



Sinopse Contábil & Tributária 2018

Resumo das principais normas
de contabilidade e de legislação
tributária emitidas em 2018

AUDITORIA E IMPOSTOS

DPP – Departamento
de Práticas Profissionais

kpmg.com.br



Sumário

Normas de Contabilidade e Auditoria

Normas Tributárias Federais

6 Aplicação na Prática

68 Normas Nacionais

77 Normas Internacionais

91 Normas Norte-Americanas

105 Anexo I

114 Normas Tributárias Federais

135 Anexo II

Editorial	05
Normas contábeis relevantes na atual situação econômica e financeira do país	07
Novas normas e alterações relevantes às normas existentes	16
Normas futuras com impacto relevante	41
Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)	69
Comissão de Valores Mobiliários (CVM)	70
Conselho Federal de Contabilidade (CFC)	72
Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon)	73
Audiências Públicas	76
Novas normas que entraram em vigor em 2018	78
Novas normas que entram em vigor em 2019	79
Novas normas que entram em vigor em 2022	79
Alterações limitadas às normas que entraram em vigor em 2018	80
Alterações limitadas às normas que entram em vigor em 2019	82
Alterações limitadas às normas que entram em vigor em 2020	84
<i>IFRIC Updates</i>	85
<i>Exposure Drafts e Discussion Papers – IASB</i>	89
<i>Accounting Standards Update (ASUs)</i>	92
<i>FASB Proposed ASU</i>	102
<i>Securities Exchange and Commission (SEC)</i>	102
Quadro resumo de normas emitidas pelo CPC	106
Editorial	115
Lei Complementar	116
Leis Ordinárias	116
Decretos	118
Instruções Normativas	120
Soluções de Consultas	126
Atos Declaratórios Interpretativos	131
Pareceres Normativos	132
Índices Econômicos Nacionais	135

Normas de Contabilidade e Auditoria



Editorial

Apresentamos a 18ª edição da Sinopse Contábil e Tributária, nosso guia para auxiliar no entendimento e na aplicação prática das normas contábeis e tributárias e no cumprimento dos requerimentos de elaboração e divulgação das informações financeiras.

Estamos diante de uma grande transição nas normas contábeis. Após muito debate ao longo dos últimos anos, entraram em vigor as normas de Receita de Contrato com Clientes e Instrumentos Financeiros e, para o próximo ano, teremos o desafio da adoção da nova norma de Arrendamentos.

Diante dessas mudanças, é importante atualizar-se para estar preparado. A Sinopse Contábil e Tributária tem o objetivo de auxiliar nessa atualização acerca dos novos projetos e desenvolvimentos relevantes ao longo do ano das normas locais, bem como das normas internacionais emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) e das normas americanas emitidas pelo *Financial Accounting Standards Board* (FASB), pela *Securities Exchange Commission* (SEC), entre outros.

Dando continuidade ao que já foi apresentado nas edições passadas, apresentamos os principais pontos de atenção em relação aos impactos esperados na adoção das novas normas, com base nas discussões enfrentadas pela área técnica da KPMG.

Também destacamos a IFRS 17 - Contratos de Seguros que, apesar de vigorar somente a partir de 2022 (sim, o IASB já

tomou a decisão preliminar de adiar a adoção por um ano, a ser confirmada por processo formal), já demanda avaliação de projetos de conversão devido ao seu alto grau de complexidade, o que não por acaso contribuiu com a decisão do diferimento da data de adoção. Os impactos não serão somente contábeis, mas também nos processos e nos sistemas, além de treinamento para os profissionais envolvidos.

Finalmente, a Argentina apresentou um aumento significativo dos índices de inflação no primeiro semestre de 2018, acompanhada de uma forte desvalorização do peso argentino. Assim, as entidades que preparam demonstrações financeiras de acordo com as IFRS já têm enquadrado a Argentina como uma economia hiperinflacionária, o que traz reflexos contábeis importantes para 2018.

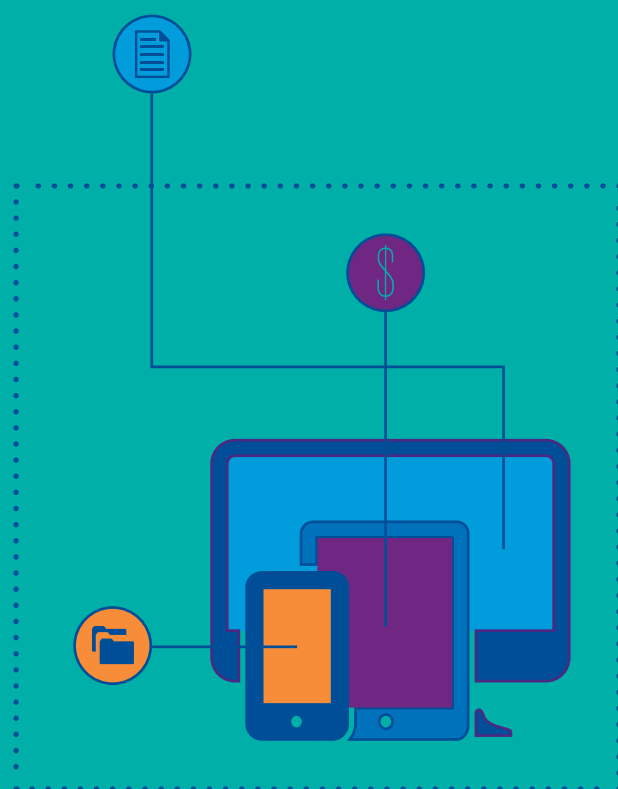
Desejamos a você uma boa leitura e nos colocamos à disposição.

