**

Uma entidade emite debêntures conversíveis em ações ordinárias. As debêntures são resgatáveis em 10 anos pelo detentor dos debêntures e remuneradas a uma taxa de juros de 6% ao ano. A conversão pode ser efetuada a qualquer tempo a critério do debenturista, pela razão de conversão de 100 ações para cada debênture. Adicionalmente, cada debênture dá ao detentor dos debêntures direito a um bônus de subscrição de ações ordinárias com preço de exercício de R\$ 75,00, corrigido por um índice de inflação, que poderá ser exercido a qualquer tempo, em um prazo de 15 anos. Os direitos de conversão e do bônus de subscrição não são cumulativos, ou seja, a conversão das debêntures implica o cancelamento do bônus e a subscrição do bônus implica o cancelamento e resgate das debêntures e a perda do direito de conversão das debêntures.

O instrumento financeiro deve ser classificado como instrumento composto. A obrigação contratual decorrente da opção de resgate e do pagamento de juros deve ser classificada como passivo financeiro, pois representa uma obrigação contratual de pagar caixa. A opção de conversão atende às características de instrumento de patrimônio, uma vez que a conversão ocorre por um número fixo de ações, e portanto caracteriza um componente de patrimônio.

O bônus de subscrição é um instrumento derivativo que será liquidado pela entrega de um número fixo de ações por um preço variável, atualizado por um índice de inflação. Este instrumento derivativo não atende ao requerimento fixo-por-fixo por que tem variabilidade imputada no preço de exercício, e portanto deve ser classificado no passivo.

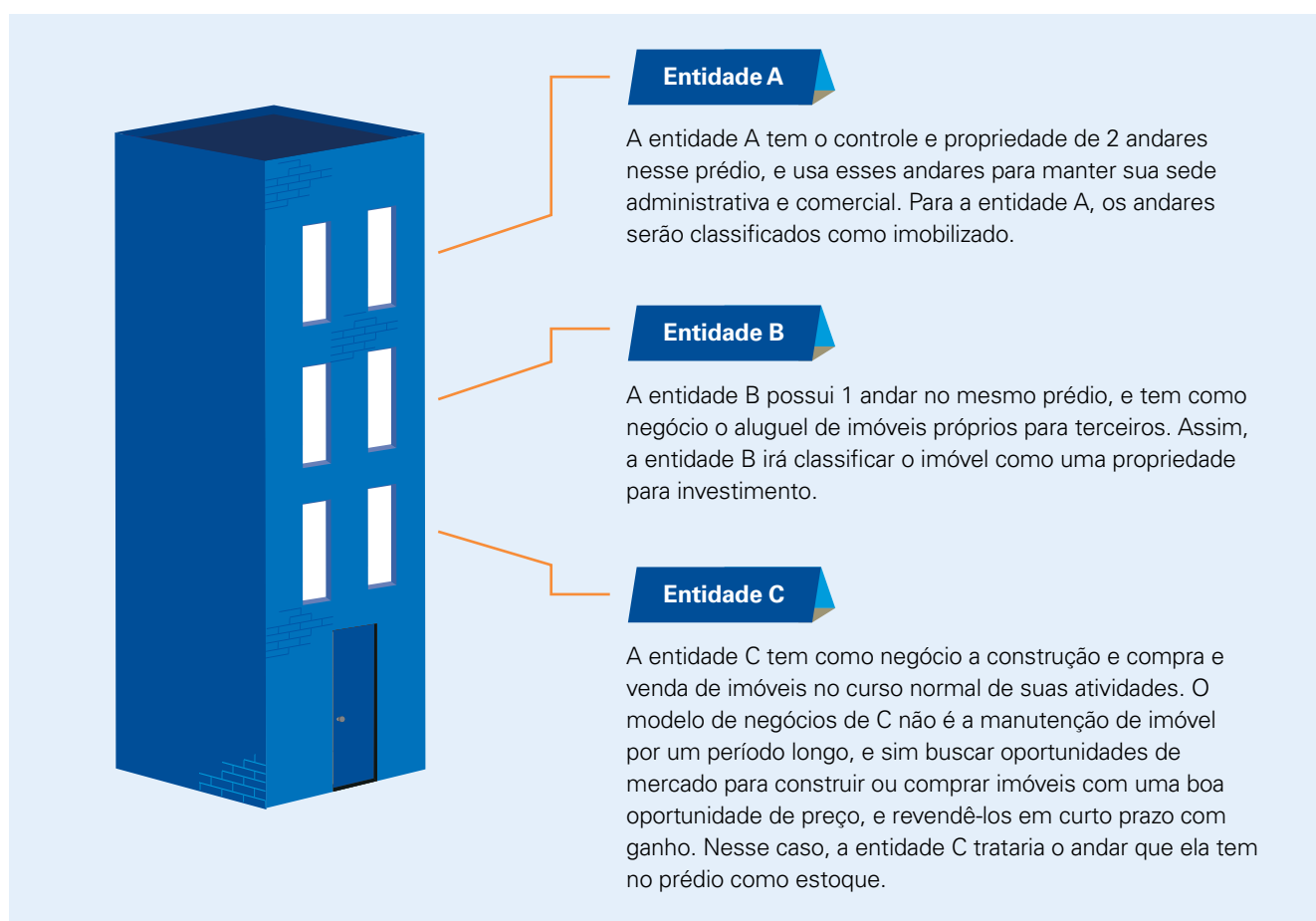
IAS 40 (CPC 28) – Transferência de uma propriedade para investimento para estoque/imobilizado

Definir se uma propriedade é uma propriedade para investimento depende mais do uso que se faz da propriedade do que o tipo de entidade que a detém. Propriedades similares podem ser utilizadas de forma distintas. Sendo assim, determinar se uma propriedade é uma propriedade para investimento, estoque ou imobilizado, pode requerer um julgamento significativo. Nesse processo, o modelo de negócio, o que inclui o objetivo da Administração com relação ao uso da propriedade, é um critério relevante para sua classificação inicial.

Definição de propriedade para investimento, conforme CPC 28.5

Propriedade para investimento é a propriedade (terreno ou edifício – ou parte de edifício – ou ambos) mantida (pelo proprietário ou pelo arrendatário como ativo de direito de uso) para auferir aluguel ou para valorização do capital ou para ambas, e não para:

- (a) uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas; ou
- (b) venda no curso ordinário do negócio.



Transferência de ou para uma propriedade para investimento em momento subsequente

A IAS 40 (CPC 28) possui requerimentos específicos sobre quando uma entidade deve transferir a propriedade para, ou de, propriedade para investimento. A transferência é realizada quando, e apenas quando, houver alteração em seu uso. Para que ocorra a alteração no uso, a propriedade deve atender, ou deixar de atender, à definição de propriedade para investimento e além disso, deve haver evidência de alteração do uso.

A norma apresenta alguns exemplos de evidência dessa alteração no uso, quais sejam:

- a) início de ocupação pelo proprietário, ou de desenvolvimento com vista à ocupação pelo proprietário, para transferência de propriedade para investimento para propriedade ocupada pelo proprietário;
- b) início de desenvolvimento com objetivo de venda, para transferência de propriedade para investimento para estoque;
- c) fim de ocupação pelo proprietário, para transferência de propriedade ocupada pelo proprietário para propriedade para investimento; e
- d) começo de arrendamento operacional para outra entidade, para transferência de estoques para propriedade para investimento.

Cabe salientar que, para que a transferência seja realizada, as evidências de alteração do uso devem ser claras com relação à nova utilização da propriedade. Nos exemplos a e b acima fica clara a necessidade de evidência de que o desenvolvimento realizado tenha um fim específico, que pode ser a venda da propriedade, a ocupação própria ou mesmo a manutenção para que a propriedade continue mantida para auferir aluguel ou para valorização do capital.

Apenas alterações nas intenções da Administração com relação à utilização de um determinado ativo não trazem evidência de mudança no uso de forma isolada. Ou seja, nos cenários em que a Administração decide formalmente

pela mudança no uso de um ativo, mas não concretiza essa decisão em evidências de mudança de utilização, o ativo deve permanecer com sua classificação contábil original.

Nesse sentido, quando uma entidade decide alienar uma propriedade para investimento, sem desenvolvimento, ela deve permanecer classificada no balanço patrimonial como propriedade para investimento até que ocorra sua baixa, em função da venda.

Abaixo listamos alguns exemplos, que ajudam a ilustrar a aplicação desses requerimentos:

EXEMPLO

A entidade D possui um loja que é classificada como propriedade para investimento. D decide modernizar a loja com objetivo de vendê-la. As obras de modernização são específicas para venda da propriedade e não seriam realizadas no caso de utilização para aluguel.

A entidade E possui um imóvel que foi construído com objetivo de ter suas salas alugadas e por isso foi inicialmente reconhecido como propriedade para investimento. Certo tempo depois, em função de uma redução da demanda de aluguéis na região onde o imóvel está localizado, a administração muda sua intenção, e começa a buscar potenciais compradores para o imóvel. Para melhorar a atratividade do imóvel, a entidade E também se compromete a realizar alguns investimentos no entorno do imóvel, como, por exemplo, ampliação de ruas de acesso ao imóvel e melhorias na iluminação pública. Tais investimentos não alteram a estrutura do imóvel, e poderiam beneficiar tanto um potencial comprador, como um terceiro interessado em alugar alguns andares do imóvel.

A entidade F detém um imóvel que foi adquirido para ser alugado a terceiros e portanto foi classificado como propriedade para investimento. Em um dado momento a entidade decidiu promover reformas no imóvel para receber sua sede administrativa e operacional, o que demandou construções específicas à natureza do negócio e operação da entidade. Adicionalmente a entidade E deixa de anunciar o imóvel para potenciais locatários.

A entidade G fazia parte de um grupo econômico cujas operações estavam relacionadas à aluguel de imóveis a terceiros. Considerando isso, determinados imóveis da entidade G eram classificados como propriedade para investimento. Em um dado momento, a entidade G foi vendida para um outro acionista, que pretende revender os imóveis em curto prazo, contudo a entidade não realizou nenhum desenvolvimento ou benfeitoria nos imóveis.

ANÁLISE

O início das obras com fim específico de venda da loja é uma evidência que houve alteração no uso da propriedade. Com isso, ela deve ser transferida para estoque no início da construção.

Apesar da alteração na intenção da administração da entidade, não parece haver, neste cenário, evidências claras de alteração no uso. As obras no entorno do imóvel não parecem ser suficientes para demonstrar a mudança no uso, uma vez que não alteram a estrutura do imóvel em si e suas melhorias poderiam ser utilizadas para fomentar o aluguel das salas no futuro. Mesmo que não seja a intenção atual da administração, não há nada que impeça a entidade de, após realização das obras, alugar as unidades, se o mercado de aluguel na região melhorar. Cenários similares a esse podem envolver julgamento significativo. Se as evidências não forem claras o suficiente para demonstrar uma mudança de uso, o imóvel deve permanecer classificado como propriedade para investimento.

As construções realizadas especificamente para uso próprio da propriedade constituem evidência de alteração no uso. Sendo assim, a propriedade deve ser transferida para o imobilizado no início da reforma.

A mudança de intenção em decorrência de troca de controle da entidade não fornece, de forma isolada, evidência de alteração no uso. Consequentemente, a entidade G deve manter seus imóveis classificados como propriedades para investimento, até que ocorra uma alteração no uso das respectivas propriedades.

IFRIC 23 (ICPC 22) - Incerteza sobre tratamento de tributos sobre lucro

Vigente a partir de 2019, a IFRIC 23 (ICPC 22) esclarece como recontabilizar tributos sobre o lucro (no Brasil, IRPJ e CSLL) quando uma entidade toma uma posição fiscal enquanto não está claro se a autoridade tributária aceitará o tratamento fiscal.

Tratamento fiscal incerto

Um tratamento fiscal incerto é qualquer tratamento fiscal aplicado por uma entidade quando não está claro se esse tratamento será aceito pelas autoridades fiscais. Os exemplos incluem dedutibilidade tributária de certas despesas, isenção tributária de certas receitas e regras de preços de transferência para alocar renda entre jurisdições.

Autoridade tributária

São todos os órgãos que decidem se os tratamentos fiscais são aceitáveis pela legislação tributária, inclusive os tribunais. **No Brasil**, inclui **esferas administrativas e judiciais**, se a intenção da administração for de levar a discussão para as esferas administrativas e judiciais.

O que há de novo na IFRIC 23 (ICPC 22)?

A norma atual de tributos sobre o lucro, IAS 12 (CPC 32), não trata explicitamente da contabilização de incertezas fiscais. O Comitê de Interpretações observou que as entidades podem estar aplicando métodos contábeis diversos quando a aplicação da legislação fiscal é incerta.

Em junho de 2017, a IFRIC 23 foi emitida. No Brasil, sua interpretação correspondente, o ICPC 22, foi emitido em

dezembro de 2018. A IFRIC 23 (ICPC 22) se aplica a todos os aspectos da contabilidade do tributo sobre lucro quando houver incerteza sobre o tratamento do tributo sobre o lucro de uma transação, incluindo lucro ou prejuízo tributável, base tributária de ativos e passivos, prejuízos e créditos tributários e alíquotas de imposto. É importante ressaltar que essa Interpretação se aplica apenas a tributos sobre o lucro – ou seja, não está em seu escopo tributos indiretos, como PIS, Cofins e ICMS.

Transição

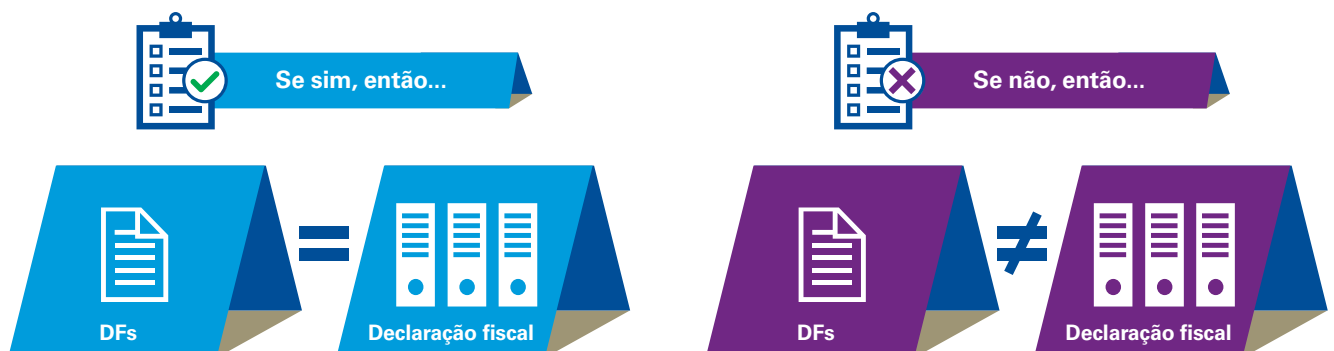
A IFRIC 23 (ICPC 22) é efetiva para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2019. As entidades aplicam a IFRIC 23 (ICPC 22) retrospectivamente na adoção e podem escolher se desejam ajustar o patrimônio de abertura sem reajustar os comparativos ou reajustar os comparativos (se possível, sem usar percepção passada).

Risco de detecção

A IFRIC 23 (ICPC 22) esclarece que quando uma entidade considera a incerteza, deve assumir que as autoridades fiscais têm pleno conhecimento de todas as informações relevantes na avaliação do tratamento fiscal proposto. Dito de forma diferente, o risco de detecção é ignorado ao avaliar incertezas fiscais.

Reconhecimento e mensuração

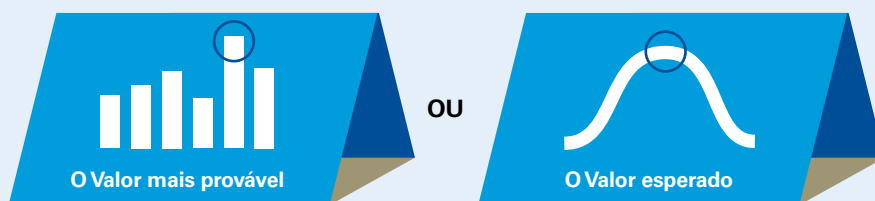
De acordo com a interpretação, o teste principal consiste em avaliar se é provável que a autoridade fiscal aceite o tratamento tributário da entidade, conforme reportado na declaração fiscal. Se sim, a entidade registra nas demonstrações financeiras o mesmo valor submetido (ou planejado para ser enviado) na declaração de imposto de renda.



Caso contrário, a entidade reflete o efeito da incerteza tributária, seguindo o método que espera prever melhor a resolução da incerteza:

- Método do valor mais provável: o montante mais provável entre vários resultados possíveis; ou
- Método do valor esperado: a soma dos montantes ponderados por probabilidade em uma variedade de resultados possíveis.

Refleta a incerteza usando...



... o que fornecer uma previsão melhor

A entidade ABC deduz R\$ 100 na declaração de imposto de renda. No entanto, ABC espera que não seja provável que a dedução seja aceita pelo fisco. ABC estima o seguinte:

Probabilidade	Dedução aceita pela autoridade fiscal
30%	R\$ 25
30%	R\$ 60
40%	R\$ 100

Usando o método do valor mais provável, a dedução de imposto usada no cálculo do benefício fiscal das demonstrações financeiras seria de R\$ 100, porque esse resultado tem a maior probabilidade de todos os cenários.

No entanto, as probabilidades mostram três percentuais que são razoavelmente próximos, o que dificulta a conclusão de que um único resultado é mais provável. Portanto, nesse cenário, o método do valor esperado poderia prever melhor a resolução da incerteza. Usando o método do valor esperado, a dedução de imposto usada no cálculo do benefício fiscal das demonstrações financeiras seria de R\$ 65,50 ($R\$25 \times 30\% + R\$60 \times 30\% + R\$100 \times 40\%$).

Supondo uma alíquota de 34%, ABC registra o seguinte lançamento para ajustar a despesa atual de imposto de renda inicialmente registrada com base na declaração de imposto.

	Débito	Crédito
Despesas de IR/CS	12	
IR/CS a pagar		12

Outros aspectos

As estimativas e premissas são reavaliadas se fatos e circunstâncias mudarem ou surgirem novas informações - por exemplo, uma nova regra tributária é promulgada ou o prazo de inspeção expira. Quando há uma mudança na estimativa, o efeito é contabilizado prospectivamente no período da mudança.

A IFRIC 23 (ICPC 22) não traz novos requerimentos de divulgação. Contudo, as divulgações existentes na IAS 12 (CPC 32) e na IAS 1 (CPC 26) abrangem julgamentos exercidos na determinação de tratamentos fiscais ou posições tributárias incertas para as quais nenhum passivo é reconhecido nas demonstrações financeiras.

Atenção continuada na aplicação de normas contábeis em 2019

Reguladores mantem a atenção e foco na aplicação das novas normas

Os reguladores de mercados de capitais geralmente determinam áreas de atenção na revisão das demonstrações financeiras dos entes regulados. Considerando o objetivo de promover a aplicação consistente das normas IFRS, e a relevância das normas que entraram em vigor recentemente, é provável que os órgãos reguladores nacionais e internacionais continuem com enfoque na aplicação dessas novas normas.

No Brasil, a CVM através de sua Superintendência de Normas Contábeis e de Auditoria (SNC) e Superintendência de Relações com Empresas (SEP), emite com frequência anual o Ofício Circular que trata de aspectos relevantes a serem observados na preparação das demonstrações financeiras de cada exercício. Tem sido frequente nos últimos anos referências a aplicação inicial de normas relevantes como IFRS 15 (CPC 47) sobre receitas, IFRS 9 (CPC 48) que trata de instrumentos financeiros, e IFRS 16 (CPC 06) sobre arrendamentos.

No mercado internacional reguladores, como o americano (SEC) e europeus (ESMA), também divulgam comunicados que tratam de áreas comuns de foco em revisão de demonstrações financeiras.


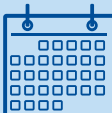






Assim, os preparadores precisam ficar atentos e buscar divulgações transparentes sobre a adoção desses conjuntos normativos. Abaixo destacamos alguns pontos de atenção quanto à adoção das novas normas.

Questões específicas sobre a aplicação das novas normas – IFRS 9, 15 e 16

De uma forma geral, espera-se que as entidades divulguem políticas contábeis específicas da entidade e os julgamentos significativos e estimativas feitos na aplicação dessas novas normas. Também, espera-se divulgação de informações granulares e desagregadas, quando materiais. Isso é especialmente verdade no caso das instituições financeiras à IFRS 9 e das entidades não financeiras à IFRS 15.

Reguladores tem comentado sobre a necessidade de melhorar ainda mais a qualidade, a consistência e a coerência das informações fornecidas nas demonstrações financeiras de 2019 em comparação com os anos anteriores, com base em (i) experiência desde o primeiro ano de aplicação, (ii) nas necessidades de informações aos usuários e (iii) no desenvolvimento de práticas de mercado.

Recomenda-se fortemente que os preparadores das demonstrações financeiras considerem as decisões finais e tentativas de agenda tomadas pelo Comitê de Interpretações das IFRS, sobre questões de implementação e aplicação relacionadas as novas normas. Informações adicionais sobre as decisões de agenda do IFRIC se encontram nesta seção.

Questões específicas que os preparadores precisam considerar	Análise
 <ul style="list-style-type: none"> • Utilizar informações prospectivas razoáveis e suportáveis ao determinar as perdas de crédito esperadas (ECL ou PCE). 	<ul style="list-style-type: none"> • A estimativa de perdas de crédito deve ser imparcial e ponderada pelas probabilidades, com base em uma série de resultados possíveis. • Essa estimativa deve levar em consideração informações prospectivas razoáveis, suportáveis e disponíveis sem custo ou esforço excessivo. • A mensuração da perda esperada requer que a estimativa de déficits de caixa esperados reflita as garantias e outras melhorias de crédito que são parte integrante dos termos contratuais e não são reconhecidos separadamente pela entidade.
 <ul style="list-style-type: none"> • Avaliar na data das demonstrações financeiras se o risco de crédito aumentou significativamente. 	<ul style="list-style-type: none"> • Os limites para determinar se houve um aumento significativo no risco de crédito da contraparte devem representar fielmente o desenvolvimento do risco de um instrumento financeiro, e não gerar, indevidamente, atraso no reconhecimento da perda esperada.
 <ul style="list-style-type: none"> • Apresentar as reversões de perdas por redução ao valor recuperável na demonstração do resultado na linha de redução ao valor recuperável, não como receita de juros. 	<ul style="list-style-type: none"> • A entidades devem considerar os requerimentos de apresentação separada dispostos no parágrafo 82 da IAS 1 (CPC 26), alterados em consequência da adoção da IFRS 9 (CPC 48).
     <ul style="list-style-type: none"> • Aprimorar as divulgações sobre as perdas esperadas, tanto as quantitativas quanto as qualitativas, incluindo: <ul style="list-style-type: none"> - premissas e julgamentos utilizados para determinar as perdas esperadas registradas, bem como quaisquer alterações em relação ao período anterior; - desagregação das divulgações sobre exposições ao risco de crédito e perda esperada por estágio e por classe de instrumentos; - aplicação do aumento significativo nos critérios de risco de crédito, desagregados por classe, e explicações sobre como as informações prospectivas são incorporadas na determinação da perda esperada; e - análises de sensibilidade da preparação e cálculo da perda esperada que reflitam o perfil de risco de crédito dos instrumentos financeiros. 	<ul style="list-style-type: none"> • Lembrete às instituições financeiras dos requisitos do parágrafo 35G da IFRS 7 (CPC 40) para fornecer divulgações suficientes que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliar a perda esperada registrada e entender as premissas usadas e os julgamentos feitos na estimativa da perda, bem como as alterações nas premissas em comparação ao período anterior. • Para cumprir os objetivos de divulgação da IFRS 7 (CPC 40) e IAS 1 (CPC 26), os preparadores devem melhorar a granularidade e desagregação das divulgações sobre exposições ao risco de crédito e perda esperada e fornecê-las por estágio – ou seja, para não haver omissão de diferenças importantes entre instrumentos financeiros, a desagregação por classe (por exemplo, tipo de contraparte, área geográfica, tipo de produtos ou concentração significativa de riscos de crédito) é requerida pela IFRS 7 (CPC 40). • Fornecer apenas divulgações qualitativas sobre o modelo de perda esperada não é suficiente para permitir que os usuários entendam a natureza e a extensão dos riscos decorrentes dos instrumentos financeiros.

Reforma da LIBOR e seu impacto

Diante do debate em torno da manipulação de taxas de referência interbancárias, o *Financial Conduct Authority* (FCA), órgão responsável pelo monitoramento da LIBOR (*London Interbank Offered Rate*) no Reino Unido, anunciou, em 2017, os primeiros passos de um processo de reforma e transição da LIBOR, o que gerou um debate internacional em torno do tema.

A LIBOR é uma das inúmeras taxas de referências interbancárias (ou do Inglês *interbank offered rates* – IBORs) disponíveis atualmente no mercado. Com mais de 30 anos de história, passou a ser usada como taxa de referência diária nas transações internacionais e possui cinco moedas de denominação: o Dólar americano - USD, a Libra esterlina britânica - GBP, o Iene japonês - JPY, o Franco suíço - CHF e o Euro - EUR.

Sem dúvida, o processo de reforma e transição da LIBOR apresenta um desafio grande para o mercado financeiro de forma geral, incluindo bancos, seguradoras, corretoras, fundos de investimento, Contrapartes Centrais (CCPs), fundos de pensão e gestoras de recursos. Contudo, os efeitos de transição também serão percebidos por instituições não financeiras e usuários que operam com derivativos e títulos de dívida denominados em certas moedas (por exemplo, dólar-americano, libra, euro).

No Brasil, são muito comuns operações entre matrizes no exterior e filiais locais efetuando empréstimos entre uma entidade não financeira no exterior e uma entidade local, modalidade comumente denominada “Intercompany loan”. Há legislação do Banco Central do Brasil que disciplina a aplicação do capital estrangeiro e as remessas de valores para o exterior.

Para mitigar o risco cambial (especialmente pelo volume de transações denominadas em dólares americanos no Brasil) é bem comum a contratação de derivativos, que em muitas das vezes possuem exposições a LIBOR. Um exemplo comum deste tipo de operação no Brasil são os swaps para proteção de riscos cambiais em dólares, os quais também implicam trocas de riscos de taxas interbancárias entre CDI e USD LIBOR.

Neste sentido, avaliar o impacto de todos os contratos (novos e existentes) que possuem exposição a LIBOR pode ser um grande desafio e ponto de atenção às entidades.

Questões específicas relacionadas à aplicação da IFRS 15





A introdução da IFRS 15 (CPC 47) mudou a maneira como preparadores e usuários de informações financeiras aplicam e analisam o reconhecimento de receita, mesmo quando não há um efeito quantitativo significativo no valor da receita reconhecida em comparação a norma anterior. Assim, dada a importância das receitas nas demonstrações financeiras e a sua importância em refletir as atividades da entidade, as divulgações fornecidas pelas entidades têm espaço para melhorias. Isto é de particular importância nos setores em que o reconhecimento de receita está sujeito a premissas e julgamentos significativos, como exemplo na determinação de agente e principal e na alocação do preço de transação às obrigações de desempenho.

A implementação da IFRS 15 (CPC 47) deve continuar a ser refinada. Nas últimas três edições dessa publicação foram repassadas definições, exemplos e pontos de atenção, inclusive por setor, para uma implementação com sucesso.

Na visão dos reguladores internacionais (europeu e americano) as entidades ainda não proveram informações suficientes sobre:

- Os impactos esperados da nova norma desagregados nas diferentes atividades / linhas de negócio (como, por exemplo, nos segmentos operacionais);
- Avaliação de principal e agente nas obrigações com o cliente final;
- A alocação do preço de transação às obrigações de desempenho; e
- O preço do contrato.

Além disto, é necessário acompanhar e considerar os impactos das discussões do Comitê de Interpretações – IFRIC – sobre questões de implementação e aplicação relacionadas a IFRS 15 (CPC 47) (por exemplo, custos para cumprir um contrato, transferência ao longo do tempo de mercadorias construídas, compensação por atrasos e cancelamentos no setor de transporte aéreo, etc.).

Questões específicas que os preparadores precisam considerar	Análise
	<ul style="list-style-type: none"> • A divulgação sobre as políticas contábeis da entidade precisa ser detalhada, específica e consistente com as informações fornecidas em outros relatórios fornecidos aos investidores que, em alguns casos, acompanham as demonstrações financeiras, como, por exemplo, relatório de administração, relatórios a investidores e formulário de referência.
	<ul style="list-style-type: none"> • Fornecer políticas contábeis específicas da entidade, consistentes com as informações fornecidas em outras partes do conjunto de informações financeiras apresentados aos investidores. • Divulgação de julgamentos e estimativas significativos - por exemplo: <ul style="list-style-type: none"> - identificar obrigações de desempenho e prazo de conclusão; - avaliar se a entidade atua como principal ou agente no contrato; - determinar o preço da transação (incluindo contraprestação variável); e - alocar o preço da transação às obrigações de desempenho. • Atenção na divulgação dos julgamentos e estimativas significativos feitos pela administração, como a identificação de obrigações de desempenho e o momento de sua satisfação, se a entidade é principal ou agente no contrato, a determinação do preço da transação (incluindo os julgamentos relacionados à contraprestação variável) e a alocação para as obrigações de desempenho identificadas (e principalmente o valor alocado para a obrigação de desempenho restante). • Ao fornecer divulgações sobre o momento da satisfação das obrigações de desempenho de acordo com o parágrafo 124 da IFRS 15 (CPC 47), pode ser importante divulgar os julgamentos feitos ao determinar que as condições para o reconhecimento da receita ao longo do tempo no parágrafo 35 da IFRS 15 (CPC 47) são atendidas.
	<ul style="list-style-type: none"> • Desagregar a receita em categorias, considerando as informações divulgadas fora das demonstrações financeiras e reconciliando com as divulgações por segmento. • As entidades precisam desagregar as receitas reconhecidas em categorias que descrevam como a natureza, quantidade, época e incerteza das receitas e fluxos de caixa são afetados por fatores econômicos. • Ao considerar o nível de desagregação, os preparadores devem levar em conta suas atividades e as necessidades dos usuários. Por exemplo, em alguns casos, informações adicionais rotineiramente divulgadas aos usuários fora das demonstrações financeiras (como o relatório da administração) podem indicar a necessidade de desagregação adicional da receita nas notas explicativas, a fim de atingir o objetivo da divulgação de informações relevantes aos usuários. • Informações suficientes devem ser divulgadas para permitir que os usuários das demonstrações financeiras entendam a relação entre a divulgação de receita desagregada e as informações de receita divulgadas para cada segmento reportável. Em alguns casos, divulgações de certos fluxos de receita abaixo do nível do segmento reportável podem ser necessárias para satisfazer o objetivo de divulgação da IFRS 15 (CPC 47).
	<ul style="list-style-type: none"> • Fornecer explicações qualitativas e quantitativas sobre as mudanças significativas nos saldos dos contratos. • Devem ser apresentados separadamente os saldos dos contratos (ativos e passivos contratuais) no balanço patrimonial, de acordo com os parágrafos 116-118 da IFRS 15 (CPC 47). • As entidades devem fornecer explicações qualitativas e quantitativas de quaisquer alterações significativas nesses saldos contratuais.

A adoção da nova norma de receita pode não ter gerado impacto material no registro das transações para muitas entidades, mas deveria ter impactos relevantes na divulgação de informações financeiras. Há informações e processos adicionais necessários para atender os novos requerimentos de divulgação. A IFRS 15 trouxe novos requerimentos qualitativos e quantitativos que devem afetar todas as entidades - mesmo àquelas cujo montante e momento de reconhecimento de receita não foram afetadas de forma significativa pela nova norma.

Para cumprir com os requerimentos da nova norma, as entidades devem divulgar mais informações sobre seus contratos com os clientes. Embora grande parte do esforço de divulgação seja qualitativo - por exemplo, quanto ao detalhamento das obrigações de desempenho - há várias divulgações quantitativas requeridas - por exemplo, a necessidade de desagregar em nota explicativa as receitas e detalhar as obrigações de desempenho remanescentes.

Resumidamente, o objetivo dos requerimentos de divulgação da IFRS 15 consiste em permitir aos usuários entender a

natureza, o valor, a época e a incerteza das receitas e dos fluxos de caixa provenientes de contratos com clientes. Ou seja, a entidade terá divulgações com um alto grau de granularidade de seus contratos.

Foram publicados alguns materiais adicionais à Sinopse Contábil nos últimos anos, dentre os quais a publicação **Demonstrações Financeiras Ilustrativas - Modelo ABC** - que traz de maneira visual e ilustrativa quadros e textos com os requerimentos de divulgação da nova norma. Essas publicações podem ser acessadas publicamente.

Há divulgações obrigatórias sobre o saldo dos contratos, sobre as obrigações de desempenho e os julgamentos significativos e, também, sobre os ativos reconhecidos relativos aos custos para obter ou cumprir um contrato com o cliente ao aplicar a IFRS 15 (CPC 47). Também, atente-se que na publicação Demonstrações Financeiras Ilustrativas – Modelo ABC não há certas divulgações requeridas pela norma, pois a entidade no exemplo ilustrativo não tinha certas transações.

Abaixo estão ilustradas algumas das divulgações requeridas pela IFRS 15 / CPC 47. Os exemplos abaixo não são exaustivos e os preparadores precisam considerar com atenção todos os requerimentos relevantes da norma.

Exemplo de divulgação de desagregação da receita de contratos com clientes (parágrafos 114 e 115 da IFRS 15 / CPC 47)

Para o período findo em 31 de dezembro	Segmentos reportáveis														Total		
	A		B		C (Descontinuado) 1		D		E		Total dos segmentos reportáveis		Outros		Total		
	20x1	20x0	20x1	20x0	20x1	20x0	20x1	20x0	20x1	20x0	20x1	20x0	20x1	20x0	20x1	20x0	
Em milhares de Reais																	
Mercados geográficos primários																	
Europa	51.276	54.335	24.290	17.872	6.034	18.786	3.174	2.821	2.160	2.418	86.934	96.233	1.003	651	87.937	96.884	
EUA	12.832	12.752	6.075	4.189	1.509	4.407	793	662	540	567	21.749	22.577	251	153	22.000	22.730	
	64.108	67.087	30.365	22.062	7.543	23.193	3.967	3.483	2.700	2.985	108.683	118.810	1.254	804	109.937	119.614	
Principais produtos/linhas de serviço																	
Produtos A	48.081	50.315	22.774	16.547	-	-	-	-	-	-	70.855	66.862	-	-	70.855	66.862	
Produtos B	16.027	16.772	7.591	5.516	-	-	-	-	-	-	23.618	22.287	-	-	23.618	22.287	
Serviços C	-	-	-	-	-	-	3.967	3.483	-	-	3.967	3.483	-	-	3.967	3.483	
Produtos D	-	-	-	-	-	-	-	-	2.700	2.985	2.700	2.985	-	-	2.700	2.985	
Outros	-	-	-	-	7.543	23.193	-	-	-	-	7.543	23.193	1.254	804	8.797	23.997	
	64.108	67.087	30.365	22.062	7.543	23.193	3.967	3.483	2.700	2.985	108.683	118.810	1.254	804	109.937	119.614	
Tempo de reconhecimento de receita																	
Produtos transferidos em momento específico no tempo	48.081	67.087	22.774	22.062	7.543	23.193	-	-	2.700	2.985	81.098	115.327	831	359	81.929	115.686	
Produtos e serviços transferidos ao longo do tempo	16.027	-	7.591	-	-	-	3.967	3.483	-	-	27.585	3.483	423	445	28.008	3.928	
Receita de contratos com clientes	64.108	67.087	30.365	22.062	7.543	23.193	3.967	3.483	2.700	2.985	108.683	118.810	1.254	804	109.937	119.614	
Outras receitas	4	-2	2	-2	-	-	-	-	-	-	6	-4	310	212	316	208	
Receita externa conforme reportado na Nota XX	64.112	67.085	30.367	22.060	7.543	23.193	3.967	3.483	2.700	2.985	108.689	118.806	1.564	1.016	110.253	119.822	

1 - Apesar de não ser exigido explicitamente que as operações descontinuadas sejam incluídas como parte da composição analítica da receita de contratos com clientes, o Grupo forneceu essas informações.

Exemplo de divulgação de saldos de contrato (parágrafos 116 a 118 da IFRS 15 (CPC 47))

A tabela a seguir fornece informações sobre recebíveis, ativos e passivos de contratos com clientes.

Em milhares de Reais	Nota	31 de dezembro de 20X1	1º de janeiro de 20X1
Contas a receber, que estão incluídos em "contas a receber e outros recebíveis"	X	32.405	22.605
Contas a receber, que estão incluídos em "ativos mantidos para venda"	Y	3.496	-
Ativos de contrato		1.271	782
Passivos de contrato		(160)	(166)

Os ativos de contrato relacionam-se principalmente aos direitos do Grupo a contraprestação pelo trabalho concluído mas não faturado na data das demonstrações financeiras relativo a produtos de papel feitos sob encomenda. O valor dos ativos de contrato durante o período encerrado em 31 de dezembro de 20X1 sofreu impacto de uma perda por *impairment* de R\$ 4 mil. Não houve nenhum impacto sobre os ativos de contrato como resultado da aquisição da subsidiária (veja a nota explicativa). Os ativos de contrato são transferidos para recebíveis quando os direitos tornam-se incondicionais. Isso ocorre normalmente quando o Grupo emite uma fatura para o cliente.

Os passivos de contratos referem-se principalmente ao adiantamento da contraprestação recebida dos clientes pela construção de galpões e de depósitos, para a qual a receita é reconhecida ao longo do tempo, e a pontos não resgatados pelos clientes em programas de fidelidade. Em 31 de dezembro de 20X1, o valor dos pontos não resgatados pelos

clientes era de R\$ 50 mil. Isso será reconhecido como receita à medida que os pontos do programa de fidelidade sejam resgatados, o que é previsto para os próximos dois anos. O valor de R\$ 166 mil reconhecido em passivos de contratos no início do período foi reconhecido como receita durante o período findo em 31 de dezembro de 20X1.

O valor da receita reconhecida no período findo em 31 de dezembro de 20X1 gerada pelo cumprimento (ou cumprimento parcial) de obrigações de desempenho em períodos anteriores é de R\$ 8 mil. Isso se deve principalmente a mudanças na estimativa do estágio da construção de galpões e de depósitos.

Nenhuma informação é fornecida sobre as obrigações de desempenho remanescentes em 31 de dezembro de 20X1 que tenham uma duração original prevista de um ano ou menos, conforme permitido pela IFRS 15 (CPC 47).

Exemplo de divulgação de obrigações de desempenho e reconhecimento de receita (parágrafos 123 a 126 da IFRS 15 (CPC 47) e 122 do IAS 1 (CPC 26))

A receita é mensurada com base na contraprestação especificada no contrato com o cliente. O Grupo reconhece a receita quando transfere o controle sobre o produto ou serviço ao cliente. A tabela abaixo fornece informações sobre a natureza e a época do cumprimento de obrigações de desempenho em contratos com clientes, incluindo condições de pagamento significativas e as políticas de reconhecimento de receita relacionadas. Veja a nota explicativa X a respeito da política contábil para contratos onerosos.

Tipo de produto / serviço	Natureza e a época do cumprimento das obrigações de desempenho, incluindo condições de pagamento significativas	Reconhecimento da receita conforme a IFRS 15 (CPC 47) (aplicável a partir de 1º de janeiro de 20X1)	Reconhecimento da receita conforme a IAS 18 (CPC 30) (aplicável antes de 1º de janeiro de 20X1)
Papel sob encomenda	<p>O Grupo determinou que, para o papel produzido sob encomenda, o cliente controla todos os trabalhos em andamento à medida que os produtos são fabricados. Isso ocorre porque, de acordo com esses contratos, os produtos de papel são feitos de acordo com as especificações do cliente e, se um contrato for rescindido pelo cliente, o Grupo terá direito ao reembolso dos custos incorridos até a data, incluindo uma margem razoável.</p> <p>As faturas são emitidas de acordo com os termos contratuais e geralmente são pagas em 30 dias. Os valores não faturados são apresentados como ativos de contrato. Os clientes podem ganhar pontos de fidelidade (veja abaixo).</p>	<p>A receita e os custos associados são reconhecidos ao longo do tempo - ou seja, antes que as mercadorias sejam entregues nas instalações dos clientes. O andamento do serviço é determinado com base no método dos custos incorridos.</p>	<p>A receita era reconhecida quando as mercadorias eram entregues nas instalações do cliente, o que era considerado como o momento em que o cliente aceitou o produto e os riscos e benefícios relacionados ao bem transferido.</p> <p>A receita era reconhecida naquele momento, desde que fosse possível mensurar de forma confiável a receita e os custos, fosse provável o recebimento da contraprestação e não existisse envolvimento gerencial contínuo com os bens.</p>
Produtos de madeira	<p>Os clientes obtêm o controle de produtos de madeira quando os produtos são despachados do depósito do Grupo. As faturas são emitidas e a receita é reconhecida naquele momento. Elas devem ser pagas, normalmente, em 30 dias. Não são oferecidos descontos, pontos de fidelidade tampouco são aceitas devoluções para produtos de madeira.</p>	<p>A receita é reconhecida quando as mercadorias são despachadas do depósito do Grupo.</p>	<p>A receita era reconhecida quando as mercadorias eram despachadas do depósito do Grupo.</p>



Assim, a entidade irá fornecer informações sobre a natureza e a época do cumprimento de obrigações de desempenho em contratos com clientes, incluindo condições de pagamento significativas e as políticas de reconhecimento de receita relacionadas.

Questões específicas relacionadas à aplicação da IFRS 16

O ano de 2019 é o primeiro ano em que a IFRS 16 (CPC 06(R2)) deve ser aplicada de forma mandatória para todas as entidades que adotam as IFRS e práticas contábeis adotadas no Brasil (CPCs). Para promover uma aplicação consistente, recomenda-se fortemente que os preparadores acompanhem as decisões de agenda finalizadas e a finalizar pelo Comitê de Interpretações das IFRS – IFRIC. Os preparadores precisam avaliar se essas decisões têm impacto na aplicação da nova

norma e, quando aplicável e relevante, fornecer informações específicas em suas políticas contábeis, aumentar o nível de transparência dos julgamentos significativos feitos e/ou divulgar os impactos potenciais.

A adoção dessa norma nas informações trimestrais e anual têm sido ponto de avaliação pelo órgão regulador brasileiro, e constante debate. De tal forma, destacamos abaixo assuntos de implementação relevantes às entidades.

Questões específicas que os preparadores precisam considerar	Análise
 <ul style="list-style-type: none"> • Atenção aos julgamentos significativos e estimativas usadas na aplicação da norma, e sua divulgação, em particular na determinação: <ul style="list-style-type: none"> - se um contrato atende à definição de arrendamento; - do prazo do arrendamento; e - da taxa de desconto aplicada. 	<ul style="list-style-type: none"> • As entidades devem divulgar os julgamentos significativos, em sua nota de políticas contábeis, na determinação de aplicar a IFRS 16 (CPC 06(R2)) a um contrato de arrendamento mercantil. O julgamento pode estar relacionado a identificar o prazo do arrendamento, e então aferir se o arrendamento é assim de curto-prazo, e até o por quê do contrato estar no escopo da norma. O arrendatário deve divulgar informações qualitativas e quantitativas adicionais sobre suas atividades de arrendamento, que incluem informações da natureza do arrendamento e as suas principais características, conforme CPC 06(R2).59. • A determinação do prazo do arrendamento é um dos aspectos que requer julgamento na nova norma, incluindo cenários quando os contratos que podem ser renovados automaticamente na ausência de cláusulas específicas relativas ao término, cancelamento ou renovação do arrendamento. • A determinação da taxa de desconto a ser aplicada pode gerar julgamento e atenção quanto às estimativas quando o arrendatário utiliza a sua taxa incremental sobre empréstimo. A entidade deve ajustar a taxa para considerar os termos e condições específicas de um arrendamento e refletir a taxa de juros que o arrendatário pagaria para tomar emprestado (i) uma quantia necessária para obter um ativo de valor semelhante ao ativo de direito de uso; (ii) por um prazo de pagamento semelhante com o do arrendamento; (iii) com uma garantia similar e (iv) em ambiente econômico semelhante.
 <ul style="list-style-type: none"> • Fornecer informações sobre como as metodologias, informações e premissas usadas para o teste de redução ao valor recuperável foram alteradas - por exemplo, na determinação do valor contábil e do valor recuperável da unidade geradora de caixa, que incluirá o ativo de direito de uso, bem como no tratamento dos passivos de arrendamento mercantil no teste. 	<ul style="list-style-type: none"> • O teste de redução ao valor recuperável (<i>impairment</i>) das unidades geradoras de caixa, e dos ativos, pode precisar ser adaptado para levar em consideração as especificidades da contabilidade de arrendamento ao calcular os fluxos de caixa com o objetivo de determinar o valor recuperável. • Além das divulgações exigidas pela IAS 36 (CPC 01), os preparadores são incentivados a fornecer informações sobre como as metodologias, informações e premissas usadas para realizar seus testes de impairment foram impactados pela nova norma.

Questões específicas que os preparadores precisam considerar

- Apresentar adequadamente os itens relacionados ao arrendamento no balanço patrimonial, na demonstração do resultado do exercício e na demonstração dos fluxos de caixa.



- Fornecer divulgações relacionadas à transição, incluindo o método de transição e o uso de expedientes práticos.

Análise

- As entidades devem apresentar ativos de direito de uso e passivos de arrendamento separadamente de outros ativos e passivos no balanço patrimonial; ou, caso estejam, de forma alternativa, agregados a outras rubricas com natureza semelhante, devem divulgar em quais rubricas esses montantes estão apresentadas em nota explicativa.
- As entidades devem apresentar a despesa de juros sobre os passivos de arrendamento como um componente do resultado financeiro, separado dos encargos de depreciação dos ativos de direito de uso.
- Quanto a preparação da demonstração dos fluxos de caixa, as entidades devem classificar:
 - os pagamentos em caixa do principal do passivo de arrendamento na atividades de financiamento; e
 - os pagamentos em caixa da parcela dos juros do passivo de arrendamento de acordo os requisitos da IAS 7 (CPC 03) para juros pagos.
- A entidade deve divulgar o método de transição eleito e a aplicação dos expedientes práticos. Por exemplo, a entidade deve divulgar se decidiu aplicar a IFRS 16 retrospectivamente a cada período de reporte comparativo apresentado ou se aplicou o modelo retrospectivo modificado; e, quais expedientes práticos, da IFRS 16 (CPC 06(R2)).C10 foram aplicados.

Aplicação da IFRIC 23

A IFRIC 23 (ICPC 22), que trata sobre incerteza sobre tratamentos de tributos sobre o lucro (IRPJ e CSLL), é aplicável a partir de 1º de janeiro de 2019 na determinação do lucro tributável (prejuízo fiscal), das bases tributáveis, dos prejuízos fiscais não utilizados, dos créditos tributários não utilizados e das taxas fiscais, quando houver incertezas relacionadas a determinação de tais montantes. As entidades devem se atentar aos requisitos de divulgação correspondentes a determinação das premissas e estimativas realizadas ao mensurar as incertezas.

Como a determinação quanto à existência de incerteza sobre os tratamentos de tributos sobre o lucro pode estar sujeita a julgamento significativo, espera-se que os preparadores forneçam transparência suficiente em relação aos julgamentos significativos feitos, de acordo com o parágrafo 122 da IAS 1 (CPC 26), e sobre as políticas contábeis usadas para o reconhecimento e mensuração de tratamentos incertos de imposto de renda. Essas divulgações incluem se a administração considerou tratamentos tributários incertos de maneira coletiva ou individual, se utilizou os valores mais provável ou esperado ao determinar o efeito da incerteza, bem como quaisquer alterações nos julgamentos, métodos e premissas em comparação ao período anterior. Além disso, se o tratamento incerto dos tributos sobre o lucro for considerado uma das principais fontes de incerteza de estimativa, o valor contábil impactado deve ser divulgado de acordo com os parágrafos 125-129 da IAS 1 (CPC 26).

Se a entidade concluir que é provável que a autoridade fiscal aceite o tratamento fiscal incerto, o efeito de uma potencial contingência relacionada a esses tributos é divulgado de acordo com a IAS 37 (CPC 25).

Um dos princípios subjacentes da IFRIC 23 (ICPC 22) é assumir que a autoridade tributária examinará quaisquer quantias que tenha o direito de examinar e terá pleno conhecimento de todas as informações relevantes ao fazê-lo. Consequentemente, essa suposição deve estar refletida nas estimativas das entidades relacionadas aos tratamentos fiscais utilizados ou que se planeja que sejam utilizados pela entidade.

Por fim, o Comitê de Interpretações – IFRIC discutiu recentemente a apresentação de ativos e passivos relacionados a esses tratamentos fiscais incertos no balanço patrimonial. Como as posições de imposto de renda incerto atendem a definição de imposto de renda na IAS 12 (CPC 32) as entidades devem apresentar eventuais passivos e ativos fiscais incertos como parte dos ativos e passivos de tributos sobre lucro correntes e diferidos ao aplicar a IAS (CPC 26), ao invés de apresentar como uma provisão separada nas demonstrações financeiras.

Implementação das decisões de agenda do IFRIC

Na nossa jurisdição, as entidades podem ter dificuldades em acompanhar as decisões de agenda do IFRIC; por isso, é importante esclarecer o que representam essas decisões de agenda, e quando e como aplicá-las.

Nesse ano o IFRIC realizou cinco reuniões. Essas reuniões incluíram assuntos de relevância para muitas entidades, como, por exemplo, questões relacionadas a aplicação da IFRS 16. A leitura das decisões de agenda podem levar a interpretação de contratos existentes em vários setores distintos, mas como fatos e circunstâncias similares. Com certeza todos os setores e entidades são e serão impactados por decisões de agenda e, assim, devem avaliar os requerimentos e acompanhar essa fonte de prática contábil.

O Comitê de Interpretações IFRS é parte da Fundação IFRS; sendo o Comitê criado para endereçar os problemas levantados pelos constituintes.

O Comitê, no seu processo de emissão de recusa de agenda, pode emitir uma decisão que irá prover nova informação que não estava clara para determinadas entidades. As decisões são muitas vezes tomadas em vista de um caso/cenário específico relevante enviado por agentes na aplicação das normas contábeis internacionais (por exemplo, reguladores, preparadores e entidades de contabilidade e auditoria).

Assim, quando o Comitê determina que um processo de criação ou alteração das normas vigentes não é necessário para responder uma submissão pelos constituintes, então emite uma decisão de agenda para explicar como o Comitê acredita que as normas IFRS são aplicáveis ao cenário analisado.

As decisões de agenda não representam uma nova norma ou interpretação mandatória, da mesma forma que um exemplo ilustrativo ou base para conclusão, e não são traduzidas em um CPC (Pronunciamento Técnico). Entretanto, as decisões de agenda normalmente incluem informações para auxiliar as entidades a aplicarem as normas IFRS por explicarem como aplicar os princípios e requerimentos das normas para a questão submetida. O material explanatório em uma decisão de agenda normalmente fornece informação relevante e persuasiva de como aplicar as IFRS e é considerado guia adicional. Tal material explanatório tem como intenção ser útil, informativo, e fornecer informação persuasiva de como aplicar as IFRS.

As decisões de agenda são não-mandatórias, mas refletem os requerimentos existentes nas IFRS.

Assim, mesmo não-mandatórias, as decisões de agenda são vistas como em essência mandatórias para uma aplicação consistente das IFRS. Portanto, há uma expectativa que irão ser aplicadas pelas entidades na medida em que uma política contábil atual seja diferente daquela descrita em uma decisão de agenda para um fato e circunstância em particular.

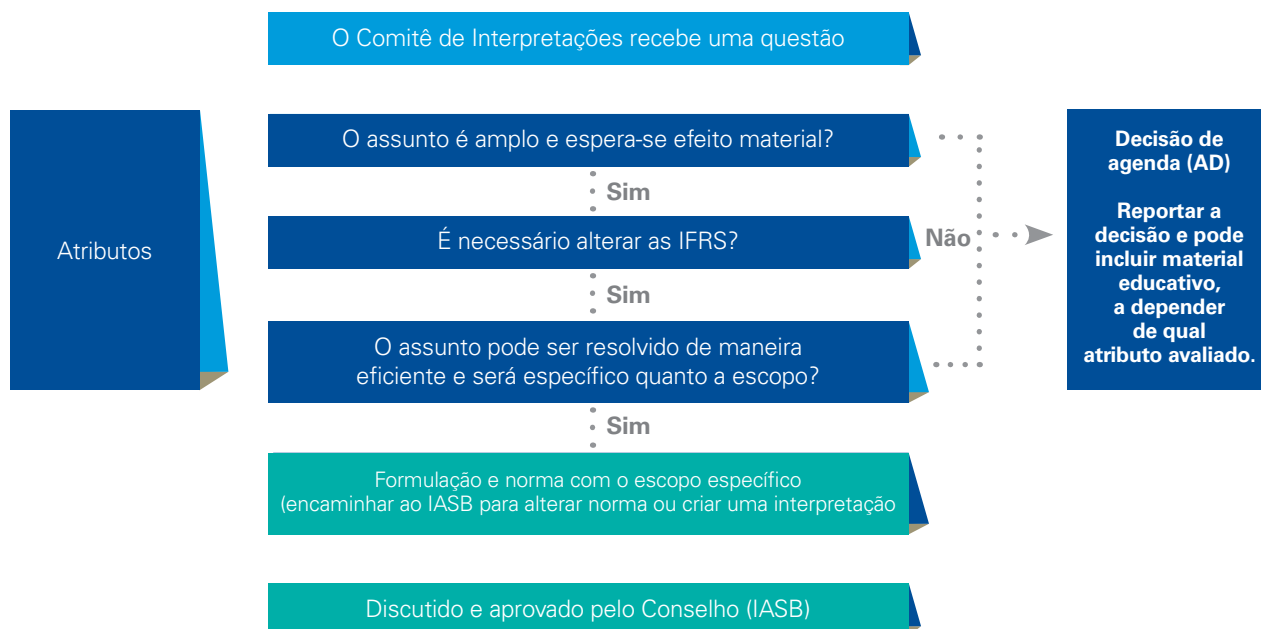
Processo de consulta do Comitê de Interpretações.