Atenciosamente,

Danilo Simões, Márcio Rost, Ramon Jubels e Tiago Bernert

Sócios - Departamento de Práticas
Profissionais (DPP)

Aplicação na Prática



Normas contábeis relevantes na atual situação econômica e financeira do país

IAS 29 - Hiperinflação na Argentina

A Argentina apresentou um aumento significativo dos indicadores de inflação no primeiro semestre de 2018, acompanhado de um elevado grau de desvalorização do peso Argentino (ARS). Assim, nos últimos três anos, observou-se uma inflação acumulada superior a 100%. Tais fatores têm chamado a atenção do mercado e reguladores, principalmente por trazer a economia Argentina a um cenário descrito nas normas internacionais de contabilidade (mais especificamente a IAS 29 - Relatório Financeiro em Economias Hiperinflacionárias) como um cenário de hiperinflação.

Nesse cenário, as entidades que preparam demonstrações financeiras de acordo com as IFRS já têm enquadrado a Argentina como uma economia hiperinflacionária desde o

relatório trimestral com data base em 30 de setembro 2018, assim como devem refletir esses efeitos nas demonstrações financeiras dos próximos períodos.

O atingimento dos gatilhos para conclusão de hiperinflação ocorrido durante o exercício não significa que os efeitos são prospectivos a partir daquela data. Como veremos a seguir, a aplicação inicial da IAS 29 requer cálculos que atualizam determinados montantes reconhecidos contabilmente em períodos anteriores pelo efeito de inflação de períodos anteriores acumulados até a data base da demonstração financeira.

O mesmo vale para os efeitos no resultado do período atual. No resultado anual de 2018, os montantes reconhecidos no início do exercício também devem ser indexados pelo efeito da inflação até 31 de dezembro de 2018.



A IAS 29 exige usar um índice geral de preços para refletir mudanças no poder geral de compra. Em nossa visão, um índice de preços ao consumidor é usualmente o índice mais apropriado. Não obstante, a confiabilidade dos dados históricos de inflação na Argentina continua sendo questionada pelo mercado.

Considerando os debates dos profissionais argentinos, e atual consenso, os seguintes índices sobre inflação atendem mais fielmente aos objetivos da IAS 29:

Período	Índice
Até 31.10.2015	Índice de preços por atacado nacional (WPI)
01.11.2015 a 31.12.2015	Índice de preços do consumidor cidade de Buenos Aires (CPI BA)
01.01.2016 a 31.12.2016	Índice de preços por atacado nacional (WPI)
A partir de 01.01.2017	Índice de preços do consumidor nacional (CPI)

Exemplo dos impactos da IAS 29 em uma entidade com moeda funcional de economia hiperinflacionária

O exemplo a seguir mostra a aplicação da IAS 29 nas demonstrações financeiras da Companhia H.

- Em dezembro de 2016, a Companhia H foi constituída com uma contribuição em caixa de \$100 e iniciou as operações em 2017.
- Em dezembro de 2017, H comprou um terreno por \$600 (mensurado ao custo) e entrou em um empréstimo de cinco anos.
- Em outubro de 2018, H comprou estoque (mantido sem vendas até 31 de dezembro de 2018).

- A moeda funcional de H é considerada como hiperinflacionária.

O exemplo ignora efeitos fiscais.

As informações referentes ao índice de preços nessa economia são apresentadas a seguir:

Datas	Índice de preços (IP)
31.12.2016	100
31.12.2017	150
31.10.2018	180
31.12.2018	200
Média 2018	175

Os quadros abaixo ilustram as demonstrações financeiras da Companhia H para os exercícios findos em 31 de dezembro de 2018 e 2017, antes de efeitos de correção por inflação:

Balço patrimonial	31.12.2018	31.12.2017	Resultado do exercício	2018
Capital social	100	100	Receita	1.150
Lucros acumulados	1.050	800	Ganho ou perda sobre aplicações financeiras	100
Total Patrimônio Líquido	1.150	900	Despesas de juros	(100)
Caixa	100	350	Outras despesas	(900)
Aplicação financeira	250	150	Resultado abrangente do exercício	250
Contas a receber	500	200		
Estoques	100	-		
Terreno	600	600		
Empréstimos e financiamentos	(400)	(400)		
Total Ativos Líquidos	1.150	900		

Em uma economia hiperinflacionária, a entidade precisa considerar o impacto de mudanças no poder de compra e representar os valores correspondentes nas suas demonstrações financeiras.

Neste sentido, os seguintes quatro passos precisam ser considerados:

Passo 1

Reapresentação dos saldos iniciais em 1º de janeiro de 2018, para considerar o poder de compra em 31 de dezembro de 2018

Passo 2

Reapresentação do balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2018

Passo 3

Reapresentação das demonstrações do resultado e do resultado abrangente do exercício findo em 31 de dezembro de 2018

Passo 4

Cálculo e divulgação separada do ganho ou da perda na posição monetária líquida

Passo**1**

Reapresentação dos saldos iniciais em 1º de janeiro de 2018, para considerar o poder de compra em 31 de dezembro de 2018

O primeiro passo na correção monetária das demonstrações financeiras de 31 de dezembro de 2018, é atualizar os saldos iniciais em 1º de janeiro de 2018, para considerar o poder de compra em 31 de dezembro de 2018:

- **Itens não-monetários em 31 de dezembro de 2017**

Devem ser atualizados desde a data de aquisição ou reavaliação até 31 de dezembro de 2018. Ou seja, os itens não monetários serão divididos pelo índice de preços na data de aquisição (ou reavaliação, se aplicável) e multiplicados pelo índice de preços em 31 de dezembro de 2018.

- **Itens monetários em 31 de dezembro de 2017**

Devem ser atualizados desde 1º de janeiro de 2018 até

31 de dezembro de 2018. Ou seja, os itens monetários serão divididos pelo índice de preços em 31 de dezembro de 2017 e multiplicados pelo índice de preços em 31 de dezembro de 2018.

- **Imposto de renda diferido**

A atualização de itens não monetários pelo índice inflacionário acumulado até a data base altera os valores contábeis desses itens, que pode representar uma diferença de base em comparação aos valores fiscais. Assim, a entidade deve recalculer o imposto de renda diferido considerando essa diferença de base. Os impostos diferidos devem ser mensurados com base nos saldos iniciais depois da atualização dos itens não monetários desde a data de aquisição (ou reavaliação, se aplicável) até 31 de dezembro de 2017, e depois atualizados desde 1º de janeiro de 2018 até 31 de dezembro de 2018. Para fins de simplificação, o exemplo não inclui os efeitos de recálculo de impostos de renda diferidos.

Balço patrimonial em 01.01.2018	Saldos antes da atualização	a. Atualização até 31.12.2017	b. Atualização até 31.12.2018
Capital social	100	150	200
Lucros acumulados	800	750	1.000
Total Patrimônio Líquido	900	900	1.200
Caixa	350	350	467
Aplicação financeira	150	150	200
Contas a receber	200	200	267
Terreno	600	600	800
Empréstimos e financiamentos	(400)	(400)	(534)
Total Ativos Líquidos	900	900	1.200

a. Atualização dos itens não monetários desde a data de aquisição ou reavaliação até 1º de janeiro de 2018 (no exemplo, apenas atualização do capital social desde 31 de dezembro de 2016 até 1º de janeiro de 2018)

b. Atualização dos itens não-monetários e dos itens monetários em 1º de janeiro de 2018 desde 1º de janeiro de 2018 até 31 de dezembro de 2018

Passo**2**

Reapresentação do balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2018

O segundo passo na preparação das demonstrações financeiras do exercício findo em 31 de dezembro de 2018, é de atualizar os valores em 31 de dezembro de 2018:

- **Itens não-monetários em 31 de dezembro de 2018**

Devem ser atualizados desde a data de aquisição ou reavaliação até 31 de dezembro de 2018.

- **Itens monetários (ou ao valor justo) em 31 de dezembro de 2018**

Não são atualizados (pois já refletem o poder de compra em 31 de dezembro de 2018).

- **Impostos de renda diferidos**

De forma similar ao período anterior, os impostos de renda diferidos que podem surgir pelas novas diferenças entre bases contábeis e fiscais devem ser mensurados com base nos saldos em 31 de dezembro de 2018 depois da atualização dos itens não-monetários desde a data de aquisição ou reavaliação até 31 de dezembro de 2018.

Balanço patrimonial em 31.12.2018	Saldos antes da atualização	a. Atualização até 31.12.2018
Capital social	100	200
Lucros acumulados	1.050	1.161
Total Patrimônio Líquido	1.150	1.361
Caixa	100	100
Aplicação financeira	250	250
Contas a receber	500	500
Estoque	100	111
Terreno	600	800
Empréstimos e financiamentos	(400)	(400)
Total Ativos Líquidos	1.150	1.361

a. Atualização dos itens não monetários desde a data de aquisição ou reavaliação até 31 de dezembro de 2018 (no exemplo, atualização do capital social desde 31 de dezembro de 2016, estoque desde 31 de outubro de 2018 e terreno desde 31 de dezembro de 2017)

Passo**3**

Reapresentação das demonstrações do resultado e do resultado abrangente do exercício findo em 31 de dezembro de 2018

O terceiro passo visa atualizar as demonstrações do resultado e do resultado abrangente do exercício, aplicando no exemplo uma taxa média de índice de preços.

- **Receitas e despesas de 2018**

Devem ser atualizadas para refletir as mudanças no índice de preços a partir da data da transação.

- **Uso de índices médios**

Pode ser aceitável, se os valores atualizados com base em índices médios não forem materialmente diferentes dos valores que seriam obtidos pela atualização a partir da data da transação. O exemplo abaixo, para fins de simplificação, considera uma taxa média anual. Porém, geralmente o cálculo de taxa média deve considerar um período de apuração mais curto (ex. mensal), para evitar que resulte em alguma distorção material na atualização dos montantes reconhecidos no resultado do exercício.

Resultado abrangente do exercício 2018	Saldos antes da atualização	a. Atualização até 31.12.2018
Receita	1.150	1.315
Ganho ou perda sobre aplicações financeiras	100	114
Despesas de juros	(100)	(114)
Outras despesas	(900)	(1.029)
Resultado abrangente do exercício (antes do ganho ou da perda da posição monetária líquida) (b)	250	286

a. Atualização das receitas e despesas para refletir as mudanças no índice de preços a partir da data da transação até 31 de dezembro de 2018 (no exemplo, os valores foram atualizados com base da diferença entre o índice médio de 2018 e o índice em 31 de dezembro de 2018).

b. No exemplo, a entidade não possui montantes reconhecidos em outros resultados abrangentes (ORA). Se a entidade houver elementos reconhecidos em ORA, o cálculo de correção por hiperinflação deve ser efeito também para esses elementos. Ou seja, o cálculo deve ser realizado para todos os efeitos que formam o resultado abrangente do período.

Passo**4**

Cálculo e divulgação separada do ganho ou da perda da posição monetária líquida

Quando da preparação da demonstração do resultado líquido é impreterível calcular o efeito do ganho ou da perda no poder aquisitivo de itens monetários. Esse ganho ou perda da posição monetária líquida reflete a perda econômica em termos de poder de compra dos itens monetários.

**Exemplo prático****Por que surge um ganho ou uma perda econômica?**

Uma entidade tem \$100 de caixa (e \$100 de capital) e não têm outros ativos, passivos ou transações ao longo do exercício 2018, e o índice de preço passou de \$100 para \$150. A entidade gerou uma perda econômica em poder de compra de \$50, pois precisaria \$150 de caixa em 31 de dezembro de 2018 para estar na mesma posição de poder de compra que em 1º de janeiro de 2018. Adicionalmente, o saldo do de caixa do exercício anterior de \$100 foi atualizado para \$150, enquanto o saldo em 31 de dezembro de 2018 não foi atualizado e permanece no balanço patrimonial com \$100.

O ganho ou a perda da posição monetária líquida pode ser calculado em duas formas:

Abordagem 1

Calculado como a diferença resultante da rerepresentação de itens não-monetários e ativos e passivos ajustados com o índice de preços.

Abordagem 2

Calculado pela aplicação de alteração no índice de preços pela média do período.