O Comitê é consultado em situações de divergências na prática, dúvidas sobre a contabilização de determinada transação e preocupações sobre requerimentos de

divulgação. Dentre suas funções, o Comitê debate os assuntos técnicos a que foi questionado com apoio do corpo técnico da Fundação IASB e poderá, como resultado de seus debates:

- (1) encaminhar ao IASB o problema submetido;
- (2) analisar o problema dentro da sua própria agenda e criar uma interpretação específica para endereçar a questão (assim, criando uma interpretação que será nomeada IFRIC); ou,
- (3) não adicionar o documento em sua agenda própria e emitir uma recusa de decisão de agenda.

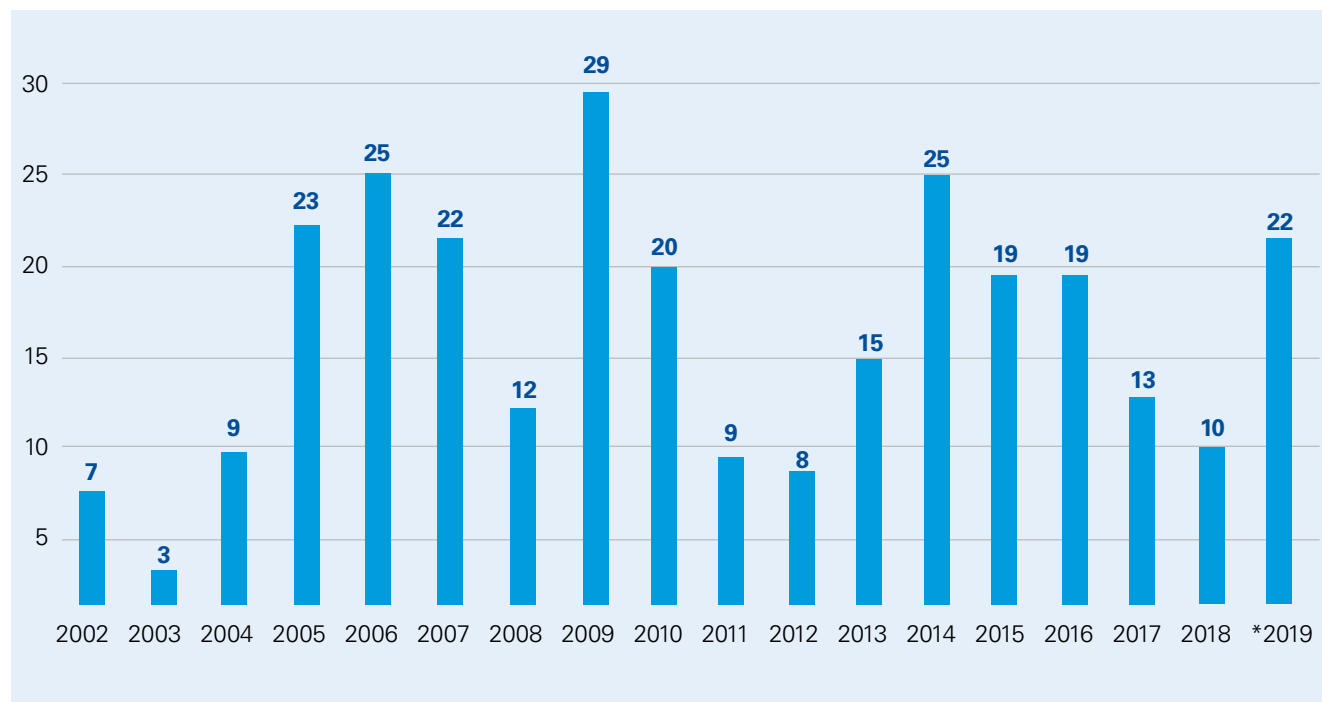
Critérios que o Comitê de Interpretações considera quando decide se recomenda processo de normatização



Há exemplos de decisões emitidas pelo Comitê de Interpretações aplicando essa árvore de decisão, e uma das mais recentes é a decisão incluída no IFRIC Update de junho de 2019 sobre criptomoedas, concluindo que elas não seriam instrumentos financeiros, podendo representar um ativo intangível ou estoque, dependendo se a entidade realiza a venda das criptomoedas no curso ordinário de suas atividades.

As decisões de agenda emitidas

As decisões de agenda tem se tornando cada vez mais relevantes, porém, esse não é um tema novo. Elas são emitidas desde a constituição do Comitê e da Fundação em 2002.



*Até setembro de 2019

Quanto aos assuntos, as decisões não são específicas a um ou dois temas. Há decisões de agenda sobre todo o espectro de normas do IASB. Há decisões de agenda das novas normas de Receita, Arrendamento e Instrumentos Financeiros. Mas há decisões de agenda também sobre normas que estão vigentes por muito tempo, como Apresentação das Demonstrações Contábeis, Benefícios a Empregados e Planos de Pagamento Baseados em Ações e Combinações de Negócios, e normas que foram emitidas mais recentemente, como Negócios em Conjunto.

Estão listadas abaixo algumas discussões que levaram a decisões de agenda relevantes emitidas em 2019. É altamente recomendável a leitura na íntegra dessas decisões de agenda, para melhor identificar as observações e conclusões do Comitê sobre esses assuntos debatidos. A lista completa de decisões emitidas, incluindo decisões de anos anteriores, pode ser obtida no website do IASB.

Norma principal	Decisão de Agenda	Pontos de discussão
IAS 1 - Apresentação das Demonstrações Financeiras	Apresentação de passivos ou ativos relacionados a tratamentos fiscais incertos (set-19)	Como os passivos (ou ativos) decorrentes de tratamentos fiscais incertos, reconhecidos e mensurados de acordo com a IFRIC 23, podem ser apresentados no balanço patrimonial: como um passivo corrente (ou diferido) de tributo sobre lucro, de acordo com a sua natureza, ou como uma provisão separada?

Norma principal	Decisão de Agenda	Pontos de discussão
IAS 19 - Benefícios a Empregados	Efeito de um desconto potencial na classificação do plano de benefício (jun-19)	Questionou-se o Comitê se a existência de um direito a um desconto potencial resulta em uma classificação do plano como de benefícios definidos? No caso: (i) a entidade patrocina um plano que é administrado por terceiros; (ii) a entidade tem uma obrigação de pagar contribuições anuais fixas ao plano; não há obrigação (legal ou construtiva) de pagar contribuições adicionais se o plano não possuir ativos suficientes para pagar todos os benefícios relacionados aos serviços dos empregados nos períodos atual e anteriores; e (iii) a entidade tem direito a um desconto potencial nas contribuições anuais se a relação entre os ativos do plano e os passivos do plano exceder um nível definido; assim, qualquer desconto pode ser afetado por premissas atuariais e pelo retorno dos ativos do plano.
IAS 23 - Custos de Empréstimos	Existência ou não de ativo qualificável na transferência ao longo do tempo de bens construídos (mar-19)	O Comitê recebeu uma solicitação sobre se existe um ativo qualificável para a capitalização dos custos de empréstimos obtidos em relação à construção de um empreendimento imobiliário multi-residencial (edifício). Os principais elementos do caso incluem: (i) a entidade incorre em custos de empréstimos em conexão com empréstimos especificamente para a construção do edifício; (ii) antes do início da construção, a entidade assinou contratos para a venda de algumas unidades individuais (unidades vendidas); a entidade pretende celebrar contratos com clientes para as unidades restantes construídas em parte (unidades não vendidas) quando clientes adequados forem encontrados; (iii) ao aplicar a IFRS 15.35 (c), a entidade transfere o controle de cada unidade (vendida e não vendida) ao longo do tempo e, portanto, reconhece a receita ao longo do tempo; e (iv) a contraprestação prometida pelo cliente é dinheiro ou outro ativo financeiro.
IAS 27 - Apresentação das Demonstrações Financeiras Separadas	Investimento em subsidiária contabilizado pelo custo: alienação parcial (jan-19)	O Comitê recebeu uma solicitação sobre como uma entidade contabiliza seu investimento em uma subsidiária nas demonstrações financeiras separadas, quando (i) a entidade contabiliza seus investimentos em subsidiárias ao custo (IAS 27.10); (ii) o investimento é um investimento em um instrumento patrimonial (IAS 32.11); e (iii) a entidade subsequentemente aliena parte de seu investimento para que, após a alienação, não tenha controle, controle conjunto ou influência significativa sobre a investida. As perguntas submetidas ao Comitê foram: (a) a entidade pode optar por mensurar a participação retida em outros resultados abrangentes (ORA) após a alienação parcial? e (b) a entidade apresenta a diferença entre o custo da participação retida e seu valor justo na data de perda do controle no resultado ou em ORA?
IAS 27 - Apresentação das Demonstrações Financeiras Separadas	Investimento em uma subsidiária contabilizado pelo custo: aquisição por etapas (jan-19)	O Comitê recebeu uma solicitação sobre como uma entidade contabiliza seu investimento nas demonstrações financeiras separadas, quando: (i) a entidade contabiliza seus investimentos em subsidiárias pelo custo (IAS 27.10); (ii) possui um investimento inicial em ações em uma entidade que não é uma coligada, joint venture ou controlada contabilizada de acordo com o IFRS 9 e (iii) a entidade posteriormente adquire uma participação adicional na entidade, o que resulta na obtenção de controle dessa entidade. As perguntas submetidas ao Comitê foram: (A) como é determinado o custo do investimento na controlada? e (B) ao aplicar a abordagem do custo acumulado, como a entidade contabiliza alguma diferença entre o valor justo da participação inicial na data de obtenção do controle e sua contraprestação original?

Norma principal	Decisão de Agenda	Pontos de discussão
IAS 37 - Provisões, Passivos e Ativos Contingentes	Depósitos relacionados a impostos que não sejam imposto de renda (jan-19)	<p>O Comitê recebeu uma solicitação sobre depósitos relacionados a outros impostos que não sejam tributos sobre lucro. Em particular: (i) uma entidade está em disputa com uma autoridade tributária relacionada a outros impostos que não sejam tributos sobre o lucro; (ii) a entidade não reconhece um passivo aplicando a IAS 37, porque determina que é provável que não tenha uma obrigação pelo valor em disputa; (iii) a entidade deposita o valor em disputa com a autoridade tributária voluntariamente ou porque é requerida fazê-lo; e (iv) após a resolução da disputa, a autoridade tributária é obrigada a reembolsar o depósito para a entidade (se o resultado da disputa for favorável à entidade) ou o depósito será usado para liquidar a obrigação tributária (se o resultado da disputa for desfavorável para a entidade).</p> <p>A questão é se o depósito é reconhecido como um ativo ou seria um ativo contingente?</p>
IAS 38 - Ativos Intangíveis	Direito do cliente de receber acesso ao software do fornecedor hospedado na nuvem (mar-19)	<p>O Comitê recebeu uma solicitação sobre como um cliente é responsável por um acordo de computação em nuvem 'software como serviço' (SaaS). No acordo descrito, o cliente: (i) tem contratos para pagar uma taxa em troca do direito de receber acesso ao software, aplicativo, do fornecedor por um prazo especificado; (ii) o software do fornecedor é executado na infraestrutura de nuvem gerenciada e controlada pelo fornecedor; (iii) o cliente acessa o software conforme necessário pela Internet ou por uma linha dedicada; (iv) o contrato não transmite ao cliente o direito de usar qualquer ativo tangível.</p> <p>A questão é se o cliente recebe um ativo de software na data de início do contrato ou um serviço durante o prazo do contrato?</p>
IAS 38 e IAS 2 - Criptomoedas	Criptomoedas (jun-19)	Mediante solicitação do IASB, o Comitê de Interpretações discutiu como aplicar as normas IFRS às criptomoedas.
IAS 41 - Ativos Biológicos	Classificação de gastos subsequentes com ativos biológicos (set-19)	<p>Para ativos biológicos mensurados a valor justo pelo resultado aplicando a IAS 41, os gastos subsequentes - isto é, os custos relacionados à transformação biológica - são capitalizados ou reconhecidos como despesa quando incorridos? A capitalização ou não do gasto de despesas subsequentes afeta a apresentação de valores no resultado.</p>
IAS 7 - Demonstração dos Fluxos de Caixa	Divulgação de alterações no passivo decorrentes de atividades de financiamento (set-19)	<p>O Comitê recebeu uma solicitação de usuários das demonstrações financeiras (investidores) sobre os requisitos de divulgação na IAS 7, relacionados às mudanças no passivo das atividades de financiamento. Os investidores questionaram se os requisitos na IAS 7 44A-E são suficientes na exigência às entidades em fornecer divulgações que permitam aos usuários avaliar mudanças no passivo decorrente de atividades de financiamento, incluindo mudanças nos fluxos de caixa e mudanças que não sejam caixa.</p>

Norma principal	Decisão de Agenda	Pontos de discussão
IFRS 11 - Negócios em Conjunto	Passivos em relação ao interesse de um operador conjunto em uma operação conjunta (mar-19)	<p>O Comitê recebeu uma solicitação sobre o reconhecimento de passivos por um operador conjunto em relação a sua participação em uma operação em conjunto. No caso apresentado: (i) a operação em conjunto não está estruturada através de um veículo separado; (ii) um dos operadores em conjunto, como o único signatário, celebra um contrato de arrendamento com terceiros para um ativo tangível que será operado em conjunto como parte das atividades da operação em conjunto; e (iii) o operador em conjunto que assinou o contrato de arrendamento (o operador) tem o direito de recuperar uma parte dos custos de arrendamento dos outros operadores em conjuntos, de acordo com o contrato da operação conjunta.</p> <p>A questão submetida ao Comitê foi: Qual seria a obrigação a ser reconhecida como passivo pelo operador?</p>
IFRS 11 - Negócios em Conjunto	Venda da produção por um operador em conjunto (mar-19)	<p>O Comitê recebeu uma solicitação sobre o reconhecimento de receita por um operador em conjunto para a produção resultante de uma operação em conjunto quando a produção que recebe em um período de relatório é diferente da produção a que tem direito. No caso, cada um dos operadores conjuntos: (i) tem o direito de receber uma proporção fixa da produção resultante da operação conjunta e são obrigados a pagar por uma proporção fixa dos custos de produção incorridos; (ii) por razões operacionais, a produção recebida pelo operador em conjunto transferida para seus clientes em um período específico é diferente da produção a que tem direito; (iii) é obrigado a liquidar qualquer diferença entre a produção recebida e a quantia a que tem direito em entregas futuras; o valor não pode ser liquidado em dinheiro; e (iv) reconhece a receita de acordo com o IFRS 15 como principal para a transferência da produção para seus clientes.</p> <p>A questão é se o operador conjunto reconhece receita para representar a transferência efetiva de produção para seus clientes no período ou, em vez disso, para representar sua parcela da produção produzida nas atividades da operação conjunta no período.</p>
IFRS 15 - Reconhecimento de receita em contratos com clientes	Compensação por atrasos ou cancelamentos (set-19)	<p>De acordo com a lei, um passageiro (cliente) pode reivindicar uma compensação de uma companhia aérea por atrasos e cancelamentos, sujeito a condições especificadas. O valor da compensação é estipulado na lei e não está relacionado ao valor pago pelo cliente pelo voo. A lei cria direitos e obrigações executórios e faz parte dos termos de um contrato entre a entidade e um cliente. A companhia aérea identifica sua obrigação de desempenho, aplicando a IFRS 15, como sua promessa de transferir um serviço de voo para o cliente. Assim, a questão debatida é se uma obrigação de compensar os clientes por voos atrasados ou cancelados: é uma contraprestação variável (IFRS 15.50-59); ou, uma provisão dentro do escopo da IAS 37, a ser contabilizada separadamente?</p>
IFRS 15 - Reconhecimento de receita em contratos com clientes	Custos para cumprir um contrato (jun-19)	<p>O Comitê recebeu uma solicitação sobre o reconhecimento dos custos incorridos para cumprir um contrato. No caso: (i) o controle do bem (um prédio em construção) é transferido ao longo do tempo e, portanto, a receita é reconhecida ao longo do tempo (IFRS 15.35 (c)); (ii) a mensuração do progresso é realizada utilizando um método de saída (IFRS 15.39-43); (iii) são incorridos custos que estão relacionados aos trabalhos de construção realizados no bem que está sendo transferido para o cliente enquanto ele está sendo construído. A questão debatida pelo Comitê é se os custos incorridos poderiam ser capitalizados como custos para cumprir um contrato.</p>

Norma principal	Decisão de Agenda	Pontos de discussão
IFRS 15 - Reconhecimento de receita em contratos com clientes	Avaliação de bens ou serviços prometidos como distintos, por uma bolsa de valores (jan-19)	O Comitê recebeu uma solicitação sobre o reconhecimento de receita por uma bolsa de valores que fornece um serviço de listagem a um cliente. No caso: (i) a bolsa de valores cobra do cliente uma taxa inicial não reembolsável na listagem inicial (admissão); a taxa inicial refere-se a atividades que a bolsa de valores realiza no início ou perto do início do contrato; e (ii) a entidade também fornece um serviço de listagem contínua, cobrando uma taxa. A questão debatida pelo Comitê é se o serviço de admissão na bolsa de valores é distinto do serviço de listagem.
IFRS 16 - Arrendamento Mercantil	Taxa Incremental de empréstimo do arrendatário (set-19)	A questão debatida foi se a taxa incremental de empréstimo do arrendatário deveria considerar a taxa de juros em um empréstimo com vencimento semelhante ao arrendamento e perfil e data de pagamento semelhantes aos pagamentos do arrendamento.
IFRS 16 - Arrendamento Mercantil	Direitos a espaço subterrâneo (jun-19)	O Comitê recebeu uma solicitação sobre um contrato específico para direitos de uso de espaço subterrâneo. No contrato descrito, (i) o cliente obtém o direito de colocar uma tubulação em um espaço subterrâneo especificado por 20 anos em troca de contraprestação; e (ii) o proprietário do terreno reserva-se o direito de usar a superfície do terreno acima da tubulação, mas não tem o direito de acessar ou alterar o uso do espaço subterrâneo especificado durante o contrato. A questão debatida foi se a IFRS 16 se aplicaria na contabilização do contrato?
IFRS 9 - Instrumentos Financeiros	<i>Hedge</i> do risco de moeda estrangeira em ativos não financeiros (set-19)	A questão debatida foi se um risco de moeda estrangeira de um ativo não financeiro mantido para consumo pode ser um componente de risco separadamente identificável e mensurável de maneira confiável para fins de designação como o item coberto na contabilização de <i>hedge</i> .
IFRS 9 - Instrumentos Financeiros	Aprimoramento de crédito na mensuração de perdas de crédito esperadas (mar-19)	O Comitê recebeu uma solicitação sobre o efeito de um aprimoramento de crédito na mensuração de perdas de crédito esperadas ao aplicar a IFRS 9. Especificamente, se os fluxos de caixa esperados de um contrato de garantia financeira ou qualquer outro aprimoramento de crédito podem ser incluídos na mensuração das perdas de crédito esperadas se for necessário que o aumento de crédito seja reconhecido separadamente.
IFRS 9 - Instrumentos Financeiros	"Cura" de um ativo financeiro com perda de crédito (mar-19)	O Comitê recebeu uma solicitação sobre como uma entidade apresenta valores reconhecidos na demonstração do resultado quando um ativo financeiro com problemas de recuperação de crédito é subsequentemente "curado" (ou seja, pago integralmente ou não mais considerado como um ativo financeiro com problemas de recuperação de crédito). Especificamente, se esses valores são apresentados dentro da receita de juros ou como uma reversão de perdas por redução ao valor recuperável após a "cura" de um ativo financeiro.

Norma principal	Decisão de Agenda	Pontos de discussão
IFRS 9 - Instrumentos Financeiros	Liquidação física de contratos para comprar ou vender um item não financeiro (mar-19)	O Comitê recebeu uma solicitação sobre como a IFRS 9 se aplica a contratos específicos para comprar ou vender um item não financeiro no futuro a um preço fixo. Nos caso apresentado: Uma entidade possui contratos de preço fixo para vender e comprar um item não financeiro no futuro. Os contratos não atendem à "exceção de uso próprio" no reconhecimento inicial e não são designados como parte de um relacionamento de <i>hedge</i> . Os contratos são contabilizados como derivativos mensurados ao valor justo pelo resultado. Na data da liquidação, a entidade liquida fisicamente os contratos, entregando ou recebendo o item não financeiro subjacente. A questão é se, na liquidação, a entidade pode reverter o ganho ou a perda acumulada no derivativo como um ajuste correspondente no estoque ou na receita.
IFRS 9 e IAS 39 - Instrumentos Financeiros	Aplicação do requisito altamente provável quando um derivativo específico é designado como instrumento de <i>hedge</i> (mar-19)	O Comitê recebeu uma solicitação sobre o requerimento da IAS 39 e da IFRS 9 de que uma transação prevista deve ser "altamente provável" para se qualificar como um item protegido em um relacionamento de <i>hedge</i> de fluxo de caixa. A solicitação questionou como uma entidade aplica esse requerimento quando o valor nocional do derivativo designado como instrumento de <i>hedge</i> (" <i>load following swap</i> ") varia dependendo do resultado do item coberto (por exemplo, vendas de energia previstas).

Tempo “hábil” para aplicação das decisões de agenda

É relevante aos usuários das Demonstrações Financeiras ter total conhecimento sobre as práticas contábeis aplicadas e ainda não aplicadas, mas que serão ainda aplicadas pela entidade.

A implementação de uma decisão de agenda às vezes pode ser difícil, especialmente quando as decisões são emitidas próximas ao período de reporte, seja trimestral ou anual. Algumas vezes pode ser que a entidade tenha de realizar um número extenso de procedimentos, como coletar informações adicionais para aplicar a nova política ou prover divulgação, ou alterar processos internos ou sistemas. Por tal motivo, as entidades deverão ter “tempo suficiente” para implementar uma decisão de agenda que altere uma política contábil.

Agora, o que quer dizer “tempo suficiente”?

O Conselho do IASB se posicionou destacando a expectativa de que as entidades apliquem boa-fé ao considerar os efeitos de uma decisão de agenda e ressaltou que tinha em mente “questão de meses, e não anos” para que uma entidade implemente uma alteração nas políticas contábeis derivada de uma decisão de agenda. Assim, as entidades devem implementar a mudança em tempo hábil; pois, a tempestividade é uma característica que melhora a utilidade de uma informação relevante aos usuários.

As entidades devem atentar à necessidade de divulgação de informações relevantes quanto a novas políticas contábeis adotadas e ainda a serem adotadas nas demonstrações financeiras intermediárias e anual.

Fatos e circunstâncias podem existir que requeiram mais tempo para implementar uma mudança resultante de uma decisão de agenda. Isso pode ocorrer quando o impacto de uma decisão de agenda é extensivo e a entidade necessita de tempo para coletar informação adicional para aplicar a nova política ou necessita mudar de forma significativa processos ou sistemas.

De tal forma, uma alteração em política contábil em decorrência de uma decisão de agenda deve ser aplicada a depender dos fatos e circunstâncias, o quanto antes e o mais rápido possível.

Considerações finais

As reuniões do Comitê de Interpretações são, em geral, públicas, transmitidas em webcast ao vivo e gravadas. Nessas reuniões, o público em geral pode atender presencialmente. Para acessar uma reunião passada, há histórico de reuniões gravadas. Em adição, mesmo não sendo parte da decisão de agenda, há os papéis de análise técnica preparados pelo corpo técnico que são públicos e podem ser acessados.

O sumário das decisões do Comitê são publicados *on-line*, em nome de IFRIC Update, demonstrando um resumo do discutido, se o assunto foi definido, ou se ainda não concluído, análises preliminares e uma indicação dos próximos passos relacionados a discussão.

Antes de uma finalização de uma decisão de agenda existe um período de comentários de uma decisão de tentativa, que é de no mínimo 60 dias. Após o período, o Comitê irá confirmar ou revisar a sua decisão e, assim, emitir a decisão de agenda final.

Acompanhar as atualizações de agenda do IFRIC, chamadas IFRIC Update é necessário.

As decisões de agenda finalizadas devem ser vistas como úteis, informativas e persuasivas para uma aplicação consistente das IFRS. As decisões de agenda não são traduzidas ou aprovadas no Brasil como uma norma, interpretação ou resolução pelo regulador. Não obstante, as decisões de agenda fazem parte da clarificação das normas para as entidades com IFRS equiparada. Portanto, mesmo que o cliente adote as normas emitidas pelo CPC, deverá se atentar às decisões de agenda.

Normas futuras com impacto relevante

IFRS 3 (CPC 15) - Definição de negócio

A avaliação do que representa um “negócio” nos termos da IFRS 3 (CPC 15) tem sido bastante desafiadora uma vez que a definição de “negócio” da referida norma é bastante ampla. Essa tem sido uma importante área de julgamento dos preparadores.

Recentemente, o IASB promoveu um processo de revisão pós implementação da IFRS 3. Esse processo, recebeu muitos comentários indicando que, devido à abrangência da definição de negócio, na prática, muitos cenários que poderiam estar atendendo os critérios de definição de negócios de acordo com a definição da norma, poderiam ter uma substância maior de aquisição de ativos. Devido às dificuldades de aplicação na prática da definição de negócio foi sugerida a necessidade de revisão.

Em atendimento a essa sugestão, o IASB emitiu recentemente alterações restritas à IFRS 3 - Combinações de Negócios para delimitar a definição de negócio.

Definição mais restrita, contudo há potencial para complexidade

Definição anterior

Um conjunto integrado de atividades e ativos capaz de ser conduzido e gerenciado com o propósito de **gerar retorno, na forma de dividendos, redução de custos ou outros benefícios econômicos, diretamente a seus investidores ou outros proprietários, membros ou participantes.**

Teste opcional de concentração

As alterações incluem a opção de utilizar um teste de concentração. Essa é uma avaliação simplificada que resulta na classificação da transação como aquisição de um ativo se substancialmente todo o valor justo dos ativos brutos estiver concentrado em um único ativo identificável ou em um grupo de ativos similares identificáveis.