Em decorrência das etapas aqui citadas, e do exemplo analisado, a entidade nessa economia hiperinflacionária irá apresentar a seguinte posição patrimonial em poder aquisitivo de 31 de dezembro de 2018. O cálculo foi realizado considerando a Abordagem 1.

Ativos	Saldos antes da atualização 2018	Atualização até 31.12.2018	Diferenças em 31.12.2018
Estoque	100	111	11
Terreno	600	800	200
Total diferenças 31.12.2018	1.150	1.361	211
Patrimônio líquido	Saldos antes da atualização 2018	Atualização até 31.12.2018	Diferenças em 01.01.2018
Capital social	(150)	(200)	(50)
Lucros acumulados	(750)	(1.000)	(250)
Total Patrimônio Líquido	(900)	(1.200)	(300)
Resultado	Saldos antes da atualização 2018	Atualização até 31.12.2018	Diferenças em 01.01.2018
Resultado abrangente	(250)	(286)	(36)
Ganho ou perda da posição monetária líquida			(125)

O ganho ou a perda da posição monetária líquida deve ser divulgado separadamente no resultado do exercício.

Resultado abrangente do exercício	2018
Receita	1.315
Ganho ou perda sobre aplicações financeiras	114
Despesas de juros	(114)
Outras despesas	(1.029)
Resultado abrangente do exercício (antes do ganho ou da perda da posição monetária líquida)	286
Ganho ou perda da posição monetária líquida	(125)
Resultado abrangente do exercício	161

Desafios adicionais para entidades com operações em uma economia com moeda hiperinflacionária

Teste de recuperabilidade dos ativos não monetários

Como se pode observar, um dos efeitos práticos da aplicação da IAS 29 é que ativos não monetários tem seu valor aumentado pelo efeito de sua indexação desde aquisição (ou reavaliação, se aplicável) até a data base. Essa consideração também inclui ágio oriundo de uma aquisição de uma entidade que está em economia hiperinflacionária. Como um

maior valor desses ativos, aumenta o risco desses montantes estarem em valores superiores ao valor recuperável.

A IAS 29 requer que os montantes rerepresentados de ativos não monetários sejam reduzidos, de acordo com outra norma aplicável (por exemplo, IAS 36 ou IAS 2), quando o mesmo exceder seu valor recuperável. Na nossa visão, a “provisão” por não recuperabilidade do ativo deve ser incluída no resultado e determinada com base na avaliação de impacto de poder de compra na data de reporte.



Exemplo prático

A moeda funcional da Companhia Z é considerada hiperinflacionária. Z adquiriu estoques no início do ano de 2018 por \$ 100. O valor realizável líquido do estoque em 31 de dezembro de 2018 é de \$175, e o aumento do índice de preços de inflação da data da aquisição até 31 de dezembro de 2018 foi de 100%. Em termos de poder de compra corrente, o estoque tem um custo corrigido de \$200.

Como devem ser aplicados os efeitos de IAS 29 para não recuperabilidade de ativos não monetários?

Nesse caso, Z irá reduzir o valor do estoque para \$ 175 e reconhecer a perda de \$25 no resultado do exercício de 2018.

Questões adicionais relevantes para entidades que consolidam uma investida que está em uma economia hiperinflacionária

O exemplo demonstrado anteriormente ilustra a aplicação da IAS 29 nas demonstrações financeiras da própria entidade que tem uma moeda funcional hiperinflacionária e reporta nessa moeda funcional – por exemplo, em muitos casos das demonstrações financeiras das entidades localizadas na Argentina.

Porém, outras questões são relevantes para entidades que possuem uma moeda funcional e de apresentação que não é hiperinflacionária, mas tem que considerar o efeito de operações no exterior que possui uma moeda funcional de uma economia hiperinflacionária. Esse é o caso das entidades brasileiras (que possuem o Real como moeda funcional) e que consolidam operações de investidas

na Argentina (que possuem o peso argentino como moeda funcional).

Uma das considerações principais é que a IAS 21 (CPC 02) requer que, quando os resultados e posição financeira de uma entidade cuja moeda funcional é de economia hiperinflacionária são convertidos para uma moeda de apresentação diferente (o que é o caso de uma controladora no Brasil convertendo os montantes de uma investida na Argentina que possui a moeda funcional peso argentino), todos os montantes de ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas são convertidos pela moeda de apresentação com base na taxa de câmbio no fechamento da data-base.

Além desse requerimento, algumas dúvidas adicionais também surgem nesse contexto.



Apresentação das informações comparativas para entidades com moeda de apresentação que não é hiperinflacionária

A IAS 29, em geral, requer a reapresentação das informações comparativas com base da unidade corrente na data de reporte. No entanto, a IAS 21 estabelece que uma entidade com moeda de apresentação que não é hiperinflacionária apresenta os valores comparativos conforme apresentado no ano anterior (ou seja, não ajustadas para alterações subsequentes nos níveis de preços ou taxas de câmbio). Assim, na primeira adoção da IAS 29, não está claro se uma entidade com moeda de apresentação que não é hiperinflacionária deve reapresentar suas informações comparativas para considerar a variação de preços referente a períodos anteriores.

Dessa forma, uma entidade com moeda de apresentação que não é hiperinflacionária deva realizar

uma escolha de política contábil, aplicando-a de maneira consistente, se irá reapresentar, ou não, as informações comparativas na adoção inicial.

É importante esclarecer que tal escolha existe em relação a reapresentação dos valores de períodos anteriores na primeira adoção. Se uma entidade escolhe não reapresentar os valores de períodos anteriores, essa entidade ainda necessita calcular os efeitos de forma retrospectiva para os itens não monetários, corrigindo os montantes desde sua data de aquisição (ou reavaliação, se aplicável). Ainda, tal escolha pela não reapresentação irá impactar no reconhecimento do ganho ou perda da posição monetária líquida relacionado às mudanças de preços de períodos anteriores, a ser reconhecida em contrapartida a conta do patrimônio líquido.



Apresentando certos efeitos do preço e alterações da taxa de câmbio

Quando uma entidade consolida uma operação no exterior que possui uma moeda funcional de economia hiperinflacionária, não está claro na IAS 21 ou na IAS 29 onde uma entidade deve realizar a apresentação dos montantes oriundos das seguintes mudanças:

- mudanças em patrimônio líquido da operação no exterior durante o período corrente como resultado do ajuste por indexação de ativos e passivos não monetários do patrimônio líquido sob a IAS 29.
- mudanças no patrimônio líquido durante o período corrente relativas a conversão de todos os montantes calculados sob a IAS 29 para a moeda de apresentação na data base das demonstrações financeiras.

Na ausência de alguma orientação a respeito, e considerando a inter-relação entre inflação e taxas de câmbio, na nossa visão uma entidade pode utilizar uma das abordagens abaixo de forma

consistente para o período em que a economia seja hiperinflacionária:

- **Abordagem 1:** apresentação de todo o montante diretamente no patrimônio líquido.
- **Abordagem 2:** apresentação de todo o montante em Outros Resultados Abrangentes e os apresentar em uma rubrica distinta no patrimônio líquido (por exemplo, ajustes acumulados de conversão). Os montantes acumulados nessa rubrica devem ser reclassificados para o resultado no momento da alienação da operação no exterior.
- **Abordagem 3:** segregar os efeitos de forma que (i) a apresentação dos montantes por efeitos das mudanças por inflação seja realizada diretamente no patrimônio líquido e (ii) a apresentação dos montantes por efeitos de alteração nas taxas de câmbio em outros resultados abrangentes em rubrica distinta no patrimônio líquido (por exemplo, ajustes acumulados de conversão).

Audiência pública CPC 42

Em 5 de novembro de 2018, o CPC divulgou o Edital de Audiência Pública 03/2018, para aprovação do CPC 42 - Contabilidade em Economia Hiperinflacionária. O CPC 42 é o pronunciamento do CPC correspondente ao IAS 29, e à interpretação complementar IFRIC 7. O período de audiência pública se encerrou em 5 de dezembro de 2018, e se espera que o CPC 42 seja aprovado contendo os mesmos requerimentos de seus correspondentes IAS 29 e IFRIC 7.

Novas normas e alterações relevantes às normas existentes

IFRS 15 (CPC 47) – A Atual Norma de Receita

Desde que foi emitida em 2014 pelo IASB, a IFRS 15 tem sido referida como a “nova norma de receita”. Agora é a hora de deixar o termo nova de lado e aceitar que desde o início desse exercício de 2018 a IFRS 15 / CPC 47 é a norma de receita.




As entidades com divulgação de relatórios interinos (ex. ITRs) já estão adotando a nova norma nesses períodos e estão próximas de divulgar essa adoção na sua demonstração financeira anual para o exercício de 2018.








Nas duas últimas edições desta publicação, foi abordado o tema de Reconhecimento de Receita em Contratos com

Clientes na seção de novas normas, explorando os principais conceitos introduzidos pelo IFRS 15 / CPC 47. Também foram apresentados pontos de reflexão na adoção desses princípios para determinados segmentos.

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.

O quadro abaixo demonstra como a apresentação desse assunto tem evoluído nesta publicação:

Modelo de 5 etapas	Edição 2016	Edição 2017	Edição atual
 Visão geral	Introdução, visão geral e escopo Os princípios fundamentais: um novo modelo de 5 etapas		
	Principais mudanças em relação à prática contábil atual	Mudanças significativas que surgem da aplicação do novo modelo de 5 etapas	
 Etapa 1			Valores pagos ao cliente antes da existência do contrato
		Determinação de obrigações de desempenho	
 Etapa 2		Taxas pagas antecipadamente e não restituíveis	
		Opção do cliente por bens ou serviços adicionais	Mensuração do direito material, aplicando o método alternativo
		Definição de principal versus agente	Avaliação dos indicadores de principal vs agente
			Atividades de fretamento e transporte (<i>Incoterms</i>)

Modelo de 5 etapas	Edição 2016	Edição 2017	Edição atual
 Etapa 3		Contraprestação variável	Alteração no período entre pagamentos do cliente e transferência de bens ou serviços
		Direitos não exercidos (<i>breakage</i>)	
 Etapa 5		Momento de reconhecimento da receita	
	Licenças de propriedade intelectual		
		Acordos com direito de devolução e com direito ou obrigação de recompra	
		Aplicação da IFRS 15 / CPC 47 para contratos de venda de unidades residenciais no setor de incorporação imobiliária	
 Guia de aplicação	Custos para a obtenção de um contrato		
 Apresentação			Descontos financiados pelo fabricante
 Divulgação	Apresentação e requerimentos divulgação		
 Transição	Data efetiva e abordagens de transição		
 Assuntos especiais		Métricas de negócio, termos contratuais e o cumprimento de cláusulas restritivas (<i>covenants</i>)	