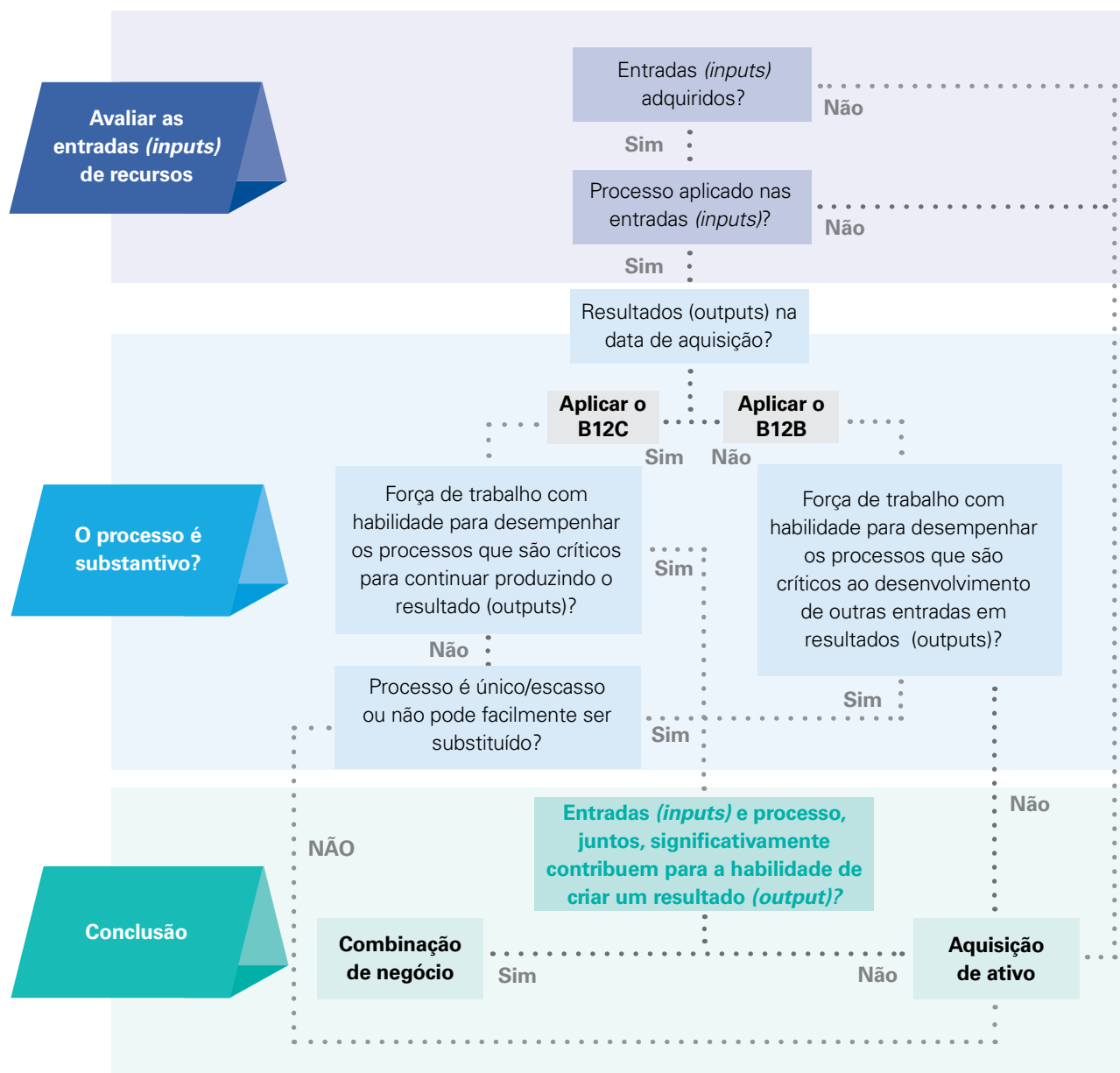
Foco em processos substantivos

Se a entidade optar por não aplicar o teste e concentração, ou se o teste falhar, então a avaliação foca na existência de um processo substantivo. A inclusão do termo “substantivo” na avaliação deve envolver a aplicação de um novo julgamento relevante. Porém, na prática, significa dizer que a existência de processos menos relevantes terão um peso menor na avaliação e não serão determinantes.

Nova definição

Um conjunto integrado de atividades e ativos capaz de ser conduzido e gerenciado com o **objetivo de fornecer bens e serviços a clientes, gerando receitas de investimento (como dividendos ou juros) ou gerando outras receitas de atividades ordinárias.**

O efeito dessas alterações deve resultar em um menor número de combinações de negócios sendo reconhecido, já que a nova definição de um negócio é mais restrita, ou seja, em algumas circunstâncias, as alterações podem requerer uma avaliação complexa para decidir se houve uma aquisição de um negócio ou de um grupo de ativos. Veja os passos necessários para essa avaliação no diagrama abaixo:



As alterações terão impacto para aquisições de negócios ocorridas a partir dos períodos iniciados em 1º de janeiro de 2020.

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. Em adição, em junho de 2019, o IASB emitiu um *Exposure Draft* para propor a alteração da data efetiva de vigência de 1º de janeiro de 2021 para 1º de janeiro de 2022, além de alterações pontuais para endereçar algumas preocupações dos participantes do mercado sobre a adoção da norma.

A IFRS 4 isenta seguradoras de aplicar de alguns requerimentos de outras IFRS. De tal forma, as seguradoras tiveram diversas abordagens para contabilizar seus contratos de seguro, geralmente baseada em requerimentos regulatórios locais. Assim a comparabilidade das demonstrações financeiras e dos resultados das entidades nesse setor era dificultada. Adicionalmente, a IFRS 4 não continha exigências de divulgação extensivas em relação a contratos de seguro, e algumas dessas práticas contábeis aplicadas até então não refletiam adequadamente a posição financeira e o desempenho financeiro dos contratos de seguro.

A IFRS 17 endereçou as 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, especialmente para aquelas detentoras de contratos de longo prazo, como vida e previdência. Adicionalmente, algumas seguradoras 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, a obrigação de um grupo de contratos de seguro é inicialmente constituída pelos seguintes componentes:



- Os fluxos de caixa de cumprimento que compreendem três componentes distintos: (1) o valor dos fluxos de caixa futuros estimados durante o contrato de seguros (representado pelas entradas e saídas de caixa estimadas); (2) o ajuste para refletir o valor do dinheiro no tempo e os riscos financeiros relacionados aos fluxos de caixa futuros estimados; e (3) a ponderação 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.
- A margem contratual de seguro (CSM) que 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 (contratos onerosos).

Subsequentemente, a obrigação de um grupo de contratos de seguro compreende o passivo da cobertura remanescente (fluxos de caixa de cumprimento e margem contratual de seguro) 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 realizáveis 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 geralmente refletidas na demonstração do resultado. Entretanto, 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 contratual de seguro.

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. Em junho de 2019, o IASB emitiu um *Exposure Draft* para propor a alteração da data efetiva de vigência de 1º de janeiro de 2021 para 1º de janeiro de 2022, além de outras alterações pontuais (vide na seção *Exposure Drafts* (Eds) – IASB).

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 – Instrumentos Financeiros e a IFRS 15 – Receita de Contratos com Clientes já estejam sendo aplicadas pela Seguradora.

Em 22 de abril de 2019, o CPC divulgou o Edital de Audiência Pública 01/2019, para aprovação do CPC 50 – Contratos de Seguro. O CPC 50 é o pronunciamento do CPC correspondente à IFRS 17. O período de audiência pública se encerrou em 22 de junho de 2019, e se espera que o CPC 50 seja aprovado contendo os mesmos requerimentos que a IFRS 17.

Reform of interbank offered rates (IBOR) - Reforma de taxas interbancárias oferecidas

O IASB está atualmente avaliando os impactos nas demonstrações financeiras das mudanças decorrente da reforma de taxas interbancárias oferecidas, usados na mensuração de muitos instrumentos financeiros.

A LIBOR (London *Interbank Offered Rate*), por exemplo, é uma taxa interbancária oferecida, que representa a taxa de juros pela qual um banco tomaria recursos no mercado interbancário e é amplamente utilizada como indexador em muitas transações internacionais. Em 2017, o *Bank of England Financial Policy Committee* (FPC) e o *Financial Conduct Authority* (FCA), responsáveis pelo monitoramento da LIBOR anunciaram os primeiros alertas sobre a sustentabilidade da LIBOR como taxa de referência. A partir de então, participantes do mercado e órgãos reguladores promoveram intensos debates sobre uma possível transição das taxas interbancárias oferecidas atuais para outras taxas interbancárias oferecidas, sendo consenso a expectativa de que a LIBOR será descontinuada no final de 2021.

Com base nos feedbacks recebidos pelo IASB no segundo semestre de 2018, foram identificados dois grupos de assuntos contábeis com potenciais implicações nas demonstrações financeiras, que foram divididos nas duas fases do projeto:

- Fase I: Pré-substituição - assuntos que afetam as demonstrações financeiras no período anterior à reforma; e
- Fase II: Durante a substituição - assuntos que podem afetar as demonstrações financeiras quando uma taxa de referência existente é reformada ou substituída.

Em setembro de 2019, o IASB finalizou a Fase I com a emissão do *Interest Rate Benchmark Reform* (Amendments to IFRS 9, IAS 39 and IFRS 7), que inclui requerimentos para companhias cujas relações de *hedge accounting* são diretamente afetadas pela *IBOR Reform*, com foco na mensuração da efetividade. Mais detalhes sobre a fase 1 podem ser lidos na seção Alterações limitadas às normas que entram em vigor em 2020.

Proposed amendments to IAS 37 - Onerous Contracts (Contrato Oneroso)

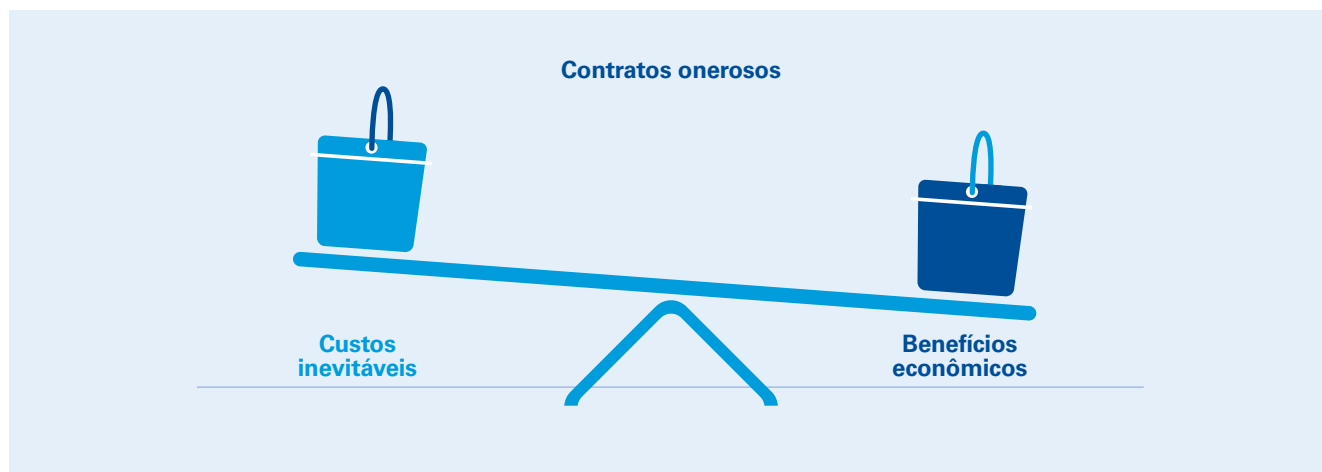
O IASB está dando prosseguimento a sua proposta de alteração da mensuração de um contrato oneroso, processo que poderá aumentar os valores de provisão nessas situações. O prosseguimento das alterações na IAS 37 foi deliberado pelos membros do IASB, após o documento de revisão da norma, em reuniões realizadas em setembro e outubro de 2019. Entretanto, o documento contendo o teor final das alterações propostas ainda está por ser emitido, sendo prevista sua emissão no plano de trabalho do IASB para o primeiro semestre de 2020.

A proposta de alteração do IASB está especificando quais tipos de custo uma entidade deverá incluir como parte dos "custos para cumprir o contrato", quando da avaliação se um contrato é oneroso na norma IAS 37 (CPC 25). A necessidade de esclarecimento foi provocada pela introdução da IFRS 15 (CPC 47), que substituiu os requerimentos existentes relacionados a receita, inclusive orientações que anteriormente estavam contidas na IAS 11 (que tratava de contratos de construção). Havia, até então, dois testes

diferentes para determinar se um contrato de venda gera uma perda – uma avaliação dentro da IAS 11 e outra dentro da IAS 37 (CPC 25). Na introdução da nova norma de receita, todos os contratos de reconhecimento de receita em contratos com clientes estão sujeitos ao teste da IAS 37 (CPC 25) – o contrato de venda ou prestação de serviço é, ou não, oneroso?

A IAS 37 (CPC 25) define um contrato como oneroso quando "os custos inevitáveis de satisfazer as obrigações do contrato excedem os benefícios econômicos que se espera sejam recebidos ao longo do mesmo contrato". A entidade, assim, deverá avaliar o menor custo líquido de sair do contrato, sendo: o custo de cumprir o contrato ou o custo de qualquer compensação ou de penalidades provenientes do não cumprimento do mesmo. Portanto, se um contrato puder ser finalizado sem o pagamento de uma multa, ou penalidade, o contrato não é oneroso.

Um contrato com termos não favoráveis para a entidade não é necessariamente um contrato oneroso; também, um contrato que não está desempenhando tão bem quanto esperado, ou possível, não é um contrato oneroso – a não ser que os custos inevitáveis excedam os benefícios econômicos do contrato.



Proposed amendments to IAS 37 - Onerous Contracts (Contrato Oneroso)

O IASB está dando prosseguimento a sua proposta de alteração da mensuração de um contrato oneroso, processo que poderá aumentar os valores de provisão nessas situações. O prosseguimento das alterações na IAS 37 foi deliberado pelos membros do IASB, após o documento de revisão da norma, em reuniões realizadas em setembro e outubro de 2019. Entretanto, o documento contendo o teor final das alterações propostas ainda está por ser emitido, sendo prevista sua emissão no plano de trabalho do IASB para o primeiro semestre de 2020.

A proposta de alteração do IASB está especificando quais tipos de custo uma entidade deverá incluir como parte dos “custos para cumprir o contrato,” quando da avaliação se um contrato é oneroso na norma IAS 37 (CPC 25). A necessidade de esclarecimento foi provocada pela introdução da IFRS 15 (CPC 47), que substituiu os requerimentos existentes relacionados a receita, inclusive orientações que anteriormente estavam contidas na IAS 11 (que tratava de contratos de construção). Havia, até então, dois testes diferentes para determinar se um contrato de venda gera uma perda – uma avaliação dentro da IAS 11 e outra dentro da IAS 37 (CPC 25). Na introdução da nova norma de receita, todos os contratos de reconhecimento de receita em contratos com clientes estão sujeitos ao teste da IAS 37 (CPC 25) – o contrato de venda ou prestação de serviço é, ou não, oneroso?



Normas Nacionais



Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)

Revisão de Pronunciamentos Técnicos CPC nº 14

O CPC aprovou a Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 14 que estabelece alterações em diversos Pronunciamentos, Interpretações e Orientação Técnicos em decorrência da edição do CPC 00 – Estrutura Conceitual, da alteração na definição de negócios no CPC 15, da alteração da definição de omissão material ou divulgação distorcida material e da alteração da denominação do CPC 06 (R2) para Arrendamentos.

O CFC aprovou o documento através da NBC 04, que entrou em vigor na data de sua publicação. A Deliberação CVM 836 aprovou a Revisão, aplicando-se aos exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2020.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2) – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro

O CPC aprovou a revisão do Pronunciamento Técnico 00 (R2). Das alterações aprovadas, destacam-se:

- O objetivo do relatório financeiro;
- As características qualitativas da informação financeira útil;
- A descrição da entidade que relata e seu limite;
- Definições de ativo, passivo, patrimônio líquido, receitas e despesas;
- Critérios para a inclusão de ativos e passivos nas demonstrações financeiras (reconhecimento) e orientação sobre quando removê-los (desreconhecimento);
- Bases de mensuração e orientação sobre quando usá-las;
- Conceitos e orientações sobre apresentação e divulgação.

O CFC e a CVM aprovaram a revisão, aplicando-se aos exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2020.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comissão de Valores Mobiliários (CVM)

Instrução CVM 605, de 25.01.2019

Altera as disposições envolvendo distribuições de CRIs e CRAs

Faz alterações pontuais nas Instruções CVM 476, 521 e 555. A ICVM 605 limita as distribuições de Certificados de Recebíveis Imobiliários (CRIs) e Certificados de Recebíveis do Agronegócio (CRAs) com esforços restritos àqueles emitidos por companhias securitizadoras registradas como companhias abertas.

A norma também incluiu outras hipóteses de infração grave nas disposições que tratam de fundo de investimento e da atividade de classificação de risco de crédito.

- a infração às normas contidas nos arts. 10 e 15 da ICVM 521, que dispõem sobre prestação de informações sobre classificação de risco.
- não observância, pelo administrador ou pelo gestor, do art. 92 da ICVM 555, que dispõe sobre as normas de conduta.

A Instrução tem vigência a partir de sua data de publicação, em 28 de janeiro de 2019.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Ofício-Circular CVM/SMI/SIN 03/19, de 11.06.2019

Novas rotinas na Instrução CVM 301 decorrentes da Lei nº 13.810/19

A Lei 13.810 entrou em vigor em 06 de junho de 2019, trazendo novos procedimentos a serem observados pelas pessoas físicas e jurídicas que exercem as atividades discriminadas no art. 9º da Lei 9.613/98, em especial, aquelas que integram o escopo do art. 2º da Instrução CVM 301, estando sujeitas ao mecanismo de controle contra lavagem de dinheiro ou ocultação de bens, direitos e valores, bem como utilização do sistema financeiro para ilícitos, estando aí também inseridas as rotinas relacionadas à prevenção do financiamento do terrorismo.

A nova Lei trata do cumprimento de sanções impostas por resoluções do Conselho de Segurança das Nações Unidas (CSNU), incluída a indisponibilidade de ativos de pessoas naturais e jurídicas e de entidades, e a designação nacional de pessoas investigadas ou acusadas de terrorismo, de seu financiamento ou de atos a ele correlacionados.

Para o fim de assegurar o fiel cumprimento da nova disciplina legal, as pessoas obrigadas a que se refere o art. 2º da ICVM 301/99, devem, no limite de suas atribuições, adequar suas regras, procedimentos e controles internos para todas as relações de negócio já existentes, ou que venham a ser iniciadas posteriormente, e que possibilitem identificar quaisquer investidores pessoas físicas, pessoas jurídicas ou entidades alcançados pelas determinações de indisponibilidade.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Ofício-Circular CVM/SIN/SNC 02/19, de 17.05.2019

Demonstrações financeiras do patrimônio separado

A ICVM 600/18 alterou a ICVM 480/09 para incluir disposição sobre elaboração das demonstrações financeiras individuais dos Certificados de Recebíveis Imobiliários (CRI) e do Agronegócio (CRA), emitidos pela companhia securitizadora e submetido ao patrimônio separado.

Esse Ofício-Circular orienta sobre a adequada forma de elaboração e apresentação individual das referidas demonstrações.

Patrimônio separado não sujeito a consolidação nas demonstrações financeiras da emissora

As demonstrações financeiras de cada patrimônio separado, ou seja, aquele que conta com regime fiduciário sobre o mesmo lastro, devem ser elaboradas de forma individualizada, como disposto no art. 25-A da Instrução CVM 480. Dessa forma, séries distintas emitidas que constam de um mesmo termo de securitização, onde os lastros de cada série são independentes e não se comunicam entre si, isto é, os créditos estão afetados para cada série individualmente, contam com patrimônio separado para cada série emitida, devendo-se elaborar demonstrações financeiras individualizadas para cada série.

Apresentação do ativo, passivo e resultado

A companhia emissora deve considerar como ativo todos os recursos controlados por esse patrimônio separado e que estão submetidos ao regime fiduciário, como, por exemplo, os recursos em disponibilidades e as aplicações financeiras, considerados "caixa e equivalentes de caixa", os direitos creditórios que lastreiam a emissão e os valores a receber. Quaisquer recursos que sejam originados por meio da realização dos ativos inicialmente vinculados a emissão, passam também a compor o patrimônio separado.

Provisão para recuperação de ativos

A provisão para perdas sobre o ativo financeiro deve ser reconhecida para refletir o seu real valor de recuperação, com base nos fluxos de caixa futuros esperados.

Entretanto, tendo em vista a dinâmica de funcionamento de CRI e CRA, que se assemelha a de Fundos de Investimento em Direitos Creditórios (FIDCs), é adequada a aplicação da Instrução CVM 489 para a contabilização dos direitos creditórios e o consequente reconhecimento de provisão.

Relatório de auditores independentes

Os relatórios dos auditores independentes sobre as demonstrações financeiras de cada patrimônio separado devem incluir os principais assuntos de auditoria de que trata o art. 25, VIII, da ICVM 308.

Envio das demonstrações financeiras do patrimônio separado

As informações devem ser enviadas e disponibilizadas ao público em até três meses após o encerramento do respectivo exercício social.

O envio deve ser realizado por meio do sistema Empresas.NET.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Ofício-Circular CVM/SNC/SEP 01/19, de 11.01.2019

Orientação quanto a aspectos relevantes a serem observados na elaboração das demonstrações Financeiras

O 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 2018.

Os assuntos abordados no Ofício são os seguintes:

- Aplicação do conceito de *true and fair view* na preparação das demonstrações financeiras.
- Aspectos relevantes relacionados a estrutura de capital:
 - 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 desconhecimento 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:
 - levar em consideração as fontes internas e externas de indicações constantes no item 12 do CPC 01(R1);
 - necessidade de considerar a razoabilidade das premissas utilizadas, levando em conta as disposições contidas no item 33 do referido pronunciamento;
 - necessidade de proceder testes de *impairment* considerando o cenário econômico atual;
 - evidência 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 as divulgações em notas explicativas:
 - aplicação do item 38 do 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 confirmando positivamente 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;

- 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*);
- Aspectos relacionados a instrumentos financeiros:
 - aplicação do conceito de compulsão econômica no âmbito da distinção entre elementos de passivo e de patrimônio líquido;
 - consideração sobre a escolha de prática contábil da administração em relação ao modelo de *“hedge accounting”*, incluindo uma escolha entre dois modelos (CPC 38/IAS 39 e IFRS 9) para os exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2018;
 - observações sobre a nova abordagem de *impairment* de ativos financeiros na adoção do CPC 48 (IFRS 9) para os exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2018;
- Observações sobre a aplicação do CPC 47 (IFRS 15) para o setor de incorporação imobiliária para os exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2018.
- Aspectos relacionados a combinação de negócios:
 - 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;
- 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 financeiras.
- Observações sobre ao reconhecimento e divulgação do IRPJ e CSLL diferidos, incluindo uma afirmação de que a Instrução CVM 371/02 estaria ainda vigente, com destaque para:
 - consideração sobre horizonte de até 10 anos para projeção de lucro tributável futuro;
 - requerimentos de divulgação contidos naquela instrução, incluindo (a) discriminação por ano da estimativas de realização de ativo fiscal diferido; (b) efeitos decorrentes de eventual alteração na expectativa de realização do ativo fiscal diferido e respectivos fundamentos; e (c) descrição das ações administrativas que contribuirão para a realização futura do ativo fiscal diferido, no caso de companhias recém-constituídas, ou em processo de reestruturação operacional ou reorganização societária.
- Aspectos contábeis em relação à classificação de LFTs como caixa e equivalentes de caixa.
- Considerações sobre a aplicação do CPC 06 (R2) (IFRS 16) para os exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2019, incluindo:
 - importância da leitura da norma, assim como do guia de aplicação, guia de transição, exemplos ilustrativos e da base para conclusão (não incorporada pelo CPC à norma);
 - escopo da norma, cujo enquadramento independe da forma jurídica ou nomenclatura atribuída à operação, além das regras de exceção para aplicação;
 - avaliação da transmissão do direito de controle de uso de um ativo identificado;
 - avaliação da existência de direitos de substituição substantivos por parte do fornecedor do ativo objeto do leasing (que desqualifica o direito de uso de um ativo identificado), conforme parágrafos B9 a B31 da norma;
 - prazo do contrato (período cancelável e período opcional), assim como o julgamento que deve ser exercido ao determinar se o arrendatário tem a certeza razoável do exercício ou não exercício das opções de estender o contrato ou encerrar o contrato;

- mensuração inicial do ativo de direito de uso e do passivo de arrendamento e nas suas mensurações subsequentes;
- mudanças no prazo do arrendamento e nos montantes esperados para os valores residuais garantidos dos ativos subjacentes, ou quando ocorrer uma mudança nos pagamentos variáveis de arrendamento.
- Observações relacionadas ao tratamento contábil a ser adotado para o reconhecimento dos efeitos das decisões proferidas por tribunais, em linha com manifestação do Supremo Tribunal Federal – STF publicada no ano de 2017, que considerou inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições PIS e COFINS.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Deliberação CVM 829, de 27.09.2019

Publicações obrigatórias de acordo com a MP 892

O art. 289 da Lei das S.A., com redação dada pela MP 892, passou a prever que as publicações ordenadas pela referida Lei devem ser feitas nas páginas da internet da CVM e da entidade administradora do mercado em que os valores mobiliários da companhia aberta estiverem admitidos à negociação.

A Deliberação estabelece que as publicações previstas na Lei das S.A. e nas regulamentações editadas pela CVM serão realizadas no sistema disponibilizado pela CVM às companhias abertas para a divulgação de informações no site da Autarquia e da entidade administradora de mercado organizado (Sistema Empresas.NET). Os documentos serão considerados publicados na data da sua divulgação por meio desse sistema.

No caso dos arts. 151 e 258 da Lei das S.A., envolvendo a publicação de renúncia de administrador e do edital de oferta pública de aquisição de controle, assim como em outras situações previstas na Lei das S.A. ou na regulamentação da CVM em que a publicação seja realizada por terceiros que não a companhia aberta, a publicação deve se dar por meio do envio dos documentos à companhia, que fará a publicação no Sistema Empresas.NET de forma imediata.

O disposto no art. 289 da Lei das S.A. e nesta Deliberação não altera as obrigações de entrega das informações previstas na ICVM 480/09, nos prazos estipulados.

As companhias abertas devem disponibilizar as publicações ordenadas na Lei das S.A. em sua página na rede mundial de computadores, sendo dispensada a certificação digital prevista no art. 289 da Lei das S.A..

Ficam mantidas as obrigações de arquivamento de documentos no registro do comércio pelas companhias abertas nas hipóteses previstas na Lei das S.A.

A Deliberação entrou em vigor em 30 de setembro de 2019, produzindo efeitos a partir de 14 de outubro de 2019.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon)

Circular 07/2019, de 26.11.2019

Orientações sobre a utilização de ênfase nos relatórios de auditoria e de revisão

Esclarecer quanto à adequada utilização de ênfase no relatório do auditor e deve ser lida em conjunto com o CT 01/2017 (R1), tendo em vista que o uso generalizado de parágrafos de ênfase diminui a eficácia da comunicação de tais assuntos pelo auditor.

O objetivo do parágrafo de ênfase é chamar a atenção de um determinado assunto divulgado nas demonstrações financeiras devido a sua importância para o correto entendimento da posição patrimonial e financeira e o desempenho da entidade. Caso a divulgação nas demonstrações financeiras seja insuficiente e/ou inadequada, o auditor deve modificar o seu relatório (opinião com ressalva, adversa ou abstenção de opinião).

[Acesse a íntegra aqui](#)

Circular 06/2019 de 26.11.2019

Avaliação de continuidade operacional e seus impactos no relatório do auditor

Orienta sobre a avaliação de continuidade operacional e seus impactos no relatório do auditor e deve ser lida em conjunto com o CT 01/2017 (R1).

O auditor é responsável em determinar as implicações sobre o seu relatório em duas situações: (i) quando existir uma incerteza relevante relacionada com eventos ou condições que podem causar dúvida significativa sobre a capacidade da entidade continuar em operação; e (ii) quando o auditor concluir que o uso do pressuposto de continuidade operacional pela administração não é apropriado.

Em relação a seção de incerteza sobre a continuidade operacional, deve ser apresentada como uma seção separada no relatório do auditor.

Para fins de trabalho de revisão, com base na NBC TR 2400 e NBC TR 2410, a incerteza sobre a continuidade operacional deve ser apresentada no relatório do auditor como ênfase.