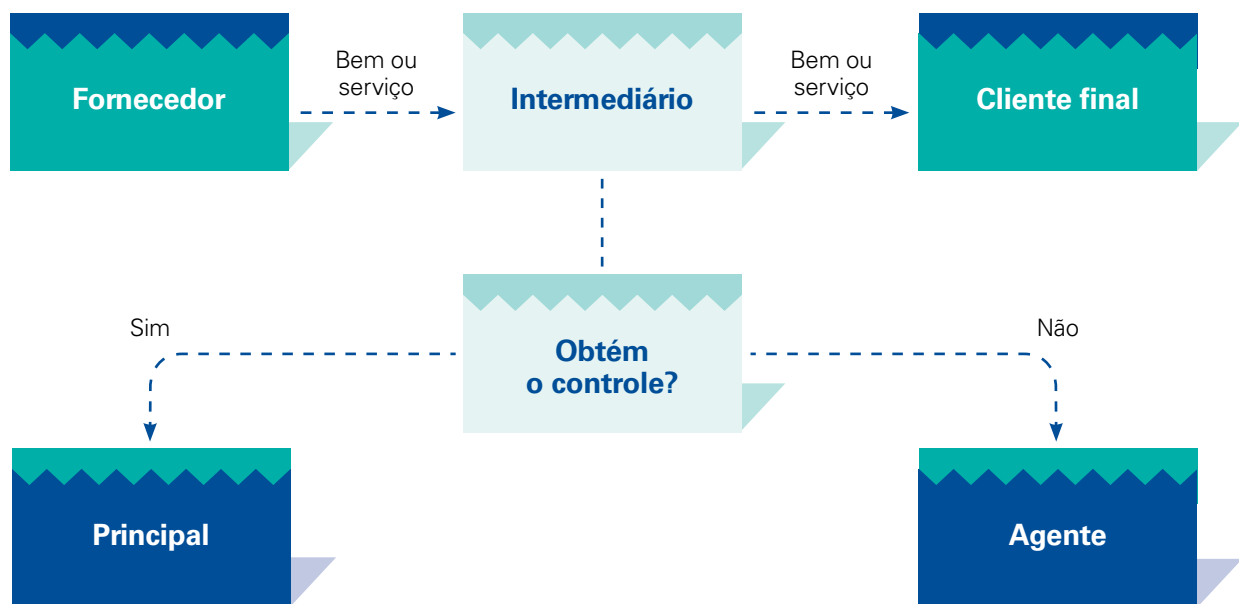
Principal versus agente

Um dos principais aspectos na aplicação da IFRS 15 / CPC 47 é a avaliação se uma entidade atua como principal ou agente. Essa avaliação não é necessariamente uma novidade – as normas anteriores também previam esse tipo de análise. Porém, há uma mudança no enfoque da análise, que deixa de ser uma avaliação de riscos e benefícios e passa a ser uma análise de obtenção de controle dos bens ou serviços antes da transferência para o cliente da entidade.

Quando uma entidade fornece um bem ou serviço de forma direta a seu cliente e sem o envolvimento de outras partes

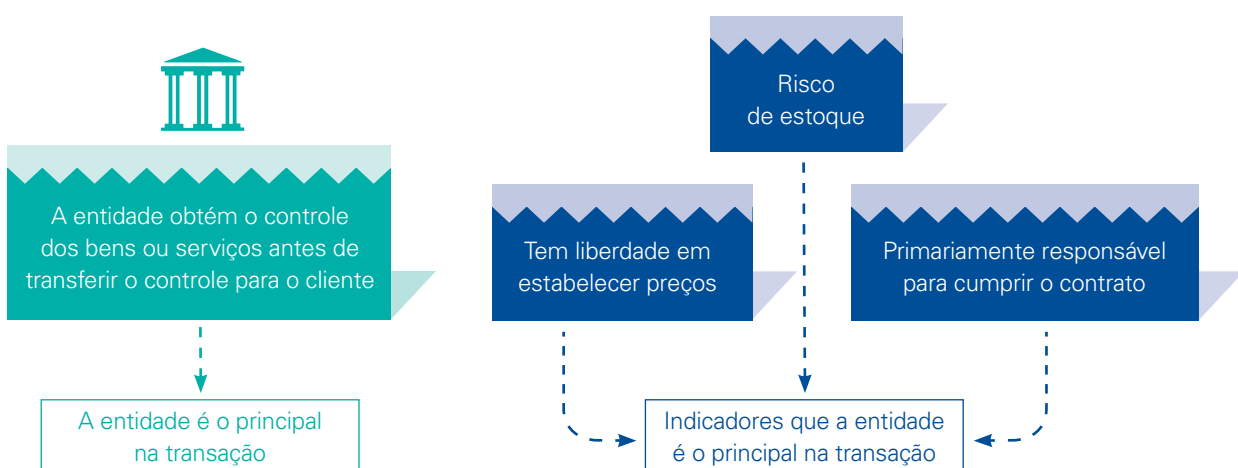
(intermediários), essa entidade atua como um principal. No entanto, quando a entidade é um intermediário que está envolvido na performance ao cliente, ela deverá avaliar a natureza de sua obrigação de desempenho:

- Se a sua obrigação como intermediário é de fornecedor, por sua própria conta, seus próprios bens ou serviços específicos (ou seja, a entidade é principal); ou
- Se a sua obrigação é de organizar para que esses bens ou serviços sejam fornecidos por outra parte (ou seja, a entidade é agente).



Essa avaliação deve ser realizada para cada bem ou serviço prometido ao cliente no contrato que é considerado distinto, no contexto da norma. Ela consiste em avaliar se a entidade obtém o controle do bem ou serviço antes da transferência ao cliente final. Se o intermediário obtiver, de maneira clara, o controle do bem ou do direito a um serviço antes da transferência ao cliente, o intermediário atua como principal.

Se tal avaliação não for clara, a entidade deverá ainda analisar outros indicadores propostos pela norma.



Alguns cenários e seus indicadores:

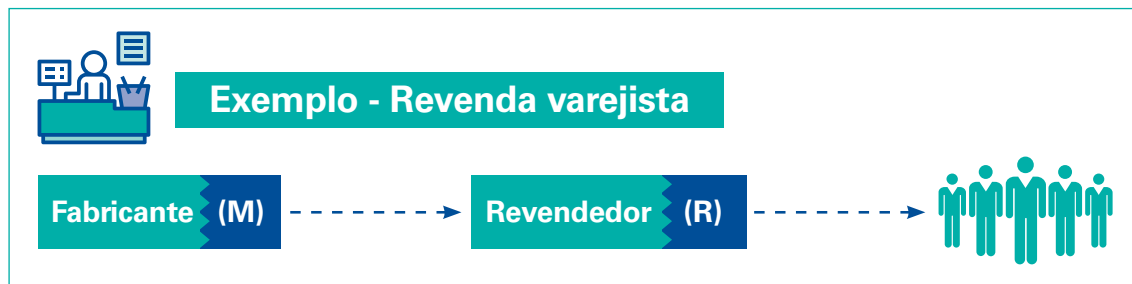


Cenário	"M" geralmente está atuando como:
S tem um direito incondicional substantivo para recomprar o estoque antes da venda ao cliente final	Agente
S e M entram em um acordo de consignação e o controle é transferido apenas na venda ao cliente final	Agente
S e M entram em um acordo de faturar e não entregar (<i>bill and hold</i>) no qual o controle é transferido e todos os critérios da norma são atendidos	Principal
Um conjunto de bens ou serviços é fornecido por S, e M é responsável por integrar de forma significativa os bens e serviços para fornecer um bem ou serviço combinado ao cliente final	Principal