A administração deve divulgar que existe uma incerteza relacionada à continuidade operacional, de acordo com o parágrafo 122 do CPC 26, assim como os eventos e condições relacionados e os planos da Administração com relação a tal situação, conforme exposto pela NBC TA 570.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Circular 05/2019 de 26.11.2019

Impacto de modificações nas seções de “Principais Assuntos de Auditoria”, “Outras informações” e “Outros assuntos” do relatório do auditor

A Circular tem por objetivo esclarecer quanto ao impacto de modificações nas seções de “Principais Assuntos de Auditoria - PAA”, “Outras informações” e “Outros assuntos” do relatório do auditor e deve ser lida em conjunto com o Comunicado Técnico (CT) 01/2017 (R1).

Tipo de modificação ou consideração no relatório	Efeito na seção de PAA
Opinião com ressalva ou adversa	A apresentação do assunto que deu origem à modificação deve ser feita de forma separada dos PAAs, na base da opinião, e a seção de PAAs faz referência ao tema com linguagem adaptada.
Abstenção de opinião	Os principais assuntos de auditoria não são comunicados e, portanto, a seção de PAA não é apresentada no relatório.
Presença de incerteza relevante relacionada com a continuidade operacional	A apresentação do assunto que deu origem à incerteza relevante relacionada com a continuidade operacional deve ser feita de forma separada dos PAAs, em seção específica do relatório, e a seção de PAAs faz referência ao tema com linguagem adaptada.
Tipo de modificação	Efeito na seção de Outras Informações
Opinião com ressalva ou adversa	É necessário incluir a seção de “Outras informações” imediatamente após a seção “Base para opinião com ressalva” para fornecer o contexto apropriado à opinião do auditor, nos termos do Apêndice 2 da NBC TA 720 (ISA 720). Adicionalmente, é requerido incluir o contexto da ressalva ao final do último parágrafo da seção “Outras informações”.
Abstenção de opinião	Quando o auditor se abstém, o relatório do auditor não deve incluir uma seção sobre essas “Outras informações”.
Tipo de modificação	Efeito na seção de “outros assuntos” que trata sobre a Demonstração do Valor Adicionado (DVA)
Opinião/conclusão com ressalva, adversa e abstenção/conclusão de opinião	A frase do parágrafo sobre os procedimentos efetuados na demonstração deve ser adaptada, com linguagens diferentes dependendo do tipo de modificação.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Circular 04/2019 de 26.11.2019

Orientação sobre CT 04/2018 que trata sobre Lei de Informática

Orienta os auditores independentes para o trabalho de asseguarção razoável sobre as informações contidas no Relatório Demonstrativo Anual (RDA), para fins de cumprimento dos requisitos da Lei nº 8.248/91 e alterações posteriores, regulamentada pelo Decreto nº 5.906/06.

O Ibracon fez reuniões com representantes do MCTIC para melhor entender a demanda apresentada e, assim, reuniu determinados pontos de atenção, bem como fez adendo ao CT 04/2018, incluindo o Anexo III que contempla o modelo de relatório indicado pelo MCTIC.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comunicado Técnico Ibracon 08/2011(R4), de 08.08.2019

Emissão de relatórios de revisão das Informações Trimestrais – ITR

O Comunicado Técnico (CT) 08/2011(R4) tem por objetivo orientar os auditores independentes na emissão de relatórios de revisão das Informações Trimestrais – ITR para atendimento das normas da CVM.

A versão R4 do referido CT substitui a versão anterior, e, com o objetivo de buscar consistência na emissão dos relatórios, possui modelos do relatório sem modificações a ser emitido nas revisões do Formulário de Informações Trimestrais (ITR) contendo informações contábeis intermediárias.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comunicado Técnico Ibracon 09/2012(R2), de 13.06.2019

Emissão de relatório de auditoria sobre a base de contribuições dos agentes financeiros ao Fundo de Compensação de Variações Salariais – (FCVS)

Este Comunicado Técnico (CT) tem por objetivo orientar os auditores independentes na execução dos trabalhos e emissão de relatórios de auditoria sobre a base das

contribuições dos agentes financeiros (ou entidade) ao Fundo de Compensação de Variações Salariais (FCVS), para atendimento do requerimento do Conselho Curador do referido fundo.

Durante o exercício de 2016, foi editado um conjunto de normas de auditoria revisadas em decorrência da adoção do novo modelo de relatório do auditor independente, convergentes com as normas internacionais. Entre as normas revisadas, está a NBC TA 805 - Considerações Especiais - Auditoria de Quadros Isolados das Demonstrações Contábeis e de Elementos, Contas ou Itens Específicos das Demonstrações Contábeis que é a norma em que o trabalho do auditor independente deve se basear.

A versão R2 deste CT foi emitida para considerar a versão revisada da normas, inclusive o modelo de relatório disponível em seu apêndice 1.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comunicado Técnico Ibracon 01/2017(R1), de 12.04.2019

Modelo de relatório do auditor independente

Este Comunicado Técnico (CT) tem por objetivo orientar os auditores independentes na emissão do seu relatório sobre as demonstrações financeiras referentes aos exercícios ou períodos que se findam em, ou após, 31 de dezembro de 2016.

A versão R1 orienta que, nos termos dos itens 29 e A58 das NBCs TA 705 e 720, respectivamente, quando o auditor se abstém de expressar opinião sobre as demonstrações financeiras, seu relatório não deve incluir a seção “Principais assuntos de auditoria” ou a seção “Outras informações que acompanham o relatório do auditor e as demonstrações financeiras”. Nos casos de abstenção parcial sobre o desempenho das operações e os fluxos de caixa, o auditor deve avaliar se a inclusão dessas seções em seu relatório poderia levar a entendimento equivocado de que a opinião dada é sobre as demonstrações financeiras como um todo e não somente sobre o balanço patrimonial.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comunicado Técnico Ibracon 02/2019, de 13.05.2019

Relatórios de revisão sobre Informações Trimestrais – ITR elaboradas por entidades de incorporação imobiliária

Em complemento ao CT 01/2019, emitido em fevereiro de 2019, o Ibracon divulgou o CT 02/2019 com considerações específicas relacionadas às Informações Trimestrais – ITR elaboradas por entidades de incorporação imobiliária registradas na CVM, em atendimento ao Ofício-Circular CVM/SNC/SEP 02/2018.

Nesse contexto, espera-se que as entidades que apresentarem informações trimestrais de acordo com as orientações do Ofício-Circular incluam em sua base de elaboração a seguinte afirmação:

“..as Informações Trimestrais (ITR) foram elaboradas de acordo com a NBC TG 21 – Demonstração Intermediária e com a norma internacional IAS 34 – *Interim Financial Reporting*, aplicáveis às entidades de incorporação imobiliária no Brasil, registradas na Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Os aspectos relacionados à transferência de controle na venda de unidades imobiliárias seguem o entendimento da administração da Companhia quanto à aplicação da NBC TG 47 (IFRS 15), alinhado com aquele manifestado pela CVM no Ofício-Circular/CVM/SNC/SEP nº 02/2018, de forma condizente com as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), aplicáveis à elaboração das Informações Trimestrais (ITR).”

Consequentemente, o auditor deve incluir um parágrafo de ênfase chamando a atenção sobre a base de elaboração.

Adicionalmente, a introdução e conclusão do relatório do auditor devem fazer referência de que as informações contábeis intermediárias foram elaboradas “de acordo com a NBC TG 21 – e a IAS 34, aplicáveis às entidades de incorporação imobiliária no Brasil, registradas na Comissão de Valores Mobiliários (CVM), e apresentadas de forma condizente com as normas expedidas pela CVM, aplicáveis à elaboração das Informações Trimestrais (ITR)...”

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comunicado Técnico Ibracon 01/2019, de 18.02.2019

Relatório do auditor independente sobre as demonstrações financeiras de entidades de incorporação imobiliária em atendimento ao Ofício-Circular/CVM/SNC/SEP 02/2018

Orienta sobre a emissão do relatório de auditoria das demonstrações financeiras elaboradas pelas entidades de incorporação imobiliária para os exercícios findos em, ou após, 31 de dezembro de 2018 e, consideram as disposições contidas no Ofício-Circular CVM/SNC/SEP 02/2018.

O CT sugere o modelo de relatório a ser utilizado pelos auditores, contendo o parágrafo de ênfase relacionado à base de elaboração das demonstrações financeiras utilizada pelas entidades de incorporação imobiliária.

O CT também orienta sobre a base de elaboração. Espera-se que as entidades que apresentarem demonstrações financeiras seguindo as orientações do Ofício-Circular referido incluam em sua base de elaboração das demonstrações financeiras uma afirmação de que “as demonstrações contábeis individuais e consolidadas foram elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS), aplicáveis às entidades de incorporação imobiliária no Brasil, registradas na Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Os aspectos relacionados a transferência de controle na venda de unidades imobiliárias seguem o entendimento da administração da companhia, alinhado àquele manifestado pela CVM no Ofício-Circular /CVM/SNC/SEP nº 02/18 sobre a aplicação do Pronunciamento Técnico NBCTG 47 (IFRS 15).”

Qualquer outra entidade do setor, que não seja registrada na CVM, também pode utilizar o referido Ofício-Circular como base para a elaboração das demonstrações financeiras, de acordo com o § 6º do Art. 177 da Lei nº 6.404/76. Tal opção muitas vezes é justificável para que a entidade utilize uma base de elaboração de demonstrações financeiras comparável com a adotada pelas entidades do mesmo setor registradas na CVM. Cabe destacar que, caso essa entidade opte por adotar tal Ofício-Circular, ela deve cumprir integralmente as interpretações, orientações e normas contábeis emitidas pela CVM para fins de elaboração de suas demonstrações financeiras. Além disso, o relatório de auditoria da entidade não registrada na CVM que optar por adotar o referido Ofício Circular deve também conter parágrafo de ênfase relacionado à base de elaboração das demonstrações financeiras utilizada pelas entidade.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Circular 02/2019, de 11.02.2019

Transações envolvendo contratos de comercialização de energia no mercado brasileiro

A Circular decorre de discussões sobre efeitos relacionados a contratos de comercialização de energia. Tais discussões estão focadas nos requerimentos do CPC 48 (IFRS 9) – Instrumentos Financeiros.

O Ibracon tem considerado a possibilidade da existência de diferentes portfólios de contratos segregados por natureza (por ex. *Wholesale, Trading*, etc). Contudo, os conceitos

de “entidade” e de “contratos similares” previstos na norma precisam ser avaliados e seu atendimento, ou não, documentado.

A fim de observar a segregação de portfólios, o auditor deverá entender a estratégia, planos, orçamentos e seu acompanhamento etc. que orientam o modelo de negócios da entidade. Também, deverá fazer o entendimento e avaliação dos controles internos implementados para que os contratos estejam segregados para os diferentes tipos de negócios.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Audiência Pública

Audiência Pública 01/2019 – Pronunciamento Técnico CPC 50 – Contratos de Seguro

Foi colocada em audiência pública a minuta do Pronunciamento Técnico CPC 50 – Contratos de Seguro (correspondente a IFRS 17 – *Insurance Contracts*), que substituirá a norma vigente atualmente, o CPC 11.

O CPC 11 tem suas disposições baseadas nas políticas locais vigentes, enquanto que o novo normativo fornece um modelo global e abrangente.

Apesar de ter sido emitido em 2017 para vigência em 2021, o tema ainda é objeto de forte discussão no ambiente internacional, tanto que o IASB divulgou um *Exposure Draft* que fará alterações pontuais no Pronunciamento e, após o devido processo de audiência, deverá postergar a adoção mandatária para 2022.

O prazo para envio das sugestões encerrou-se em 22 de junho de 2019.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Normas Internacionais

63



Normas que entraram em vigor em 2019

Arrendamento (IFRS 16)

Em janeiro de 2016, o IASB emitiu a IFRS 16, que substituiu 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.

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](#)

Incerteza sobre Tratamentos de Impostos sobre o Lucro (IFRIC 23)

A IFRIC 23 – *Uncertainty over Income Tax Treatments* procura esclarecer a contabilização de posições fiscais que ainda não foram aceitas pelas autoridades fiscais.

A norma é efetiva para períodos anuais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2019.

Informações adicionais sobre a IFRIC 23 se encontram na seção **Aplicação na Prática**.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Normas que entrarão em vigor em 2020

Conceptual Framework 2018 (Estrutura Conceitual)

Em março de 2018, foi divulgada a Estrutura Conceitual para Relatórios Financeiros revisada - base sobre a qual o IASB desenvolve novas normas contábeis.

Alguns capítulos - como mensuração, apresentação e divulgações - apenas destacam uma lista de opções a serem aplicadas pelo IASB ao estabelecer normas. Por outro lado, outros capítulos - como ativos e passivos - fornecem mais orientações sobre como o IASB deve fazer essas escolhas.

As principais mudanças nos princípios da Estrutura têm implicações em como e quando ativos e passivos são reconhecidos e desreconhecidos nas demonstrações financeiras.

Um objeto físico pode ser 'fatiado e cortado' da perspectiva contábil. Por exemplo, em algumas circunstâncias, uma entidade contabiliza como ativo o direito de usar uma aeronave, em vez de uma aeronave propriamente

dita. O desafio será determinar até que ponto um ativo pode ser dividido em diferentes direitos e o impacto no reconhecimento e desreconhecimento.

Os antigos limites de reconhecimento se foram - um passivo será reconhecido se uma empresa não tiver capacidade prática para evitá-lo. Isso pode trazer alguns passivos para o balanço mais cedo do que atualmente. No entanto, se houver incerteza sobre a existência e a mensuração ou uma baixa probabilidade de saídas, isso poderá resultar em reconhecimento tardio ou nulo em alguns casos. O desafio será determinar quais ações / custos futuros uma empresa não tem "capacidade prática" de evitar.

Uma entidade retira um ativo do balanço quando perde o controle de todo ou parte dele - ou seja, o foco não está mais na transferência de riscos e recompensas. O desafio será determinar o que fazer se a empresa reter alguns direitos após a transferência.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Normas que entrarão em vigor em 2022

IFRS 17 – *Insurance Contracts* (Contratos de Seguro)

Em 18 de maio de 2017, o IASB emitiu a IFRS 17, que substituiu 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.

Em junho de 2019, o IASB emitiu um *Exposure Draft* para propor a alteração da data efetiva de vigência de 1º de

janeiro de 2021 para 1º de janeiro de 2022, além de outras alterações pontuais.

Informações adicionais sobre a IFRS 17 se encontram nas seções Aplicação na Prática e *Exposure Drafts* – IASB.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Alterações limitadas às normas que entraram em vigor em 2019

Amendments to IFRS 9 – Prepayment Features with Negative Compensation (Alterações à IFRS – Pré-pagamento com compensação negativa)

O IASB emitiu em 12 de outubro de 2017 o *Prepayment Features with Negative Compensation (Amendments to IFRS 9)* (Cláusulas de pré-pagamento com compensação negativa), que altera alguns requerimentos da IFRS 9. As alterações incluem a possibilidade de classificar ativos financeiros com cláusulas de pré-pagamento com compensação negativa, ou seja, casos em que o pré-pagamento ocorre por um valor menor do que o montante de principal e juros não pagos, como “custo amortizado” ou ao “valor justo por meio de outros resultados abrangentes”.

Na IFRS 9, para que um contrato com cláusula de pré-pagamento atendesse aos critérios de “somente pagamento de principal e juros”, o pré-pagamento deveria representar

substancialmente os montantes de principal e juros não pagos, podendo incluir uma compensação razoável pelo término da operação. Isto levaria a maioria dos contratos com cláusulas de pré-pagamento com compensação negativa a serem classificados ao valor justo por meio do resultado.

O IASB entende que a mensuração ao custo amortizado fornece informações mais úteis sobre os fluxos de caixa futuros deste tipo de ativo financeiro. Sob o requerimento alterado, a compensação negativa pode ser considerada como compensação razoável, e os ativos financeiros com cláusulas de pré-pagamento com compensação negativa podem ser consistentes com o critério de “somente pagamento de principal e juros”.

A alteração é válida para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2019.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Long-Term Interests in Associates and Joint Ventures - Amendments to IAS 28 (Investimento de Longo Prazo em Coligadas e Empreendimentos Controlados em Conjunto - Alterações à IAS 28)

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 da 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 mostram a sequência sob a qual as normas são aplicadas.

As alterações entraram em vigor em exercícios sociais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2019. Para fins de práticas contábeis adotadas no Brasil, o CPC já incorporou as alterações nos pronunciamentos correspondentes.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Amendments to IAS 19 - Plan Amendment, Curtailment or Settlement (Alteração, redução ou liquidação de planos)

A IAS 19 – Benefícios à Empregados especifica como uma entidade contabiliza planos de benefícios a empregados, incluindo planos de benefícios definidos. Em fevereiro de 2018, o IASB publicou modificações na IAS 19 que esclarecem a contabilização nas situações em que ocorram alteração, redução ou liquidação de planos.

As modificações na norma esclarecem que:

- na alteração, redução ou liquidação de um plano de benefícios definidos, uma entidade passa a utilizar premissas atuariais atualizadas para determinar o custo do serviço corrente e os juros líquidos do período; e
- o efeito do teto do ativo (*asset ceiling*) é desconsiderado ao calcular o ganho ou a perda em qualquer liquidação do plano e é tratado separadamente em outros resultados abrangentes.

Como você pode ser afetado

Consistentemente com o cálculo de um ganho ou perda em uma alteração do plano, uma entidade agora usa premissas atuariais atualizadas para determinar o custo do serviço corrente e os juros líquidos do período. Anteriormente, a entidade não atualizaria o cálculo desses custos até o final do exercício. Por exemplo, se uma atualização em um plano de benefício definido é feita no meio do ano, o custo do serviço corrente e juros líquidos para os seis meses remanescentes do ano são recalculados usando as mesmas premissas atuariais utilizadas inicialmente para remensurar o valor do ativo ou passivo do benefício definido.

Além disso, se um plano de benefícios definidos for liquidado, qualquer teto do ativo deve ser desconsiderado ao determinar os ativos do plano como parte do cálculo do ganho ou perda na liquidação.

Por exemplo, uma entidade tem um plano de benefícios definido com ativos de \$1.000 e uma obrigação de benefício definido de \$900. A entidade não reconhece o excedente do plano de \$100 porque é aplicável o teto do ativo, ou seja, tem um ativo de benefício definido líquido de \$0. Se a entidade liquidar o plano, o montante que ela transfere dos ativos do plano para liquidar sua obrigação de benefício definido é \$1.000 e ela registrará uma perda de \$100 no resultado. A avaliação do teto do ativo é um passo distinto do cálculo da perda de liquidação, não uma parte dele. A entidade reverte o efeito do teto do ativo separadamente em outros resultados abrangentes.

As modificações aplicam-se às alterações, reduções (*curtailment*) ou liquidações de planos que ocorreram em ou após 1º de janeiro de 2019, ou na data em que as modificações da norma forem aplicadas pela primeira vez.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Annual Improvements to IFRS 2015-2017 Cycle (Melhorias Anuais às IFRS)

IFRS 3 Business Combinations (Combinações de Negócios) e IFRS 11 Joint Arrangements (Negócios em Conjunto)

Esclarece como uma entidade contabiliza um aumento de participação em uma operação em conjunto que atende a definição de negócio

Se a entidade obtém controle, a transação é uma combinação de negócios em etapas e a adquirente remensura sua participação anteriormente detida a valor justo.

Se a entidade mantém ou obtém controle conjunto, então a participação anteriormente detida não é remensurada.

As alterações entraram em vigor em exercícios sociais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2019. Para fins de práticas contábeis adotadas no Brasil, o CPC já incorporou as alterações nos pronunciamentos correspondentes.

Income Tax Consequences of Payments on Instruments Classified as Equity - Amendments to IAS 12
(Consequências fiscais sobre os pagamentos de instrumentos financeiros classificados como patrimônio líquido)

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

As alterações esclarecem que os requerimentos do parágrafo 52B da IAS 12 se aplicam a todas as consequências tributárias dos dividendos.

As alterações entram em vigor em exercícios sociais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2019. Para fins de práticas contábeis adotadas no Brasil, o CPC já incorporou as alterações nos pronunciamentos correspondentes.

Borrowing Costs Eligible for Capitalisation - Amendments to IAS 23
(Custos de empréstimo elegíveis a capitalização)

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 de capitalização de custos de empréstimos após a conclusão do ativo qualificado.

As alterações entraram em vigor em exercícios sociais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2019. Para fins de práticas contábeis adotadas no Brasil, o CPC já incorporou as alterações nos pronunciamentos correspondentes.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Alterações limitadas às normas que entrarão em vigor em 2020

Amendments to IFRS 3 - Clarifying what is a business
(Esclarecimentos sobre o que é um negócio)

Em outubro de 2018, o IASB emitiu alterações restritas à IFRS 3 Combinações de Negócios para melhorar a definição de um negócio. As alterações ajudarão as empresas a determinar se uma aquisição feita é de uma negócio ou grupo de ativos.

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 da Revisão de Pronunciamentos Técnicos que tem relação com a essa alteração.

As alterações terão impacto para aquisições de negócios ocorridas a partir dos períodos de reporte iniciados em 1º de janeiro de 2020.

Informações adicionais sobre a nova definição de negócio se encontram na seção Aplicação na Prática.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Amendments to IAS 1 and IAS 8 - Definition of Material (Definição de Material)

Em outubro de 2018, o IASB emitiu documento de alteração das normas IAS 1 e IAS 8, para refinar sua definição de materialidade. Além disso, o IASB divulgou um documento chamado IFRS *Practice Statement: Making Materiality Judgements*, que fornece orientação adicional sobre a aplicação do conceito de materialidade na preparação das demonstrações financeiras e encoraja as entidades a aplicarem julgamento.

Materialidade como um filtro

Na sua agenda de melhoria em requerimentos de divulgação, o IASB tem mantido como foco tornar as informações nas demonstrações financeiras mais relevantes e ordenadas. O julgamento sobre a materialidade na preparação das informações contábeis não é um critério exclusivo de divulgação e apresentação, mas deve ser compreendido na tomada de decisão sobre reconhecimento e mensuração.

No entanto, muitos preparadores ficam desconfortáveis sobre como aplicar o conceito de materialidade na divulgação, e pensam ser mais fácil usar os requerimentos de divulgação nas normas específicas como um checklist do que deve ser divulgado.

Para auxiliar os preparadores das demonstrações financeiras, o IASB emitiu as referidas alterações nas normas IAS 1 e IAS 8 e o *Practice Statement*. A definição refinada de materialidade na IAS 1 (que deve ser também refletida no CPC 26) está agora mais alinhada com as normas contábeis e a estrutura conceitual:

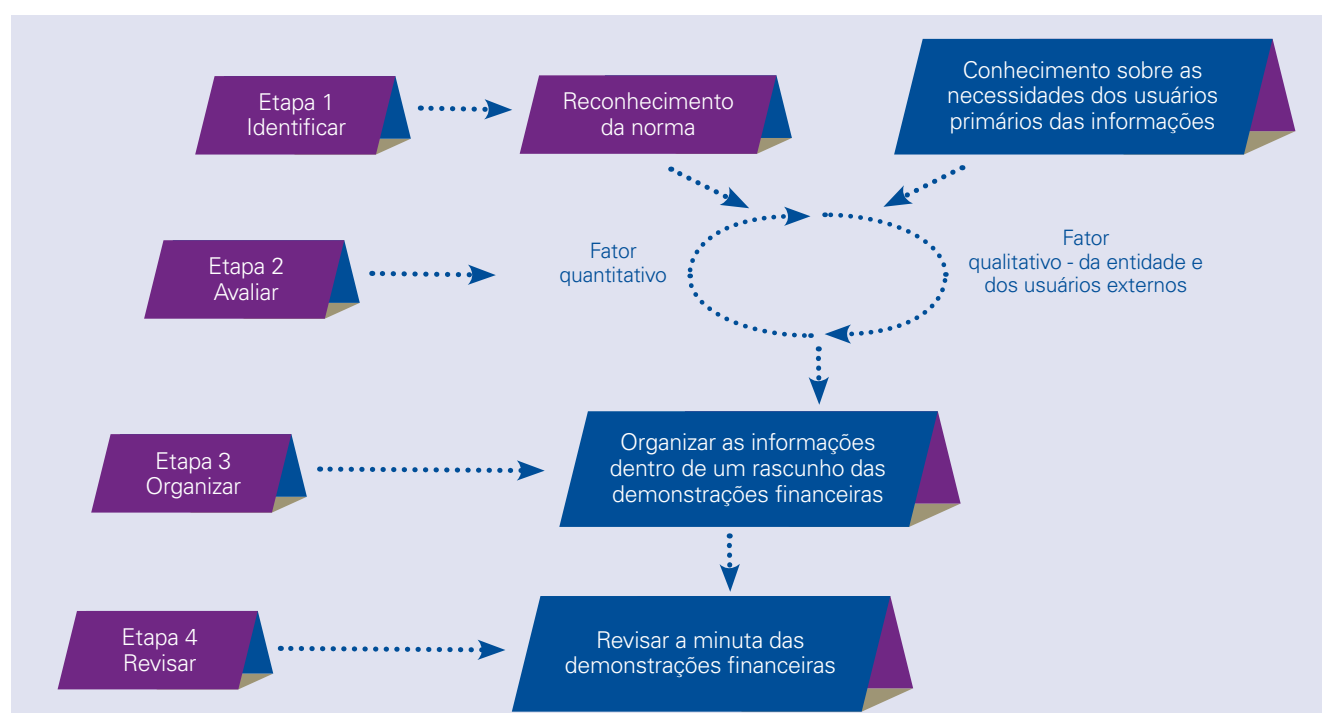
“Informação é material se ao omiti-la, distorcê-la ou obscurecê-la pode-se razoavelmente esperar que influencie na decisão dos usuários primários das demonstrações financeiras para propósitos gerais que fornecem informações financeiras sobre uma determinada entidade que reporta.”

Essa alteração será efetiva em períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 2020, mas podem ser aplicadas pelas entidades antes, para fins de IFRS. No entanto, o IASB não espera mudanças significativas - pois, o refinamento não foi feito com a expectativa de alterar o conceito de materialidade.

Como decidir o que é relevante na preparação das demonstrações financeiras?

A orientação emitida pelo IASB inclui um processo de quatro etapas para auxiliar os preparadores a fazer julgamento de materialidade:

- 1 - identificar a informação que tem potencial de ser material;
- 2 - avaliar se a informação é de fato material;
- 3 - organizar as informações no rascunho das demonstrações financeiras de uma forma clara e concisa, com o objetivo de comunicação com o usuário primário; e
- 4 - revisar as informações identificadas e inseridas, e considerar uma perspectiva ampla e agregada, do conjunto de informações financeiras reportadas.



Exposure Drafts - IASB

ED 2019/06 - Disclosure of Accounting Policies - Proposed amendments to IAS 1 and IFRS Practice Statement 2 Making Materiality Judgements (Divulgações de políticas contábeis - Alterações propostas à IAS 1 e IFRS Practice Statement 2)

Com objetivo de auxiliar as entidades a fornecerem divulgações úteis e eficazes sobre suas políticas contábeis o IASB publicou proposta de alteração à IAS 1 e ao IFRS Practice Statement 2 Making Materiality Judgements (que fornece orientação sobre a aplicação da materialidade na preparação das demonstrações financeiras).

A IAS 1 requer que as entidades divulguem suas políticas contábeis "significativas". O IASB está propondo substituir a referência a "significativas" por um requerimento de divulgar políticas contábeis "materiais", como forma de esclarecer o critério para a divulgação de tais informações.

As propostas de alteração afirmam que as informações sobre uma política contábil são materiais se, quando consideradas em conjunto com outras informações incluídas nas demonstrações financeiras de uma entidade, elas puderem influenciar as decisões sobre a entidade que possam ser tomadas pelos usuários das demonstrações financeiras.

O IASB também está propondo adicionar orientações à IAS 1 para ajudar as entidades a entenderem o que torna uma política contábil material e atualizar o IFRS Practice Statement 2, incluindo explicações e exemplos adicionais para ajudar as entidades a aplicar o conceito de materialidade na tomada de decisões sobre divulgações de políticas contábeis.

Os comentários foram recebidos até 29 de novembro de 2019 e o IASB deverá em reuniões futuras deliberar sobre as alterações propostas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ED 2019/05 - Deferred Tax related to Assets and Liabilities arising from a Single Transaction - Proposed amendments to IAS 12 (Impostos diferidos relativos a ativos e passivos que decorrem de uma única transação)

Agora que a IFRS 16 está em vigor, o IASB está buscando reduzir a diversidade atual na prática na contabilização do imposto diferido sobre arrendamento.

As alterações propostas restringiriam o escopo da isenção de reconhecimento inicial nos parágrafos 15 e 24 da IAS 12. A isenção não seria mais aplicável na medida em que, no reconhecimento inicial de uma transação, uma entidade reconhecesse valores iguais de ativos e passivos fiscais diferidos. As propostas podem resultar em um aumento de ativos e passivos e uma alteração na taxa efetiva de imposto para empresas que aplicam a isenção de reconhecimento inicial para ativos e passivos de arrendamento separadamente.

Os comentários foram recebidos até 14 de novembro de 2019 e o IASB deverá em reuniões futuras deliberar sobre as alterações propostas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ED 2019/04 - Amendments to IFRS 17 Insurance Contracts (Alterações à IFRS 17 Contratos de Seguros)

O IASB propôs alterações específicas à IFRS 17 como resposta às preocupações dos participantes do mercado e aos desafios com relação à aplicação da norma.

O *Exposure Draft Amendments to IFRS 17* (Alterações à IFRS 17) emitido em junho de 2019, propõe alterar a data efetiva de vigência da IFRS 17, assim como a isenção temporária de adoção da IFRS 9 para seguradoras, de 1º de janeiro de 2021 para 1º de janeiro de 2022.

Adicionalmente, o ED propôs alterações nos sete tópicos da norma a seguir:

Tópico	Alteração
Escopo	Não será mais requerido aplicar a IFRS 17 a certas transações de cartões de crédito e empréstimos que oferecem cobertura de seguro.
Alocação dos fluxos de caixa de aquisição de contratos de seguro	As seguradoras seriam obrigadas alocar parte dos fluxos de caixa de aquisição de contratos de seguros diretamente atribuíveis a contratos recém-emitidos para as renovações de contrato esperadas.
Contabilização de passivos de sinistros adquiridos na transição	Alteração dos requerimentos de transição para passivos de sinistros adquiridos em uma combinação de negócios ou por transferência de portfólio.
Contabilização para serviços de investimento em um contrato de seguros	O reconhecimento do lucro em um contrato de seguro será alterado para refletir a provisão para cobertura e qualquer serviço de investimento.
Resseguro de contratos onerosos	Alteração na contabilização para contratos de resseguros proporcionais detidos que cobrem perdas de contratos classificados como onerosos no reconhecimento inicial.
Mitigação do risco para contratos de seguro com características de participação direta	Expansão da opção de mitigação de risco aplicável a contratos de seguro com característica de participação direta, podendo ser utilizada por seguradoras quando contratam resseguros ou derivativos para mitigar o risco financeiro.
Apresentação de ativos e passivos	Apresentação dos contratos de seguros no balanço patrimonial no nível do portfólio, ou seja, um nível menos granular do que no requerimento atual.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ED 2019/03 - Reference to the Conceptual Framework - Proposed amendments to IFRS 3 (Referência à Estrutura Conceitual – Alterações propostas à IFRS 3)

O IASB decidiu, em novembro de 2018, atualizar a referência à Estrutura Conceitual para Relatórios Financeiros na IFRS 3. Também decidiu, provisoriamente, evitar conflitos resultantes entre a IFRS 3 e outras normas, adicionando uma exceção aos requerimentos de reconhecimento para impostos dentro do escopo da IFRIC 21 e para outras obrigações dentro do escopo da IAS 37.

A atualização pretende:

- harmonizar a redação da exceção proposta com os requerimentos existentes da IFRS 3 para passivos contingentes;
- esclarecer os requerimentos existentes na IFRS 3 para ativos contingentes; e
- criar abordagens de transição para as alterações propostas, inclusive permitindo a aplicação antecipada.

Os comentários foram recebidos até 27 de setembro de 2019 e o IASB deverá em reuniões futuras deliberar sobre as alterações propostas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ED 2019/02 - Annual Improvements to IFRS - 2018-2020 (Melhorias Anuais à IFRS)

O IASB emitiu essa minuta de alterações nas normas, como parte de seu processo de realização de alterações não urgentes, mas necessárias, às normas vigentes.

IFRS 1 *First-time Adoption of International Financial Reporting Standards* (Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade)

Proposta de simplificar a aplicação da IFRS 1 por uma controlada que se torna adotante pela primeira vez da IFRS após a sua controladora - ou seja, se uma controlada adota a IFRS após sua controladora e aplica a IFRS 1.16 (a), as diferenças de conversão acumuladas serão mensuradas pelos valores incluídos nas demonstrações financeiras consolidadas da controladora, com base na data de transição da controladora para a IFRS.

A iniciativa do IASB de esclarecer essa área irá facilitar a transição às IFRS de controladas que apliquem essa exceção opcional ao:

- reduzir os custos desnecessários; e
- evitar a necessidade de manter registros contábeis paralelos.

IFRS 9 *Financial Instruments* (Instrumentos Financeiros)

Proposta de esclarecer que, para fins de realização do “teste de 10%” para o desreconhecimento de passivos financeiros, ao determinar as taxas pagas líquidas das taxas recebidas, um devedor deve incluir apenas taxas pagas ou recebidas entre o devedor e o credor, incluindo taxas pagas ou recebidas pelo devedor ou pelo credor em nome do outro. A proposta não fornece exemplos de taxas que devem ser excluídas do teste. Acreditamos que os pagamentos feitos pelo devedor ou credor para seus próprios assessores ou agentes, ou outros custos de transação incorridos pelo devedor ou credor, devem ser excluídos do “teste de 10%”.

IFRS 16 *Leases* (Arrendamentos), *Illustrative Example 13*

Proposta de remover o exemplo ilustrativo de pagamentos do arrendador relacionados à benfeitorias. Conforme redigido atualmente, neste exemplo não está claro por que esses pagamentos não são um incentivo de arrendamento. As alterações propostas ajudariam a remover uma potencial confusão na identificação de incentivos de arrendamento em um cenário comum no setor de incorporação imobiliária.

IAS 41 *Agriculture* (Agricultura)

Proposta de remover o requerimento de excluir fluxos de caixa decorrentes de tributação ao mensurar o valor justo, alinhando os requerimentos de mensuração do valor justo na IAS 41 com os requerimentos da IFRS 13 (Mensuração do Valor Justo).

Essas alterações propostas são bem vindas. Quando uma técnica de valor presente é usada para mensurar o valor justo, as premissas usadas para os fluxos de caixa e taxas de desconto precisam ser internamente consistentes – ou seja, tanto usando uma estimativa antes dos impostos ou após os impostos para ambos. As alterações fornecem flexibilidade de usar ambas as abordagens, desde que consistentes, de forma alinhada com a IFRS 13.

As premissas sobre os fluxos de caixa e taxas de desconto devem refletir as visões dos participantes do mercado, o que na prática é de forma predominante realizada em uma base após impostos.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Anexo I

Quadro resumo de
normas emitidas
pelo CPC

73



Pronunciamentos, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade	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
Pronunciamento Conceitual Básico (R1) - Estrutura Conceitual	<i>Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements</i>	Deliberação 675/11	NBCTG Estrutura Conceitual	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
Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (PMEs) (R1)	<i>IFRS for SMEs</i>		NBCTG 1000	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)			
CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos	<i>IAS 36 - Impairment of Assets</i>	Deliberação 639/10	NBCTG 01 (R3)	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
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	NBCTG 02 (R2)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 03 (R2) - Demonstração dos Fluxos de Caixa	<i>IAS 7 - Statement of Cash Flows</i>	Deliberação 641/10	NBCTG 03 (R2)	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
CPC 04 (R1) - Ativo Intangível	<i>IAS 38 — Intangible Assets</i>	Deliberação 644/10	NBCTG 04 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 05 (R1) - Divulgação sobre Partes Relacionadas	<i>IAS 24 - Related Party Disclosures</i>	Deliberação 642/10	NBCTG 05 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual	Resolução 4.636/18 e Circular 3.901/09 (A)	Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 06 (R2) - Operações de Arrendamento Mercantil	<i>IFRS 16 - Leases</i>	Deliberação 787/17	NBCTG 06 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual (A)	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15 (A)	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I (A)
CPC 07 (R1) - Subvenção e Assistência Governamentais	<i>IAS 20 - Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance</i>	Deliberação 646/10	NBCTG 07 (R1)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
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	NBCTG 08	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 09 - Demonstração do Valor Adicionado	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 557/08	NBCTG 09	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual			Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 10 (R1) - Pagamento Baseado em ações	<i>IFRS 2 - Share-based Payment</i>	Deliberação 650/10	NBCTG 10 (R2)	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
CPC 11 - Contratos de Seguro	<i>IFRS 4 - Insurance Contracts</i>	Deliberação 563/08	NBCTG 11 (R1)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
CPC 12 - Ajuste a Valor Presente	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 564/08	NBCTG 12	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 13 - Adoção Inicial da Lei 11.638/07 e da Medida Provisória 449/08	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 565/08	NBCTG 13	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
CPC 15 (R1) - Combinação de Negócios	<i>IFRS 3 - Business Combinations</i>	Deliberação 665/11	NBCTG 15 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 16 (R1) - Estoques	<i>IAS 2 - Inventories</i>	Deliberação 575/09	NBCTG 16 (R1)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 18 (R2) - Investimento em Coligada	<i>IAS 28 - Investments in Associates</i>	Deliberação 696/12	NBCTG 18 (R2)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 19 (R2) - Negócios em Conjunto	<i>IFRS 11 - Joint Arrangements</i>	Deliberação 694/12	NBCTG 19 (R2)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 20 (R1) - Custos de Empréstimos	<i>IAS 23 - Borrowing Costs</i>	Deliberação 672/11	NBCTG 20 (R1)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 21 (R1) - Demonstração Intermediária (C)	<i>IAS 34 - Interim Financial Reporting</i>	Deliberação 673/11	NBCTG 21 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I

Pronunciamentos, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade	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
CPC 22 - Informações por Segmento	<i>IFRS 8 - Operating Segments</i>	Deliberação 582/09	NBC TG 22 (R2)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
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 (R1)	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
CPC 24 - Evento Subsequente	<i>IAS 10 - Events after the Reporting Period</i>	Deliberação 593/09	NBC TG 24 (R1)	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
CPC 25 - Provisão e Passivo e Ativo Contingentes	<i>IAS 37 - Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>	Deliberação 594/09	NBC TG 25 (R1)	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
CPC 26(R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis	<i>IAS 1 - Presentation of Financial Statements</i>	Deliberação 676/11	NBC TG 26 (R4)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 27 - Ativo Imobilizado	<i>IAS 16 - Property, Plant and Equipment</i>	Deliberação 583/09	NBC TG 27 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 28 - Propriedade para Investimento	<i>IAS 40 - Investment Property</i>	Deliberação 584/09	NBC TG 28 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola	<i>IAS 41 - Agriculture</i>	Deliberação 596/09	NBC TG 29 (R2)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual			
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 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 32 - Tributos sobre Lucro	<i>IAS 12 - Income Taxes</i>	Deliberação 599/09	NBC TG 32 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 33 (R1) - Benefícios a Empregados	<i>IAS 19 - Employee Benefits</i>	Deliberação 695/12	NBC TG 33 (R2)	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
CPC 35 (R2) - Demonstrações Separadas	<i>IAS 27 - Separate Financial Statements</i>	Deliberação 693/12	NBC TG 35 (R2)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	
CPC 36 (R3) - Demonstrações Consolidadas	<i>IFRS 10 - Consolidated Financial Statements</i>	Deliberação 698/12	NBC TG 36 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
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 (R4)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração	<i>IAS 39 - Financial Instruments: Recognition and Measurement</i>	Deliberação 604/09	NBC TG 38 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 39 - Instrumentos Financeiros: Apresentação	<i>IAS 32 - Financial Instruments: Presentation</i>	Deliberação 604/09	NBC TG 39 (R4)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 40 (R1) - Instrumentos Financeiros: Evidenciação	<i>IFRS 7 - Financial Instruments: Disclosures</i>	Deliberação 684/12	NBC TG 40 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 41 - Resultado por Ação	<i>IAS 33 - Earnings Per Share</i>	Deliberação 636/10	NBC TG 41 (R2)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 42 - Contabilidade em Economia Hiperinflacionária	<i>IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies</i>	Deliberação 805/18	NBC TG 42	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
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	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 708/13	NBC TG 44					
CPC 45 - Divulgação de Participações em Outras Entidades	<i>IFRS 12 - Disclosure of Interests in Other Entities</i>	Deliberação 697/12	NBC TG 45 (R3)	Resolução Normativa 605/14 - Manual				Resolução Normativa 418/16 - Anexo I

Pronunciamentos, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade	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
CPC 46 – Mensuração do Valor Justo	<i>IFRS 13 – Fair Value Measurement</i>	Deliberação 699/12	NBC TG 46 (R2)	Resolução Normativa 605/14 - Manual			Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
CPC 47 - Receita de Contrato com Cliente	<i>IFRS 15 - Revenue from Contracts with Customers</i>	Deliberação 762/16	NBC TG 47					
CPC 48 - Instrumentos Financeiros	<i>IFRS 9 - Financial Instruments</i>	Deliberação 763/16	NBC TG 48					
CPC 49 - Contabilização e Relatório Contábil de Planos de Benefícios de Aposentadoria	<i>IAS 26 - Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans</i>		NBC TG 49					
ICPC 01(R1) - Contratos de Concessão	<i>IFRIC 12 - Service Concession Arrangements</i>	Deliberação 677/11	ITG 01	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)			
ICPC 02 - Contrato de Construção do Setor Imobiliário	<i>IFRIC 15 - Agreements for the Construction of Real Estate</i>	Deliberação 612/09	ITG 02	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual			
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)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual			
ICPC 06 - Hedges 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	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual			
ICPC 07 - Distribuição de Dividendos in Natura	<i>IFRIC 17 - Distributions of Non-cash Assets to Owners</i>	Deliberação 617/09	ITG 07 (R1)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
ICPC 08 (R1) - Contabilização da Proposta de Pagamento de Dividendos	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 683/12	ITG 08 (A)	Resolução Normativa 605/14 - Manual (A)	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	
ICPC 09 (R2) - Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 729/14	ITG 09 (A)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15 Circular 517/15 (A)	
ICPC 10 - Interpretação Sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento dos Pronunciamentos Técnicos CPCs 27, 28, 37 e 43	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 619/09	ITG 10	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
ICPC 11 - Recebimento em Transferência de Ativos dos Clientes	<i>IFRIC 18 - Transfers of Assets from Customers</i>	Deliberação 620/09	ITG 11	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
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	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
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)	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
ICPC 14 - Cotas de Cooperados em Entidades Cooperativas e Instrumentos Similares	<i>IFRIC 2 - Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments</i>			Resolução Normativa 605/14 - Manual				
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	Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual			

Pronunciamentos, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade
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 (Stripping) 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 (Funding) 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 786/17	ITG 21
ICPC 22 - Incerteza sobre Tratamento de Tributos sobre o Lucro	<i>IFRIC 23 - Uncertainty over Income Tax Treatments</i>	Deliberação 804/18	ITG 22
ICPC 23 - Aplicação da Abordagem de Atualização Monetária Prevista no CPC 42	<i>IFRIC 7 - Applying the Restatement Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies</i>	Deliberação 806/18	ITG 23
OCPC 01 (R1) - Entidades de Incorporação Imobiliária	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 561/08	CTG 01 (A)
OCPC 02 - Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008	<i>Não possui correlação</i>	Ofício-Circular CVM/ SNC/SEP 01/09	CTG 02
OCPC 04 - Aplicação da interpretação técnica ICPC 02 às entidades de incorporação imobiliária brasileiras	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 653/10	CTG 04
OCPC 05 - Contrato de Concessão	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 654/10	CTG 05
OCPC 06 - Apresentação de Informações Financeiras Pro Forma	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 709/13	CTG 06
OCPC 07 - Evidenciação na Divulgação dos Relatórios Contábil-Financeiros de Propósito Geral	<i>Não possui correlação</i>	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	<i>Não possui correlação</i>	Deliberação 732/14	CTG 08

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			
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			

(A) As versões revisadas desses pronunciamentos, interpretações e orientações emitidas pelo CPC ainda não foram aprovadas pelo órgão regulador.

Normas Tributárias Federais

82



Editorial

O sistema tributário brasileiro é considerado um dos mais complexos do mundo, também conhecido pelo grande volume de contencioso, devido à frequente existência de várias interpretações para o mesmo assunto. Diante deste cenário, a Reforma Tributária é uma das reformas estruturais prioritárias e está na pauta de discussão do atual Governo e também do Congresso. O principal objetivo das propostas em debate tem sido a simplificação do sistema tributário mas não necessariamente uma redução de carga tributária. Neste sentido o Governo Federal instituiu o Conselho Consultivo sobre a Reforma Tributária (Portaria RFB nº 1.507, de 4 de setembro de 2019), o qual tem como objetivo opinar sobre matérias pertinentes a reforma tributária que lhe forem submetidas pelo Secretário Especial da Receita Federal do Brasil.

E, enquanto a Reforma Tributária está em análise, o sistema tributário continua passando por alterações, como por exemplo a aprovação de projetos beneficiados com incentivos fiscais de redução e reinvestimento do imposto sobre a renda e adicionais nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - Sudam (Decreto nº 9.682). O decreto introduziu uma nova medida, haja vista condicionar à concessão do benefício à "previsão de receitas", causando um cenário de incerteza aos contribuintes.

Para as empresas que possuem operações no exterior com pessoa jurídica vinculada ou localizada em paraíso fiscal, a Instrução Normativa nº 1.870/19 tratou de temas relevantes dentre eles o novo conceito de commodity aplicável às regras de preços de transferência.

Um dos atos normativos mais relevantes no âmbito federal foi a publicação da Instrução Normativa RFB nº 1.911/19, que traz uma espécie de "regulamento" para as contribuições ao PIS/Pasep e Cofins. A referida instrução normativa consolida uma série de normas publicadas nos anos anteriores o que pode facilitar em alguns casos a identificação da interpretação da Receita Federal em relação a apuração dessas contribuições. Em contrapartida, traz diversos pontos de atenção em relação a regras para determinação da base de cálculo das contribuições e da determinação de créditos, algumas dessas regras, inclusive, eventualmente passíveis de questionamentos na esfera judicial pelos contribuintes. Alguns exemplos de pontos de atenção dizem respeito ao valor do ICMS a ser excluído da base do cálculo do PIS e da COFINS, bem como acerca dos créditos que podem ser utilizados, considerando as decisões judiciais proferidas sobre estes temas.

Por fim, ao que se refere às obrigações acessórias, um dos temas atuais que têm sido objeto de discussões é a simplificação do Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas – eSocial – e também da EFD-Reinf pretendidas pelo governo. Diversas atualizações que versam sobre simplificação, aperfeiçoamento e manutenção das informações atualmente requeridas e prestadas por meio das duas obrigações acessórias estão sendo divulgadas através de "Instruções Normativas", "Portarias" e "Notas Técnicas".

Esperamos que este material possa colaborar em sua atualização e preparação para superação dos obstáculos e para as oportunidades que chegam no novo ano.

Boa Leitura!

Marcus Vinicius S. Gonçalves
Sócio - Área de Impostos

Medidas Provisórias

Medida Provisória N° 899, de 16.10.2019 - DOU 17.10.2019

A Medida Provisória n° 899 dispõe sobre os requisitos e condições para que a União realize transações resolutivas com contribuintes que possuam débitos tributários. A publicação deste ato normativo representa uma importante evolução no Direito Tributário e potencialmente pode transformar a forma como Fisco e contribuintes se relacionam no Brasil.

Apesar do Código Tributário Nacional (CTN), desde 1966, prever a possibilidade de o sujeito ativo e o passivo da obrigação tributária celebrarem transação para extinguir o crédito tributário, a eficácia dessa norma depende da regulamentação por lei federal.

Assim, a MP n° 899 propõe-se a regulamentar esse instituto em relação aos tributos de competência da União, a qual, pautada em juízo de oportunidade e de conveniência, poderá celebrar transação sempre que tal medida atender ao interesse e bem público.

Estão previstas três modalidades de transações:

- 1 - transação na cobrança da dívida ativa.
- 2 - transação por adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica.
- 3 - transação por adesão para créditos tributários de pequeno valor no âmbito do contencioso administrativo.

No que tange à primeira modalidade, transação na cobrança de dívida ativa, esta poderá ser proposta tanto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, de forma individualizada ou por adesão, quanto pelo próprio contribuinte, tendo por objeto, especialmente os créditos tributários inscritos em dívida ativa da União classificados como "irrecuperáveis ou de difícil recuperação". Destaque-se a autonomia conferida nessa modalidade ao contribuinte em buscar negociar dívidas tributárias que possua perante a União e que atendam às condições e requisitos previstos na MP.

Em relação à segunda modalidade, a transação por adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica somente será celebrada no âmbito do contencioso tributário - administrativo ou judicial - a partir de proposta do Ministro da Economia versando sobre tese específica, em relação a qual os contribuintes interessados, e que perfizerem os requisitos indicados, poderão aderir. A proposta será divulgada na imprensa oficial e nos sites dos respectivos órgãos e irá realizar-se exclusivamente por meio eletrônico.

A terceira modalidade diz respeito a débitos na esfera do contencioso administrativo e de pequeno valor, a ser especificado em ato do ministro da Economia, com adesão exclusiva por meio eletrônico.

A possibilidade de transação tributária não é absoluta e deve respeitar os estritos limites trazidos pela própria MP n° 899, bem como aqueles que constarão da sua regulamentação. Dentre algumas das limitações constantes na MP, vale citar:

- 1 - vedação à redução do principal crédito tributário.
- 2 - vedação as transações envolvendo créditos de FGTS, créditos do Simples Nacional ou multas de natureza penal.
- 3 - quitação de parcelamento em até 84 meses ou em até 100 meses para micro ou pequenas empresas.
- 4 - vedação à redução maior que 50% do total dos créditos transacionados ou de até 70% para micro ou pequenas empresas.

É importante destacar que a transação importa na confissão irrevogável e irretroatável dos créditos abrangidos pela transação, bem como na renúncia de quaisquer ações judiciais ou recursos.

Ademais, considerando que o prazo máximo de vigência de uma MP é de 120 dias, é preciso ficar atento também à conversão da medida provisória em lei e eventuais alterações que sofra no processo legislativo, momento em que novos dispositivos poderão ser introduzidos e outros retirados ou alterados.

Com as novidades introduzidas pela MP n° 899, o sistema brasileiro passa a incorporar um importante mecanismo de resolução alternativa de disputas tributárias, adotando uma prática disseminada com sucesso em muitos países. Trata-se de uma verdadeira mudança de paradigma, que alterará a forma como os contribuintes vêm conduzindo sua gestão de riscos e disputas tributárias, implicando em uma visão mais estratégica e multidisciplinar do contencioso tributário.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Medida Provisória Nº 892, de 05.08.2019 – DOU 06.08.2019

Altera as Leis 6.404/76 e 13.043/14, para dispor sobre publicações empresariais obrigatórias.

Com a edição da referida Medida Provisória, as publicações ordenadas pela Lei 6.404/76 (Lei das S.A.), bem como, as publicações das companhias que atendam aos requisitos estabelecidos no art. 16 da Lei nº 13.043/14 serão feitas nos sítios eletrônicos da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e da entidade administradora do mercado em que os valores mobiliários da companhia estiverem admitidos à negociação.

As publicações contarão, ainda, com a certificação digital da autenticidade dos documentos mantidos em sítio eletrônico por meio de autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Leis Ordinárias

Lei Nº 13.874, de 20.09.2019 – DOU 20.09.2019

Institui a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica, estabelece garantias de livre mercado, além de outras providências.

A MP nº 881/19, amplamente conhecida como “MP da liberdade econômica”, estipula regras de desburocratização e simplificação de processos para empresas e empreendedores. Aprovada pelo Congresso Nacional, a MP foi sancionada pelo presidente da República com quatro vetos, sendo um deles com o prazo de 90 dias para a validação da Lei, portanto, o texto entrou em vigor com a publicação no DOU.

Nesse contexto de atualizações, é importante ressaltar sobre as alterações relacionadas à legislação trabalhista. Seguem abaixo os principais pontos elencados na esfera laboral:

• Criação da carteira de trabalho eletrônica

A Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS) passará a ser emitida em formato determinado pelo Ministério da Economia e, preferencialmente, por meio eletrônico, com registros feitos no sistema informatizado do documento os quais o empregado deverá ter acesso em 48h.

• Alteração do prazo para anotação na CTPS

O prazo que hoje é de 48h passará a ser de cinco dias úteis a contar da data de admissão do empregado.

O empregador será dispensado de emitir o recibo de devolução da CTPS, quando esta tiver seu formato eletrônico.

• Não obrigatoriedade de fixação de quadro de horários de trabalho em local visível

O texto atual acaba com a obrigatoriedade estabelecida na legislação vigente de fixação em local visível do quadro de horários dos empregados.

• Marcação da jornada de trabalho

O registro da jornada de trabalho que hoje é obrigatório para estabelecimentos com mais de 10 empregados, passará a ser exigido para estabelecimentos com mais de 20 trabalhadores.

• Registro de ponto por exceção à jornada regular de trabalho

Ficará autorizado o registro de ponto por exceção à jornada regular de trabalho, hipótese em que, o apontamento de entrada e saída do empregado somente é registrado se há horas extras, atrasos, faltas e licenças. Entretanto, esse procedimento será condicionado a um acordo individual escrito, convenção coletiva e/ou acordo coletivo de trabalho.

• Substituição do eSocial

O Sistema de Escrituração Digital de Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial), de acordo com o texto sancionado, será substituído em nível federal por sistema simplificado de escrituração.

Ademais, pontos polêmicos e de grande impacto nas relações de trabalho foram retirados do texto sancionado, tais como autorização de trabalho aos domingos e desobrigatoriedade de constituição de Comissão Interna de Prevenção de Acidentes (CIPA) para estabelecimentos com menos de 20 trabalhadores e micro e pequenas empresas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Lei Nº 13.818, de 24.04.2019 – DOU 25.04.2019

Altera a Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A.), para dispor sobre as publicações obrigatórias e ampliar para R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) o valor máximo admitido de patrimônio líquido para que a sociedade anônima de capital fechado faça jus ao regime simplificado de publicidade de atos societários.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Lei nº 13.799, De 03.01.2019 – DOU 04.01.2019

Altera a Medida Provisória nº 2.199-14/01, para fixar novo prazo para a aprovação de projetos beneficiados com incentivos fiscais de redução e reinvestimento do imposto sobre a renda e adicionais nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (Sudam), e a Lei nº 8.167/91, para dispor sobre os depósitos para reinvestimento efetuados pelas empresas em operação nas áreas de atuação da Sudene e da Sudam; e estende ambos os benefícios para a área de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Centro-Oeste (Sudeco).