Se a avaliação baseada na orientação geral de transferência de controle não é conclusiva, o intermediário considera outros indicadores para confirmar se ela está atuando como principal. Esses indicadores incluem (mas não se limitam) aos destacados abaixo. Adicionalmente, nenhum indicador é necessariamente conclusivo por si só, e o peso dado a cada indicador pode envolver julgamento significativo considerando os fatos e circunstâncias específicos:

Responsabilidade primária para cumprir a promessa no contrato	Risco de estocagem	Liberdade em estabelecer preços
O intermediário tem o poder de aceitar / rejeitar pedidos do cliente final	O intermediário é o responsável pelos danos e perdas dos produtos sob sua posse antes da venda ao cliente final, incluindo perda de valor	O intermediário tem liberdade substantiva para estabelecer preços
O intermediário pode cumprir o contrato com o cliente ao adquirir itens de mais de um fornecedor	O intermediário tem obrigação quanto à devolução dos produtos pelo cliente	Os valores pagos pelo intermediário ao fornecedor são um montante fixo por unidade
O intermediário é o responsável pela entrega e absorve o risco de danos e perdas entre a coleta do bem junto ao fornecedor e a entrega ao cliente final	O intermediário tem o compromisso de comprar uma quantidade mínima	Os valores pagos pelo intermediário ao fornecedor não são uma comissão fixa ou com base em um percentual do valor de revenda do bem ou serviço
O intermediário é o responsável pela estratégia de venda	O intermediário não tem o direito de devolver ao fornecedor os itens não revendidos	
O cliente final acredita que o intermediário é o responsável por cumprir a promessa no contrato		

O intermediário atua como principal ou agente?



O Revendedor R entra em um contrato para a compra, com objetivo de revenda, de 1.000 vestidos fabricados pelo Fabricante M. Os vestidos são entregues para R no início do contrato. R tem a liberdade de estabelecer o preço de venda dos vestidos ao consumidor final. R paga um valor fixo por vestido para M por cada vestido vendido.

O acordo entre R e M não prevê exclusividade, ou seja, R pode adquirir vestidos de outros fornecedores para vender em sua loja.

R decide como e onde disponibilizar os vestidos em sua loja física, e incorre em gastos com pessoal que organizam a disposição física e fazem o atendimento de venda ao cliente de sua loja. Existe uma política de devolução em linha com o mercado de varejo estabelecida por R. M é responsável pelos produtos com defeito. R é responsável pela perda e danos dos vestidos mantidos em sua loja, e contrata um seguro para proteger tais riscos.

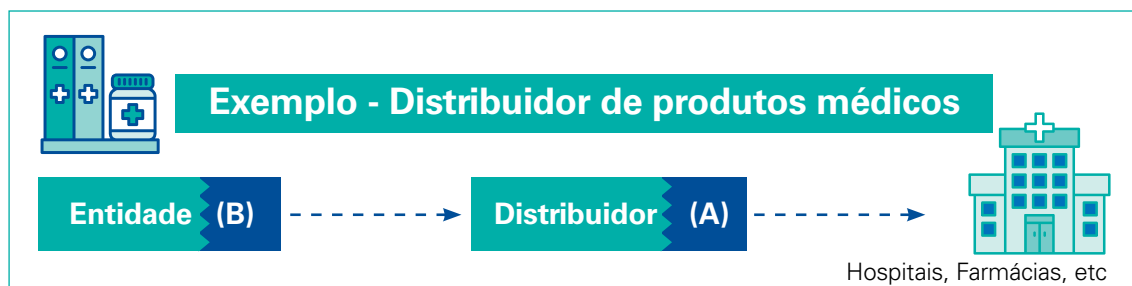
Legalmente, M mantém a titularidade do vestido que só é transferida para R no momento da venda final. Adicionalmente, R tem o direito de devolução dos vestidos não vendidos para M.

Análise

R concluiu que é principal na transação.

Embora R tenha um risco reduzido de estoque (por ter o direito de devolução dos vestidos não vendidos para M) e os vestidos não tenham sido legalmente transferidos para R, enquanto possuir os vestidos, R tem a capacidade de controlar os benefícios da revenda. Os principais indicadores que suportam essa conclusão são:

- R tem liberdade de estabelecer o preço de revenda;
- R paga um preço fixo por vestido para M, independentemente do valor de revenda;
- R é responsável pela estratégia de exposição dos vestidos em sua loja;
- R pode atender as necessidades de seus clientes adquirindo vestidos de terceiros; e
- O cliente final acredita que R é o responsável primário por cumprir sua promessa, uma vez que esse cliente faz uma aquisição na loja física de R, sendo atendido pelos funcionários dessa loja.



A entidade B fornece produtos médicos para hospitais e farmácias, e nomeou como seu distribuidor exclusivo o distribuidor A. Em decorrência do acordo de exclusividade, A não pode adquirir produtos similares de outro fabricante.

B realiza todas as principais atividades da venda (negociações, estabelecer preço, contato com cliente, etc.) enquanto A deve atender às instruções de estocagem, distribuição e entrega estabelecidas por B.

A mantém a posse física e o título legal do produto e é responsável pela estocagem, o que inclui responsabilizar-se pelas perdas/danos aos produtos e também pagar os custos de armazenamento. No entanto, A pode devolver os produtos com validade vencida para B. A paga B pelos produtos recebidos após 60 dias, independente se o produto foi ou não vendido ao cliente final.