Dentre as alterações, destacamos:

- Alteração do prazo de 31 de dezembro de 2018 para 31 de dezembro de 2023 para protocolo de aprovação dos projetos de instalação, ampliação, modernização ou diversificação, enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (Sudam).
- Alteração do prazo de 31 de dezembro de 2018 para 31 de dezembro de 2023 quanto à opção pela aplicação de parcelas do IR devido em depósito para investimento no percentual de 30% para empreendimentos dos setores da economia que venham a ser considerados prioritários para o desenvolvimento regional em ato do Poder Executivo.
- Para os empreendimentos que tenham depósitos efetuados há mais de cinco anos e não tenham projeto apresentado à Sudene ou à Sudam até 31 de dezembro de 2018, os recursos a título de reinvestimento do imposto de renda, excluída a parcela de recursos próprios, serão revertidos em favor da União.
- Possibilidade de pleitear até 50% dos valores depositados para investimento em capital de giro, desde que o percentual restante seja destinado à aquisição de máquinas e equipamentos novos que façam parte do processo produtivo.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decretos Federais

Decreto Nº 9.971, de 14.08.2019 – DOU 15.08.2019

Altera a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950/16, classificados nos códigos a seguir:

Código TIPI	Alíquota
9504.50.00	40% (antes: 50%)
9504.50.00 Ex 01	32% (antes: 40%)
9504.50.00 Ex 02	16% (antes: 20%)

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto Nº 9.966, de 08.08.2019 – DOU 09.08.2019

Promulga o protocolo alterando a convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Noruega destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a Renda e o Capital, celebrada em Brasília, em 21 de agosto de 1980, firmado em Brasília, em 20 de fevereiro de 2014.

Estão sujeitos à aprovação do Congresso Nacional atos que possam resultar em revisão do protocolo e ajustes complementares que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional, nos termos da Constituição Federal.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto Nº 9.904, de 08.07.2019 – DOU 09.07.2019

Altera o Decreto nº 6.761/09, que dispõe sobre a aplicação da redução a zero da alíquota do imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos de beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Serão registradas em sistema mantido pelo Ministério da Economia, que estabelecerá regras complementares para esse fim, as seguintes operações:

- despesas com pesquisas de mercado, bem como alugueis e arrendamentos de estandes e locais para exposições, feiras e conclaves semelhantes, no exterior, inclusive promoção e propaganda no âmbito desses eventos, para produtos e serviços brasileiros e para promoção de destinos turísticos brasileiros; e
- contratação de serviços destinados à promoção do Brasil no exterior, por órgãos do Poder Executivo Federal.

Concernente às operações relacionadas a (i) comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior e (ii) despesas de armazenagem, movimentação e transporte de carga e emissão de documentos realizadas no exterior, estas serão registradas, para fins de fruição do benefício previsto neste Decreto, no Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio - SISCOSEV ou em outro sistema que venha a substituí-lo.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto Nº 9.851, de 25.06.2019 – DOU 26.06.2019

Promulga o protocolo alterando a convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Dinamarca destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda, celebrada em Copenhague em 27 de agosto de 1974, firmado em Copenhague, em 23 de março de 2011.

Estão sujeitos à aprovação do Congresso Nacional atos que possam resultar em revisão do protocolo e ajustes complementares que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional, nos termos da Constituição Federal.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto Nº 9.815, de 30.05.2019 – DOU 31.05.2019

Promulga o acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino Unido da Grã-Bretanha e Irlanda do Norte para o intercâmbio de informações relativas a tributos, firmado em Brasília, em 28 de setembro de 2012.

Estão sujeitos à aprovação do Congresso Nacional atos que possam resultar em revisão do acordo e ajustes complementares que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional, nos termos do inciso I do caput do artigo nº 49 da Constituição.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto Nº 9.814, de 30.05.2019 – DOU 31.05.2019

Promulga o acordo entre a República Federativa do Brasil e a Confederação Suíça para o intercâmbio de informações sobre matéria tributária, firmado em Brasília, em 23 de novembro de 2015.

Estão sujeitos à aprovação do Congresso Nacional atos que possam resultar em revisão do acordo e ajustes complementares que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional, nos termos do inciso I do caput do artigo nº 49 da Constituição.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto Nº 9.682, de 04.01.2019 – DOU 04.01.2019

Dispõe sobre a aprovação de projetos beneficiados com incentivos fiscais de redução e reinvestimento do imposto sobre a renda e adicionais nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - Sudam.

Estabelece que aprovação dos projetos beneficiados com incentivos fiscais de redução e reinvestimento do imposto sobre a renda e adicionais nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - Sudam, previstos no art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14/01, e o art. 19 da Lei nº 8.167/91 deverão observar os limites estabelecidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia no Demonstrativo dos Gastos Tributários (DGT) incluídos

na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do disposto no art. 12 da Lei Complementar nº 101/00.

Referente ao exercício de 2019, os benefícios e os incentivos fiscais que tenham sido concedidos ou ampliados pela Lei nº 13.799 e que ultrapassem os limites estabelecidos no referido Decreto, somente entrarão em vigor quando implementadas as medidas de compensação de que trata o inciso II do caput do art. 14 da Lei Complementar nº 101/00.

E, no que diz respeito aos exercícios de 2020 e posteriores, os benefícios e os incentivos fiscais do referido Decreto, deverão ser considerados nas previsões de receita, na forma do disposto no art. 12 e no art. 14 da Lei Complementar nº 101/00.

Por fim, o Ato do Ministro de Estado do Desenvolvimento Regional regulamentará o disposto no Decreto.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decretos Estaduais

Decreto Estadual/RJ nº 46.668, de 20.05.2019 – DOU 21.05.2019

Dispõe que o detentor de saldo credor regularmente escriturado nos livros fiscais próprios poderá compensá-lo, utilizá-lo ou transferi-lo, observadas as disposições do Livro III e do Título VI do Livro I do Regulamento do ICMS (RICMS/00), aprovado pelo Decreto nº 27.427/00.

De acordo com o disposto no parágrafo 1º, artigo 1º do Livro III do Regulamento do ICMS (RICMS/00), com as observações dispostas no parágrafo § 2º do referido Livro, considera-se que o saldo credor é objeto de:

- **compensação:** quando seu valor é destinado a compensar saldos devedores com saldos credores entre estabelecimentos da mesma empresa, localizados no Estado do Rio de Janeiro;
- **utilização:** quando seu valor é destinado ao pagamento de ICMS devido em operação de importação ou de entrada de sucata, de parcelamento, de auto de infração, de nota de lançamento ou de nota de débito, inscritos ou não em dívida ativa, pelo próprio estabelecimento detentor ou por estabelecimento da mesma empresa localizado no Estado do Rio de Janeiro;

- **transferência:** quando destinado a estabelecimento de outra empresa localizada no Estado do Rio de Janeiro como pagamento na aquisição de insumos, mercadorias ou ativo permanente.

E, de acordo com o disposto no artigo 2º do Livro III do Regulamento do ICMS (RICMS/00) a utilização de saldos credores observará a seguinte ordem de prioridade:

- 1 - compensação;
- 2 - utilização pelo próprio estabelecimento detentor;
- 3 - utilização por demais estabelecimentos da mesma empresa;
- 4 - transferência para estabelecimento de terceiros, não podendo ocorrer na hipótese de haver créditos tributários devidos pela empresa, salvo se estiverem com sua exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional.

E, a transferência de créditos somente será admitida se os estabelecimentos envolvidos estiverem regularmente habilitados e não se enquadrarem em hipótese de paralisação temporária, nos termos da legislação específica, ainda que não comunicada.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto Estadual/SP Nº 64.130, de 08.03.2019 – DOU 08.03.2019

Institui o regime automotivo para novos investimentos no Estado de São Paulo – IncentivAuto, que têm por objetivo financiar projetos de investimentos de empresas fabricantes de veículos automotores estabelecidos no Estado de São Paulo, os quais visem expandir suas plantas industriais, implantar novas fábricas ou desenvolver novos produtos.

De acordo com o disposto no referido Decreto poderão ser beneficiários do regime os fabricantes de veículos automotores classificados no capítulo 87 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM estabelecidos neste Estado, as quais deverão protocolar pedido junto à Secretaria de Desenvolvimento Econômico, dirigido à Comissão de Avaliação da Política de Desenvolvimento Econômico do Estado de São Paulo, contendo, no mínimo, projeto de investimento para a expansão de suas plantas industriais, implantação de novas fábricas ou desenvolvimento de novos produtos, indicando montante e prazo de investimento, que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

- investimento superior a R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais);

- geração de, no mínimo, 400 (quatrocentos) novos postos de trabalho
- aplicação integral do investimento em território paulista.

E, caberá à Comissão de Avaliação da Política de Desenvolvimento Econômico do Estado de São Paulo analisar o pedido e, considerando a sua viabilidade e oportunidade e consultadas as áreas técnicas, aprovar o projeto, se for o caso.

Os fabricantes de veículos automotores classificados no capítulo 87 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM estabelecidos no Estado de São Paulo, cujo pedido tenha sido aprovado nos termos do artigo 4º do referido Decreto, credenciar-se-ão a obter financiamento do Governo do Estado de São Paulo para:

- viabilizar a implantação do projeto;
- expandir o seu capital de giro, após a conclusão do referido projeto.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto Estadual/SP Nº 64.118, de 26.02.2019 – DOU 26.02.2019

Reinstitui os benefícios fiscais relacionados no Anexo do Decreto nº 63.320/18, nos termos do Convênio ICMS 190/17. Os atos concessivos relativos aos benefícios fiscais reinstituídos por este decreto permanecem vigentes e produzindo efeitos como normas regulamentadoras

concedentes do benefício fiscal, observados os prazos e as condições neles previstos, desde que não ultrapasse os prazos de fruição previstos na cláusula décima do Convênio ICMS 190/17, de 15 de dezembro de 2017.

Os benefícios fiscais reinstituídos por este decreto poderão, a qualquer tempo, ser revogados ou modificados ou ter seu alcance reduzido.

Dentre os Atos Normativos previstos no Anexo do Decreto, destaca-se::

Ato nº 36 - Publicidade e Propaganda	Prestação de serviço de comunicação na modalidade de veiculação de mensagens de publicidade e propaganda em mídia exterior de forma que a carga tributária corresponda ao percentual de 5%.
Ato nº 77	Não incidência na saída com destino a outro Estado de energia elétrica ou de petróleo, inclusive lubrificante ou combustível líquido ou gasoso, dele derivados.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto Estadual/SP Nº 64.117, de 26.02.2019 – DOU 26.02.2019

Altera o Decreto 63.320/18, que divulga a relação dos atos normativos referentes às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de que trata o inciso I do “caput” da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/17. A alteração inclui os itens 81, 82 e 83 na relação de atos normativos concessivos de benefícios fiscais relativos ao ICMS.

Ato nº 81 Circuito Eletrônico Capítulo II	Substituição de placas de circuito eletrônico defeituosas recuperáveis em equipamento de processamento de dados.
Ato nº 82 Transporte Aéreo	O estabelecimento prestador de serviço de transporte de aéreo poderá creditar-se da importância que resulte em carga tributária correspondente a 8%.
Ato nº 83 Energia Elétrica – Microgeradores e Minigeradores	Operações internas de saída de energia elétrica realizadas por empresa distribuidora com destino a unidade consumida, na quantidade correspondente à soma da energia elétrica injetada na rede de distribuição pela mesma unidade consumidora com os créditos de energia ativa originados na própria unidade consumidora ou em outra unidade consumidora do mesmo titular, no mesmo mês ou em meses anteriores, nos termos do Sistema de Compensação de Energia Elétrica, estabelecido pela Resolução Normativa ANEEL nº 482/12.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instruções Normativas

Instrução Normativa Nº 1.911 de 11.10.2019 – DOU 15.10.2019

Consolida a legislação tributária relativa às contribuições ao Programa de Integridade Social - PIS e ao Financiamento da Seguridade Social - COFINS, bem como ao PIS-Importação e à COFINS-Importação.

Além do propósito de consolidação das inúmeras normas esparsas sobre as regras estabelecidas aos tributos mencionados, foram reunidos, por meio dessa Instrução Normativa, diversos posicionamentos proferidos pela Receita Federal do Brasil em soluções de consulta e pareceres normativos. A IN 1.911/19, conforme trazido no artigo 765, revogou mais de 50 outras Instruções Normativas, ponto esse que merece bastante atenção, pois temas importantes foram redefinidos, a exemplo da definição do conceito de insumo trazido anteriormente pelas Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04, agora regido pelo artigo 172 da nova IN.

Sob o ponto de vista do contribuinte, a nova definição do conceito de insumo em geral foi positiva, pois vem em linha com o que foi adotado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, levando em consideração critérios de essencialidade e relevância, conforme também ilustrado no Parecer Normativo Cosit nº 05/18.

Abaixo alguns itens que foram trazidos no § 1º do artigo 172, que, ao longo dos últimos 17 anos desde a introdução da não cumulatividade, já foram objetos de diversos debates:

- Bens e serviços, mesmo utilizados após o processo fabril, que tenham sua utilização imposta por normal legal;
- Combustíveis e lubrificantes utilizados em máquinas, equipamentos ou veículos;
- Serviços de transporte de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica; e
- Equipamento de proteção individual ("EPI").

Por outro lado, algumas restrições já aplicadas por intermédio das soluções de consulta foram aqui normatizadas. Também a título ilustrativo, citamos:

- Embalagens utilizadas no transporte de produtos acabados;
- Bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que não chegue a ser concluído

ou que seja concluído e explorado em áreas diversas da produção ou fabricação de bens e da prestação de serviços (ex: P&D);

- Serviços de transporte de produtos acabados realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica; e
- Bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos em operações comerciais.

As vedações trazidas pela IN precisam ser analisadas com cautela e, em conjunto com demais manifestações sobre o tema, em especial decisões administrativas e judiciais. O grande avanço percebido quanto ao conceito de insumo trazido pelo STJ, na linha da relevância e essencialidade, não pode ser perdido, assim, as vedações trazidas precisam ser relativizadas aos casos concretos.

Destaca-se também a revogação da IN 404/04, em especial o artigo 8º, § 3º, II que trazia claramente que o ICMS integrava o custo de aquisição de bens e serviços para fins de cálculo dos créditos das contribuições. Tal previsão não foi reproduzida na IN 1.911/19 (vide artigo 167), ensejando a interpretação de que a norma foi afetada pela decisão do STF proferida no Recurso Extraordinário nº 574.706/PR quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Quanto aos efeitos da decisão do STF, para fins de cumprimento das decisões judiciais transitadas em julgado, o artigo 27 da IN 1.911/19 traz expressamente a questão da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, em linha com o já disposto na questionável Solução de Consulta Interna - COSIT nº 13/2018. Assim, o valor a ser excluído é aquele efetivamente recolhido, e não o destacado nas notas fiscais, mais um ponto polêmico a ser avaliado. Se, de um lado, para efeito de cálculo dos créditos, o ICMS não integra o valor do custo de aquisição (apenas o seguro, frente a IPI quando não recuperável), por outro lado, segundo a IN, o ICMS a ser excluído da base das contribuições é o efetivamente recolhido.

Ademais, o fato de o artigo supracitado mencionar expressamente que a forma de cálculo se aplica para os casos de cumprimento das decisões judiciais transitadas em julgado possibilita a interpretação de que os contribuintes que ainda não tenham o trânsito proferido, ou sequer ajuizaram ação para discussão do tema, não estão aptos a excluir o ICMS da base de cálculo das referidas contribuições. Evidenciando, ainda, a positividade da RFB com relação à modulação dos efeitos a ser julgada pelo STF quando da apreciação dos embargos de declaração opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa Nº 1.895, de 10.07.2019 – DOU 11.07.2019

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.863/18, que dispõe sobre o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). Dentre as alterações, destaca-se:

- De acordo com o disposto no artigo 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.863/18 as informações cadastrais no CNPJ relativas às entidades empresariais especificadas nos incisos V, XV, XVI e XVII do caput do art. 4º, devem abranger as pessoas autorizadas a representá-las, bem como a cadeia de participação societária, até alcançar as pessoas naturais caracterizadas como beneficiárias finais ou qualquer das entidades mencionadas no § 3º do caput do artigo 4º da referida Instrução Normativa, excluindo-se os organismos multilaterais ou organizações internacionais, bancos centrais, entidades governamentais ou fundos soberanos, e as entidades por eles controladas.
- No período de até 90 dias a partir da data de inscrição, as entidades estrangeiras qualificadas de acordo com a regulamentação da CVM, por meio de seu representante legalmente constituído e nos termos do estabelecido no artigo 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.863/18, devem em relação às entidades qualificadas na referida Instrução Normativa, prestar as informações do QSA e, apenas mediante solicitação, apresentar os documentos de que trata o § 4º, na forma prevista.
- No caso de investidor residente e domiciliado em jurisdição com a qual o Brasil tenha firmado acordo para intercâmbio de informações relativas aos tributos referidos nos Decretos nº 8.506/15 e nº 8.842/16, o seu representante legal poderá prestar as informações necessárias para fins de enquadramento do representado em uma das hipóteses previstas nos incisos I a IV do § 2º deste artigo por meio dos procedimentos e certificados previstos na Instrução Normativa RFB nº 1.571/15 e na Instrução Normativa RFB nº 1.680/16.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa Nº 1.896 de 27.06.2019 – DOU 28.06.2019

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.037/10, para excluir San Marino da relação prevista no artigo 1º da referida Instrução normativa, o qual estabelece quais países ou dependências que não tributam a renda ou que a 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.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa Nº 1.889, de 06.05.2019 – DOU 08.05.2019

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.753/17, que 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.

Dispõe a referida Instrução Normativa que os procedimentos contábeis relacionados abaixo, estabelecidos no Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 06 (R2) - Operações de Arrendamento Mercantil (CPC 06), caso adotados pela pessoa jurídica, contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis:

- a adoção do critério de alocação da contraprestação para os componentes do contrato de arrendamento (itens 13 a 17 do CPC 06);
- a determinação do prazo do arrendamento (itens 18 a 21 do CPC 06);
- o reconhecimento e a mensuração inicial do ativo de direito de uso (itens 22 a 25 do CPC 06);
- o reconhecimento e a mensuração inicial do passivo de arrendamento (itens 26 a 28 do CPC 06);
- a mensuração subsequente do ativo de direito de uso (itens 29 a 35 do CPC 06);
- a mensuração subsequente e a reavaliação do passivo de arrendamento (itens 36 a 43 do CPC 06);
- o tratamento conferido às:
 - modificações do arrendamento (itens 44 a 46 do CPC 06); e
 - transações de venda e retroarrendamento (itens 98 a 103 do CPC 06).

Com relação aos demais itens do CPC 06 que envolvam a aplicação, ainda que indireta, dos procedimentos contábeis estabelecidos descritos no Item 1 da referida Instrução Normativa, descritos acima, também contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis.

Ademais, os itens do CPC 06 não mencionados nos itens 1 e 2 da IN não contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis ou não têm efeito na apuração dos tributos federais.

Por fim, estabelece quais os ajustes que deverão ser realizados pela pessoa jurídica que adotar os procedimentos contábeis mencionados em seus itens 1 e 2.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa Nº 1.881 de 03.04.2019 – DOU 05.04.019

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.700/17, que dispõe sobre IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins. Dentre as alterações, destaca-se:

- Alteração do §4º, artigo nº 71 dispondo que para fins do registro da perda, os créditos sem garantia ou com garantia, estabelecidos nos incisos II e III do § 1º do referido artigo, deverão ser considerados pelo seu valor original acrescido de reajustes previstos em contrato, inclusive juros e outros encargos pelo financiamento da operação e eventuais acréscimos moratórios decorrentes da não liquidação, considerados até a data da baixa, deduzidos os valores amortizados.
- Alteração da alínea “c” inciso III, artigo nº 139, para dispor que sobre possibilidade de dedução de doações, dentro do limite de 2% do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestam serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuam, desde que a entidade beneficiária seja organização da sociedade civil (Lei nº 13.019/14), desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 1999, independentemente de certificação.
- Inclusão do §8º, ao artigo nº 198 para dispor que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), concedidos pelos Estados e

pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no caput e nos §§ 1º a 4º deste artigo.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa Nº 1.870 de 29.01.2019 – DOU 30.01.2019

Esclarece aspectos relacionados à aplicação das regras de preços de transferência.

Operações com commodities

A IN altera o conceito de commodity, para fins de aplicação das regras de preços de transferência.

Na redação anterior, o simples fato de o produto ser negociado nas bolsas de mercadorias e futuros listadas no Anexo II da Instrução Normativa 1.312/12 já o caracterizava como commodity, obrigando a aplicação dos métodos PCI (Preço sob Cotação na Importação) e PECEX (Preço sob Cotação na Exportação).

Com a nova redação, para que seja considerado uma commodity, o produto deverá estar primeiramente listado no Anexo I (que faz menção ao NCM) e, alternativamente estar sujeito a preços públicos:

- em bolsas de mercadorias e futuros listadas no Anexo II, ou;
- nas instituições de pesquisa setoriais internacionalmente reconhecidas listadas no Anexo III.

Esta alteração, ainda que sutil, corrige uma importante distorção da regra. A partir de agora somente o produto cujo NCM esteja listado no Anexo I estará sujeito às regras aplicáveis às commodities, seja por comparação com preços públicos de bolsa ou institutos de pesquisa constantes dos Anexos II e III.

A referida IN também esclarece que: (i) os métodos PCI e PECEX devem ser aplicados por transação não se aplicando a média anual de preços a exemplo de outras metodologias; (ii) quando utilizada cotação em bolsa de mercadorias e futuros deve ser adotada como referência a cotação média da data da transação.

Cálculo dos preços parâmetros para operações de importação

Em seu art. 4º, § 3º, a nova IN determina que os preços parâmetros serão apurados no ano-calendário em que ocorrer a importação do bem, direito ou serviço, exceto no caso daqueles apurados pelo método PRL (Preço de Revenda Menos Lucro).

Esta alteração exigirá que contribuintes que adotem métodos que não utilizem as operações de revenda como referência (Método PRL), como por exemplo o método PIC (Preços Independentes Comparados), mantenham o controle das baixas de estoque para fins de tributação de eventual ajuste em períodos subsequentes.

Método PIC (Preços Independentes Comparados)

A alteração na redação do inciso III do art. 8º da IN 1.312/12 trata da aplicação do método PIC. A IN veio esclarecer que podem ser adotadas como comparáveis “operações de compra e venda praticadas entre terceiros não vinculados entre si residentes ou não residentes” no Brasil. Refletindo um entendimento até então informal da RFB,

a partir de agora a IN oferece mais segurança jurídica aos contribuintes que adotam a referida metodologia.

Método PRL (Preço de Revenda Menos Lucro)

O § 1º do art. 12 estabeleceu que as vendas utilizadas para formação do preço parâmetro deverão ser aquelas realizadas no mercado interno, pela própria pessoa jurídica importadora, com compradores não vinculados, excluindo-se as operações de exportação. Esta limitação poderá afetar contribuintes que importam bens a serem destinados exclusivamente à exportação pois o método PRL não poderá ser adotado, obrigando a seleção de outra metodologia de cálculo.

Aplicação da margem de divergência

A partir de 1º de janeiro de 2019, será considerada satisfatória a comprovação, nas operações com pessoas jurídicas vinculadas, em que o preço praticado médio ponderado diverja em até 5%, para mais ou para menos, do preço parâmetro médio ponderado.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Portarias

Portaria do Ministério da Economia, ME nº 300 de 13.06.2019 – DOU 14.06.2019

Publicada no Diário Oficial da União (DOU), a Portaria do Ministério da Economia nº 300/19 institui as instâncias de governança do Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas ‘eSocial’, e dá outras providências.

É indiscutível que um dos temas atuais, que têm sido objeto de amplas discussões, é a simplificação do Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas – eSocial – pretendida pelo governo.

Das leituras sistemática e gramatical da portaria supramencionada, é possível depreender que as atualizações versam no sentido de simplificação, aperfeiçoamento e manutenção das informações atualmente requeridas e prestadas por meio da obrigação acessória.

Esse processo será contextualizado, por meio da redução de eventos obrigatórios, eliminação de informações redundantes, além da simplificação da linguagem metodológica de reporte dos dados, para maior efetividade, acessibilidade e objetividade na entrega das informações pelos contribuintes.

Nesse contexto de atualizações, a mesma linha de raciocínio está estampada, por meio da publicação da Portaria nº 716/19, do Ministério da Economia, que dispõe sobre a atualização do cronograma de implementação do eSocial. Nesse sentido, foram alterados os prazos de entrega dos eventos periódicos e substituição da Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social ‘GFIP’ pela Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Web ‘DCTFWeb’ dos grupos 2 e 4, bem como definidas as novas datas para envio das informações de segurança e saúde no trabalho.

Afora essas modificações, destaca-se ainda que as empresas integrantes do terceiro grupo terão, além da simplificação da entrega das informações, tratamento diferenciado em relação aos demais contribuintes.

Cumpra ainda salientar que outras questões atreladas a entrega e reporte do eSocial estão sendo discutidas no legislativo, podendo, inclusive, trazer novas deliberações sobre o tema, oferecendo, como consequência, maior dinâmica para o dia a dia das empresas e dos empregados. Independentemente dos possíveis outros desdobramentos e alterações no eSocial, por parte do governo, é fato que esse novo contexto pode trazer uma nova realidade com a qual as empresas terão que lidar, ou seja, essas modificações tornam latente a necessidade de revisão dos processos, sistemas e controles internos.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Portaria nº 1.964, de 22.04.2019 – DOU 03.05.2019

Altera a Portaria MCTIC nº 3.118/18, quanto à data de entrega dos relatórios consolidados e dos pareceres conclusivos acerca dos Relatórios Demonstrativos Anuais - RDAs, previstos no inciso II do § 9º do art. 11 da Lei nº 8.248/91. A partir do ano-calendário de 2019, as empresas beneficiárias deverão encaminhar o relatório consolidado e o parecer conclusivo emitido pela firma ou organização de auditoria independente referente ao RDA à Secretaria de Empreendedorismo e Inovação – SEMPI até 31 de outubro de cada ano, e não mais até 31 de julho, conforme disposto no Decreto nº 5.906/06.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Portaria do Ministério da Economia - ME nº 9, de 15.01.2019 - DOU 16.01.2019

Dispõe sobre o reajuste dos benefícios pagos pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS e dos demais valores constantes do Regulamento da Previdência Social – RPS. Pelo novo cenário os benefícios pagos pelo INSS serão reajustados, a partir de 1º de janeiro de 2019, em 3,43%.

Os principais benefícios concedidos pelo INSS são auxílio-acidente; auxílio-doença; pensão por morte; aposentadorias por invalidez, idade e tempo de contribuição; salário maternidade; reabilitação profissional, entre outros.

A portaria, além de trazer o fator de reajuste dos benefícios concedidos, indica os novos percentuais de contribuição dos segurados nas categorias: empregado, empregado doméstico e trabalhador avulso, para o pagamento de remuneração a partir de 1º de janeiro de 2019, conforme quadro elucidativo ao lado:

Salário de contribuição	(R\$) Alíquotas para fins de recolhimento ao INSS
Até 1.751,81	8%
De 1.751,82 até 2.919,72	9%
De 2.919,73 até 5.839,45	11%

Diante dessa atualização, temos o valor de R\$ 642,34 como teto de recolhimento da contribuição previdenciária na categoria empregado, que percebe remuneração enquadrada no conceito de salário de contribuição.

Outro ponto de destaque trazido pela Portaria é a atualização das multas aplicáveis em eventual descumprimento de qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social - RPS. Assim, para as situações em que não houver penalidade expressamente cominada no Art. 283 da RPS, os valores são variáveis de acordo com a gravidade da infração, partindo de R\$ 2.411,28 a R\$ 241.126,88.

Diante das atualizações trazidas é importante que as empresas adequem os seus sistemas de folha de pagamentos ao atendimento das novas faixas de contribuição, bem como se certifiquem que estão em *compliance* legal com todos os requisitos estabelecidos no Regulamento da Previdência Social, a fim de evitar eventuais autuações por parte das autoridades competentes, sendo, portanto, impelidas ao pagamento das multas previstas na nova Portaria.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Convênio ICMS

Convênio ICMS nº 161, de 10.10.2019 – DOU 14.10.2019

Altera o Convênio ICMS 19/19, que autoriza as unidades federadas a concederem benefícios fiscais vencidos em 31 de dezembro de 2018, em virtude do que dispõe a Lei Complementar nº 160/17, e dá outras providências.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Convênio ICMS nº 139, de 02.09.2019 – DOU 03.09.2019

Autoriza o Estado do Piauí a instituir programa de anistia de débitos fiscais relacionados ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias (ICM) e ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), suas multas e juros, inscritos em dívida ativa, inclusive ajuizados, referentes a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2018, observadas as condições e limites estabelecidos. Dispõe, ainda, o convênio

- O débito será consolidado, individualmente, na data do pedido de ingresso no programa, com todos os acréscimos legais vencidos previstos na legislação vigente na data dos respectivos fatos geradores da obrigação tributária.

- O débito consolidado poderá ser pago com até 95% de desconto dos juros e das multas punitivas e moratórias para pagamento até 29 de novembro de 2019.
- A formalização de pedido de ingresso no programa implica o reconhecimento dos débitos tributários nele incluídos, ficando condicionada à desistência de eventuais ações ou embargos à execução fiscal, com renúncia ao direito sobre o qual se fundam, nos autos judiciais respectivos.
- O ingresso no programa dar-se-á por opção do contribuinte, a ser formalizada até 29 de novembro de 2019.
- Implica revogação do programa:
 - a inobservância de quaisquer das exigências estabelecidas neste convênio;
 - o descumprimento de outras condições a serem estabelecidas na legislação tributária estadual.
- A unidade federada poderá dispor sobre:
 - honorários advocatícios;
 - juros e atualização monetária;
 - outros critérios que considerar necessário para controle do programa.

Por fim, o disposto no convênio não autoriza a restituição ou compensação de importâncias já pagas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Soluções de Consulta

Solução de Consulta COSIT nº 99013, de 27.09.2019

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Ementa: Lucro Real. Estimativa. Suspensão. Redução. Débito de Estimativa. Compensação. Impossibilidade.

Desde 31 de maio de 2018, os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL não podem ser objeto de compensação pelo sujeito passivo, inclusive nos casos em que o sujeito passivo reduza o valor da estimativa mensal por meio de balanços ou balancetes mensais de redução.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430/06, arts. 1º, 2º, 3º, e 74, §3º, IX; Lei nº 8.981/95, art. 35; ADI RFB nº 4, de 14/18.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 279, DE 26 DE SETEMBRO DE 2019.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 276, de 26.09.2019

Ementa: Contrato de compartilhamento de custos. Sociedade de mesmo grupo econômico. Serviços técnicos. Despesas. Reembolso. Pagamento, Crédito, Entrega, Emprego ou Remessa. Favorecido: Residente ou Domiciliado no exterior. Incidência.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Incidirá IRRF sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residente ou domiciliado no exterior a título de remuneração de serviços técnicos prestados entre empresas do mesmo grupo econômico, ainda que esses serviços decorram do cumprimento de contrato genericamente denominado de contrato compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*), mas que não atenda aos requisitos para sua caracterização. Dispositivos Legais: Decreto nº 9.580/18, art. 744; Lei nº 10.168/00, art. 2º-A; Medida Provisória nº 2.159-70/01, art. 3º; IN RFB nº 1.455/14, art. 17, caput, e § 1º, inciso II; SC Cosit nº 08/12; SD Cosit nº 23/13.

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE

Há incidência de CIDE-royalties sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residente ou domiciliado no exterior a título de remuneração de serviços técnicos prestados entre empresas do mesmo grupo econômico, ainda que esses serviços decorram do cumprimento de contrato genericamente denominado de contrato compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*), mas que não atenda aos requisitos para sua caracterização.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.168/00, art. 2º-A; Medida Provisória nº 2.159-70/01, art. 3º; IN RFB nº 1.455/14, art. 17, caput, e § 1º, inciso II; SC Cosit nº 08/12; SD Cosit nº 23/13.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep-Importação

O pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, a título de contraprestação por serviço executado no Brasil, ou no exterior, cujo resultado se verifique no Brasil, corresponde a fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação; ainda que esse serviço decorra do cumprimento de contrato genericamente denominado de contrato compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*), mas que não atenda aos requisitos para sua caracterização.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865/04, art. 1º e art. 3º.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins - Importação

O pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, a título de contraprestação por serviço executado no Brasil, ou no exterior, cujo resultado se verifique no Brasil, corresponde a fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação; ainda que esse serviço decorra do cumprimento de contrato genericamente denominado de contrato compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*), mas que não atenda aos requisitos para sua caracterização.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865/04, art. 1º e art. 3º.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 99012, de 16.07.2019

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Ementa: Ganho de capital na alienação de investimentos. Contabilização no Patrimônio Líquido. Determinação do Lucro Real. Adição ao Lucro Líquido.

O ganho de capital na alienação de bens do ativo não circulante classificados como investimentos, quando contabilizado no patrimônio líquido, será computado no lucro real mediante adição ao lucro líquido.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DECONSULTA COSIT Nº 198, DE 10 DE JUNHO DE 2019.

Dispositivos Legais: Decreto Lei nº 1.598/77, art. 6º, § 2º, alínea “b”; e art. 31, caput; art. 62, II, da Instrução Normativa RFB nº 1.700/17.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 231, de 15.07.2019

Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF

Ementa: Recurso proveniente de exportações. Manutenção no exterior. Inocorrência do fato gerador.

Não incide IOF quando da manutenção de recursos em moeda estrangeira em instituição financeira fora do país, relativos aos recebimentos de exportações brasileiras de mercadorias e de serviços para o exterior, realizadas por pessoas físicas ou jurídicas. Nesta situação, não há liquidação de contrato de câmbio e, portanto, não se verifica a ocorrência do fato gerador do imposto conforme definido no art. 63, II do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 11 do Decreto 6.306/07.

OPERAÇÕES DE CÂMBIO RELATIVAS AO INGRESSO NO PAÍS DE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS. ALÍQUOTA ZERO.

a) No caso de operações de câmbio relativas ao ingresso no país de receitas de exportação de bens e serviços, há a incidência do IOF, à alíquota zero, conforme expressa previsão no art. 15-B, I, do Decreto nº 6.306/07.

b) No entanto, para a incidência da alíquota zero devem ser observados a forma e os prazos estabelecidos pelo Conselho Monetário Nacional - CMN e pelo Banco Central do Brasil - BCB, independentemente de os recursos terem sido inicialmente recebidos em conta mantida no exterior, conforme autoriza a legislação pátria.

c) Nos termos da legislação vigente (art. 16-A da Resolução CMN nº 3.568/08, e do art. 99 da Circular BCB nº 3.691/13), para que se caracterize como operação de câmbio relativa a ingresso no país de receitas de exportação de bens e serviços, na forma do art. 15-B, I, do Decreto nº 6.306/07:

c.1) O contrato de câmbio de exportação deverá ser celebrado para liquidação pronta ou futura, prévia ou posteriormente ao embarque da mercadoria ou da prestação do serviço, observado o prazo máximo de 750 (setecentos e cinquenta) dias entre a contratação e a liquidação, bem como o seguinte:

I - no caso de contratação prévia, o prazo máximo entre a contratação de câmbio e o embarque da mercadoria ou da prestação do serviço é de 360 (trezentos e sessenta) dias;

II - o prazo máximo para liquidação do contrato de câmbio é o último dia útil do 12º mês subsequente ao do embarque da mercadoria ou da prestação do serviço.

c.2) Para os contratos de câmbio de exportação, no caso de requerimento de recuperação judicial, ajuizamento de pedido de falência do exportador ou em outra situação em que fique documentalmente comprovada a incapacidade do exportador para embarcar a mercadoria ou para prestar o serviço por fatores alheios à sua vontade, o embarque da mercadoria ou a prestação do serviço pode ocorrer até 1.500 (mil e quinhentos) dias a partir da data de contratação da operação de câmbio, desde que o prazo entre a contratação e a liquidação do contrato de câmbio não ultrapasse 1.500 (mil e quinhentos) dias.

ESTA SOLUÇÃO DE CONSULTA REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 246, DE 11 DE DEZEMBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.595/64; Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN); Lei nº 8.894/94; e Lei nº 11.371/06; Decreto nº 6.306/07; Resolução CMN nº 3.568/08; Circular BCB nº 3.691/13.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 223, de 26.06.2019

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Ementa: Aquisição de participação societária. Ágio por rentabilidade futura. Incorporação. Fusão ou Cisão. Exclusão do Lucro real. Postergação. Impossibilidade.

A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detinha participação societária adquirida com ágio por rentabilidade futura (*goodwill*), desde que obedecidos os demais requisitos legais, poderá amortizar nos balanços correspondentes à apuração do lucro real/excluir para fins de apuração do lucro real, levantados posteriormente/dos períodos de apuração subsequentes, o saldo do referido ágio existente na contabilidade na data da aquisição da participação societária, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração.

Não é possível postergar a amortização/exclusão. Ela deve ser realizada de maneira ininterrupta, iniciando no primeiro período de apuração após a incorporação, fusão ou cisão, em razão fixa ali determinada, não superior a 1/60 (um sessenta avos) para cada mês do período de apuração. Dispositivos Legais: Lei nº 9.532/97, art. 7º; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 22, caput e 65, caput.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 208, de 24.06.2019

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

Ementa: Verbas de publicidade e propaganda. Promoções e Campanhas Publicitárias. Receita Tributação.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, os valores recebidos a título de publicidade e propaganda disponibilizados por fornecedores para a realização de promoções ou campanhas publicitárias possuem natureza de receita tributável pela respectiva contribuição.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 290, DE 13 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 16 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637/02, art. 1º, §§ 1º e 2º; Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 183, de 31.05.2019

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

Ementa: Não Cumulatividade. Crédito. Insumo. Equipamento de Proteção Individual. Uniforme.

O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial nº 1.221.170/PR, no âmbito da sistemática do art. 543-C do CPC (art. 1.036 do CPC/2015), delimitou o conceito de insumo, para fins de apuração de créditos decorrentes da sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

Em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/02, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/14, e na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, a RFB encontra-se vinculada ao referido entendimento.

Os equipamentos de proteção individual (EPI) fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços podem ser considerados insumos, para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep.

Os uniformes fornecidos aos empregados não podem ser considerados insumos, para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep.

A hipótese legal de apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep relativa a uniformes encontra-se prevista somente para a pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637/02, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.522/02, art. 19; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/18.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 177, de 31.05.2019

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

Ementa: Exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS. Recurso Extraordinário Nº 574.706/PR. Faturamento.

Incidência por unidade de medida. Não aplicabilidade.

Em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins de que trata a decisão proferida pelo STF em sede do RE nº 574.706/PR: a) alcança somente as hipóteses nas quais o faturamento ou a receita bruta faz parte da base de cálculo da Cofins; e b) não é autorizada nas hipóteses em que a pessoa jurídica optante pelo regime especial de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, apura o valor devido dessa contribuição aplicando alíquotas específicas ou ad rem sobre volume (medido em metros cúbicos) por ela comercializado.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12; Lei nº 9.718/98, arts. 2º, 3º e 5º, caput e §§ 4º e 8º; Lei nº 10.637/02, art. 1º; Lei nº 10.833/03, art. 1º; e Decreto nº 6.573/08.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 163, de 22.05.2019

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ementa: Contrato de Concessão de Serviços Públicos. Lucro Real. Mudança para o Regime do Lucro Presumido. Regime de Caixa. Lucros Diferidos relativos a ativo financeiro. Fase de construção.

Quando da mudança de regime tributário do lucro real para o lucro presumido, exige-se a adição de valores anteriormente diferidos à base de cálculo do IRPJ. Contudo, posteriormente, permite-se a exclusão da determinação do lucro presumido apurado com base no regime de caixa dos valores recebidos que já foram oferecidos à tributação quando da alteração do regime tributário.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430/96, art. 54; Lei nº 12.973/14, art. 36; Instrução Normativa RFB nº 1.700/17, arts. 168 a 170, 219, 223 e 224.

Assunto: Normas de Administração Tributária
Não produz efeitos o questionamento que tiver por objeto a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.
Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396/13, art. 18, XIV.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 72, de 14.03.2019

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Ementa: Base de cálculo. Descontos Incondicionais. Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos são parcelas redutoras da receita bruta da pessoa jurídica vendedora.

Eventuais condições contratuais não podem servir de ferramenta para que um dos contratantes assumas despesas que beneficiem unicamente a outra parte do contrato, situação em que ficaria caracterizado um arranjo para o ressarcimento de despesas, afastando assim a operação de desconto comercial.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598/78, art. 12; Lei nº 9.249/94, art. 15; Instrução Normativa SRF nº 51/78, item 4.2. SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 34, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2013.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 111, de 26.03.2019

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Ementa: Lucro Real. Saldo credor acumulado de ICMS decorrente de exportação. Inclusão no Custo. Impossibilidade.

Inexiste previsão legal que autorize computar, no custo de produção dos bens vendidos, os valores do ICMS incidente sobre a compra de matérias-primas e demais insumos dos produtos a serem exportados com imunidade, sob pena de redução indevida do lucro real.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a,” com redação da Emenda nº 42/03; Lei Complementar nº 87/96 (“Lei Kandir”), arts. 3º, inciso II, 21, § 2º, 23, 24, 25 e 32; Anexo do Decreto nº 9580/18 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018), arts. 258, 259, 260, 301 e 302; Instrução Normativa SRF nº 51/78, item 6; Parecer Normativo CST nº 104/78.

VINCULAÇÃO PARCIAL À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº nº 398, de 5 de setembro de 2017.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 54, de 25.02.2019

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

Ementa: Redução de alíquota a zero. Adubos e fertilizantes. Produtos Classificados no capítulo 31 da TIPI. Destinação Diversa.

Atendidas as exigências contidas na legislação pertinente, está reduzida a 0 (zero), a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: a) adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 da TIPI (exceto os produtos de uso veterinário); e b) matérias-primas utilizadas na produção de adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 da TIPI (exceto os produtos de uso veterinário).

A importação ou a receita de vendas no mercado interno do sulfato de amônio classificado no código NCM 3102.21.00 e da uréia classificada no código NCM 3102.10.10 destinados a finalidades diversas das acima tratadas, dentre as quais a industrialização de outros produtos, não pode ser beneficiada com a aplicação da alíquota 0 (zero) da Contribuição para o PIS/Pasep de que trata o inciso I do art. 1º da Lei nº 10.925/04.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, I; Decreto nº 5.630/05, art. 1º, I, e §§ 1º e 2º.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta COSIT nº 3, de 03.01.2019

Assunto: Obrigações Acessórias

Ementa: Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações (EFD-REINF). Conceito de Faturamento.

Para efeito de cumprimento da obrigação acessória prevista no art. 2º, § 1º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1701/17, o conceito de faturamento corresponde à receita bruta definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, com redação dada pela Lei nº 12.973/14.

RECEITA BRUTA. IPI E ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO INCLUSÃO. O IPI e o ICMS-Substituição Tributária não integram a Receita Bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, com redação dada pela Lei nº 12.973/14.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA PARCIALMENTE À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 164, DE 25/06/2014, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 488, DE 26/09/2017.

Dispositivos Legais: art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, com redação dada pela Lei nº 12.973/14; Instrução Normativa RFB 1.701/17, art. 2º, § 1º-A, Parecer Normativo CST nº 77/86. Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ementa: Cessação de Efeitos da Consulta.

Os efeitos produzidos pela consulta cessarão após 30 (trinta) dias da data de publicação na Imprensa Oficial, posteriormente à apresentação da consulta e antes de sua solução, de ato normativo que discipline a matéria consultada.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396/13, art. 18, § 4º.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Nota Técnica

Nota Técnica 2016.003 (versão 1.50)

A partir de 1º de janeiro de 2019, a Nova Tabela de NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) e respectivas Unidades de Medidas Tributáveis no Comércio Exterior, foi atualizada no portal da NF-e (Sistema Nota Fiscal Eletrônica).

A Nota Técnica 2016.003 (versão 1.50), divulgada em novembro último, tem o objetivo de regulamentar as alterações na tabela de NCM utilizada pela NF-e, uma vez que a Nota inclui nove novos códigos e exclui outros nove da tabela de NCM, nos termos das Resoluções Camex nº 58/2018 e 71/2018, e da definição da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB e Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio – MDIC.

Os códigos NCM incluídos foram os seguintes: 27075000; 31053010; 31053090; 38237030; 54033100; 99980101; 99980102; 99980201; e 99980202.

Por sua vez, os códigos NCM excluídos são: 27075010; 27075090; 29091920; 30039097; 30049097; 31053000; 38237040; 54033110; e 54033190.

Frente às mudanças, as empresas devem estabelecer um cronograma para revisão das classificações fiscais adotadas em todos os seus produtos, para avaliar possíveis impactos de classificação e, caso isso ocorra, atualizar o banco de dados e alíquotas aplicáveis, visando a evitar exposições nas operações de importação, exportação e de regimes especiais. É também importante atentar ao fato de que os processos de importação e exportação ainda não desembaraçados, ou finalizados antes da vigência da nova classificação fiscal, deverão ter seus documentos alterados e adequados às novas nomenclaturas.

[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
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
Mai	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)
2018				
Janeiro	654,968	0,58	0,58	(0,28)
Fevereiro	655,975	0,15	0,73	(0,19)
Março	659,665	0,56	1,30	0,76
Abril	665,770	0,93	2,24	2,97
Mai	676,695	1,64	3,91	5,20
Junho	686,696	1,48	5,45	7,79
Julho	689,746	0,44	5,92	8,59
Agosto	694,414	0,68	6,63	9,06
Setembro	706,834	1,79	8,54	10,33
Outubro	708,694	0,26	8,83	10,51
Novembro	700,601	(1,14)	7,58	8,38
Dezembro	697,446	(0,45)	7,10	7,10
2019				
Janeiro	697,923	0,07	0,07	6,56
Fevereiro	706,66	1,25	1,32	7,73
Março	714,243	1,07	2,41	8,27
Abril	720,695	0,90	3,33	8,25
Mai	723,577	0,40	3,75	6,93
Junho	728,142	0,63	4,40	6,04
Julho	728,084	(0,01)	4,39	5,56
Agosto	724,395	(0,51)	3,86	4,32
Setembro	728,040	0,50	4,39	3,00
Outubro	732,041	0,55	4,96	3,29
Novembro	738,264	0,85	5,85	5,38
Dezembro				

Fonte: Fundação Getúlio Vargas

IGP-M - FGV - Índice Geral de Preços do Mercado, da Fundação Getúlio Vargas

Período	Índice	Variação (%)		
		Mensal	Acumulado	Anual
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
Mai	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)	(0,89)
Dezembro	657,859	0,89	0,52	0,52
2018				
Janeiro	662,826	0,76	0,76	(0,41)
Fevereiro	663,311	0,07	0,83	(0,42)
Março	667,524	0,64	1,47	0,20
Abril	671,327	0,57	2,05	1,89
Mai	680,579	1,38	3,45	4,26
Junho	693,287	1,87	5,39	6,92
Julho	696,800	0,51	5,92	8,24
Agosto	701,677	0,70	6,66	8,89
Setembro	712,373	1,52	8,29	10,04
Outubro	718,684	0,89	9,25	10,79
Novembro	715,166	(0,49)	8,71	9,68
Dezembro	707,441	(1,08)	7,54	7,54
2019				
Janeiro	707,488	0,01	0,01	6,74
Fevereiro	713,747	0,88	0,89	7,60
Março	722,707	1,26	2,16	8,27
Abril	729,346	0,92	3,10	8,64
Mai	732,595	0,45	3,56	7,64
Junho	738,421	0,80	4,38	6,51
Julho	741,346	0,40	4,79	6,39
Agosto	736,402	(0,67)	4,09	4,95
Setembro	736,362	(0,01)	4,09	3,37
Outubro	741,333	0,68	4,79	3,15
Novembro	743,558	0,30	5,11	3,97
Dezembro				

Fonte: Fundação Getúlio Vargas

IPCA - IBGE - Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

Período	Índice	Variação (%)		
		Mensal	Acumulado	Anual
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
2018				
Janeiro	4930,72	0,29	0,29	2,86
Fevereiro	4,946.50	0,32	0,61	2,84
Março	4950,95	0,09	0,70	2,68
Abril	4961,84	0,22	0,92	2,76
Maiο	4,981.69	0,40	1,33	2,86
Junho	5,044.46	1,26	2,60	4,39
Julho	5,061.11	0,33	2,94	4,48
Agosto	5,056.56	(0,09)	2,85	4,19
Setembro	5,080.83	0,48	3,34	4,53
Outubro	5,103.69	0,45	3,81	4,56
Novembro	5,092.97	(0,21)	3,59	4,05
Dezembro	5,100.61	0,15	3,75	3,75
2019				
Janeiro	5116,93	0,32	0,32	3,78
Fevereiro	5,138.93	0,43	0,75	3,89
Março	5177,47	0,75	1,51	4,58
Abril	5206,98	0,57	2,09	4,94
Maiο	5,213.75	0,13	2,22	4,66
Junho	5214,27	0,01	2,23	3,37
Julho	5,224.18	0,19	2,42	3,22
Agosto	5,229.93	0,11	2,54	3,43
Setembro	5,227.84	(0,04)	2,49	2,89
Outubro	5.233.07	0,10	2,60	2,54
Novembro				
Dezembro				

Fonte: IBGE

Taxa Selic

Período	2015	2016	2017	2018	2019
Janeiro	0,94%	1,06%	1,09%	0,58%	0,54%
Fevereiro	0,82%	1,00%	0,87%	0,47%	0,49%
Março	1,04%	1,16%	1,05%	0,53%	0,47%
Abril	0,95%	1,06%	0,79%	0,52%	0,52%
Maiο	0,99%	1,11%	0,93%	0,52%	0,54%
Junho	1,07%	1,16%	0,81%	0,52%	0,47%
Julho	1,18%	1,11%	0,80%	0,54%	0,57%
Agosto	1,11%	1,22%	0,80%	0,57%	0,50%
Setembro	1,11%	1,11%	0,64%	0,47%	0,46%
Outubro	1,11%	1,05%	0,64%	0,54%	0,48%
Novembro	1,06%	1,04%	0,57%	0,49%	
Dezembro	1,16%	1,12%	0,54%	0,49%	
Taxa do ano	13,29%	14,03%	9,96%	6,42%	

Fonte: Receita Federal

TJLP - Taxa de Juros a Longo Prazo

Período	2015	2016	2017	2018	2019
1º trimestre	5,50%	7,50%	7,50%	6,75%	7,03%
2º trimestre	6,00%	7,50%	7,00%	6,60%	6,26%
3º trimestre	6,50%	7,50%	7,00%	6,56%	5,95%
4º trimestre	7,00%	7,50%	7,00%	6,98%	5,57%

Fonte: Banco Central do Brasil

Risco Brasil

Período	2015	2016	2017	2018	2019
Janeiro	512	289	289	227	238
Fevereiro	503	277	277	238	235
Março	409	269	269	246	253
Abril	385	259	259	250	252
Maio	403	286	286	307	270
Junho	350	289	289	332	239
Julho	339	268	268	267	212
Agosto	311	272	272	345	248
Setembro	319	247	247	293	247
Outubro	314	314	243	260	240
Novembro	337	337	239	278	239
Dezembro	328	328	237	276	

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
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
Maio	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
2018					
Janeiro	3,1624	3,9404	4,4837	0,5032	0,02904
Fevereiro	3,2449	3,9585	4,4724	0,5128	0,03041
Março	3,3238	4,0850	4,6603	0,5286	0,03126
Abril	3,4811	4,2031	4,7872	0,5497	0,03186
Maio	3,7370	4,3611	4,9691	0,5823	0,03427
Junho	3,8558	4,5032	4,9287	0,5861	0,03356
Julho	3,7549	4,3959	4,9287	0,5519	0,03356
Agosto	4,1353	4,7961	5,3618	0,6055	0,03727
Setembro	4,0039	4,6545	5,2267	0,5830	0,03528
Outubro	3,7177	4,2136	4,7516	0,5331	0,03294
Novembro	3,8633	4,3806	4,9242	0,5556	0,03402
Dezembro	3,8748	4,4390	4,9617	0,5636	0,03527
2019					
Janeiro	3,6519	4,1927	4,7880	0,545	0,03361
Fevereiro	3,7385	4,2578	4,9726	0,5587	0,03359
Março	3,8967	4,3760	5,0782	0,5806	0,03521
Abril	3,9453	4,4199	5,1419	0,5858	0,03542
Maio	3,9407	4,3939	4,9728	0,5709	0,03627
Junho	3,8322	4,3587	4,8684	0,5582	0,03554
Julho	3,7649	4,1907	4,6041	0,5506	0,34890
Agosto	4,1385	4,5482	5,0353	0,5785	0,03894
Setembro	4,1644	4,5425	5,1251	0,5826	0,03852
Outubro	4,0041	4,4670	5,1813	0,5689	0,03704
Novembro					
Dezembro					

Cotações de venda do último dia útil de cada mês – Fonte: Banco Central do Brasil

Coordenação Técnica

**Carlos Eduardo Munhoz, Danilo S. Simões,
Márcio C. Rost e Tiago S. Bernert**
Sócios do Departamento de Práticas Profissionais

Marcus Vinicius S. Gonçalves e Pedro R. Anders
Sócios do Departamento de Impostos

Equipe Técnica de Auditoria e Contabilidade

André M. Tristão
Augusto C. N. Monteiro
Catarina M. Vieira
Eliezer J. Souza
Janine M. Pereira Leal
Luciana T. de Lima
Maiara R. Silva
Renata S. Gasparetto
Roland Kuerzi
Rudah G. Luccas

Equipe Técnica de Impostos

Camila P. F. Alves
Carolina G. Dala Costa
Ricardo Bonfá de Jesus

dpp@kpmg.com.br
Tel. (11) 3940-4942



#KPMGTransforma



Baixe o APP
KPMG Brasil

kpmg.com.br



/kpmgbrasil

© 2019 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: Gaudi Creative Thinking