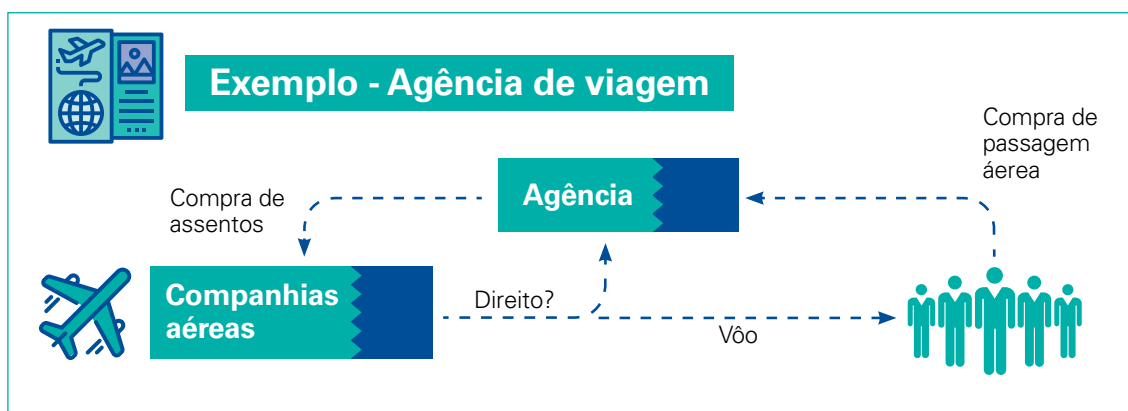
A é responsável pela emissão da nota fiscal e processamento da venda e também pela gestão de inadimplência dos clientes.

A tem direito a uma comissão que representa um percentual fixo do valor de venda.

Análise

A conclui que é agente na intermediação da venda dos produtos de B. Embora A (i) mantenha a posse física dos produtos, (ii) assuma certos riscos enquanto os produtos estão sob sua posse, (iii) emita a nota fiscal para o cliente final, e (iv) seja responsável pela gestão da inadimplência,

A não tem a capacidade de controlar a obtenção dos benefícios econômicos da revenda dos produtos, levando a sua atuação ser mais relacionada a de um agente, pois (i) B realiza o contato e a negociação direta com os clientes finais (hospitais e farmácias), (ii) A não pode comprar produtos similares de outros fornecedores para atender os clientes finais, (iii) A precisa seguir as instruções de estocagem, distribuição e entrega estabelecida por B, (iv) os preços de venda ao cliente final são estabelecidos por B, e A não tem liberdade para estabelecer preços, (v) A tem direito a uma comissão na forma de um percentual fixo sobre a venda efetuada; e (vi) os produtos vencidos são devolvidos por A para B.



A Agência X compra passagens para voos específicos das principais companhias aéreas por uma tarifa reduzida em comparação ao preço da passagem vendido diretamente pelas companhias; a redução é acordada antes da compra.

A Agência X concorda em comprar um número de passagens e deve pagar por essas independentemente de conseguir revender ao cliente. As companhias aéreas não devolvem o valor pago por X se as passagens não forem revendidas.

X tem o poder de decisão sobre o preço de venda que irá praticar ao cliente final. Os valores pagos pelo cliente pela compra da passagem aérea serão arrecadados integralmente por X e quaisquer reclamações do cliente sobre o serviço podem ser intermediados por X.

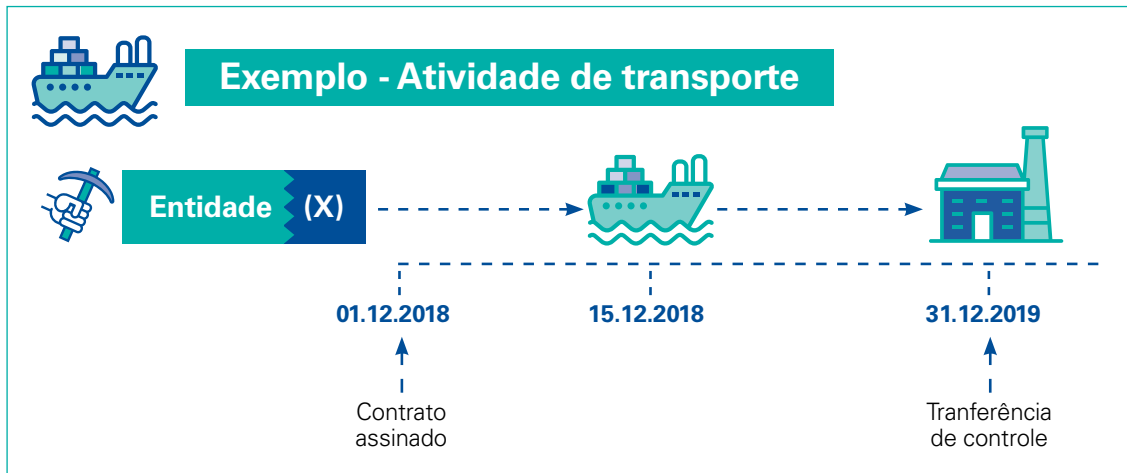
Análise

A Agência X conclui que é principal. Há fortes indicadores de risco de estocagem (de passagens) e liberdade de estabelecer preços de revenda nesse cenário.

Nota-se que, nesse caso, o que X está revendendo é um direito a um serviço específico (o transporte aéreo no voo específico). Mesmo que a X não esteja prestando o serviço de transporte em si (que, no cenário, é responsabilidade da companhia aérea), X obtém controle sobre o direito a esse serviço a ser prestado pela companhia aérea, e revende esse direito ao seu cliente final.

A transferência do controle: Atividades de transporte e *Incoterms*

Em alguns acordos, uma entidade irá entregar bens, ou serviços, especificados a um cliente e incorrer em custos de transporte. Determinar se esse serviço representa uma obrigação de desempenho distinta e, se esse for o caso, se a entidade é principal ou agente pode requerer julgamento.



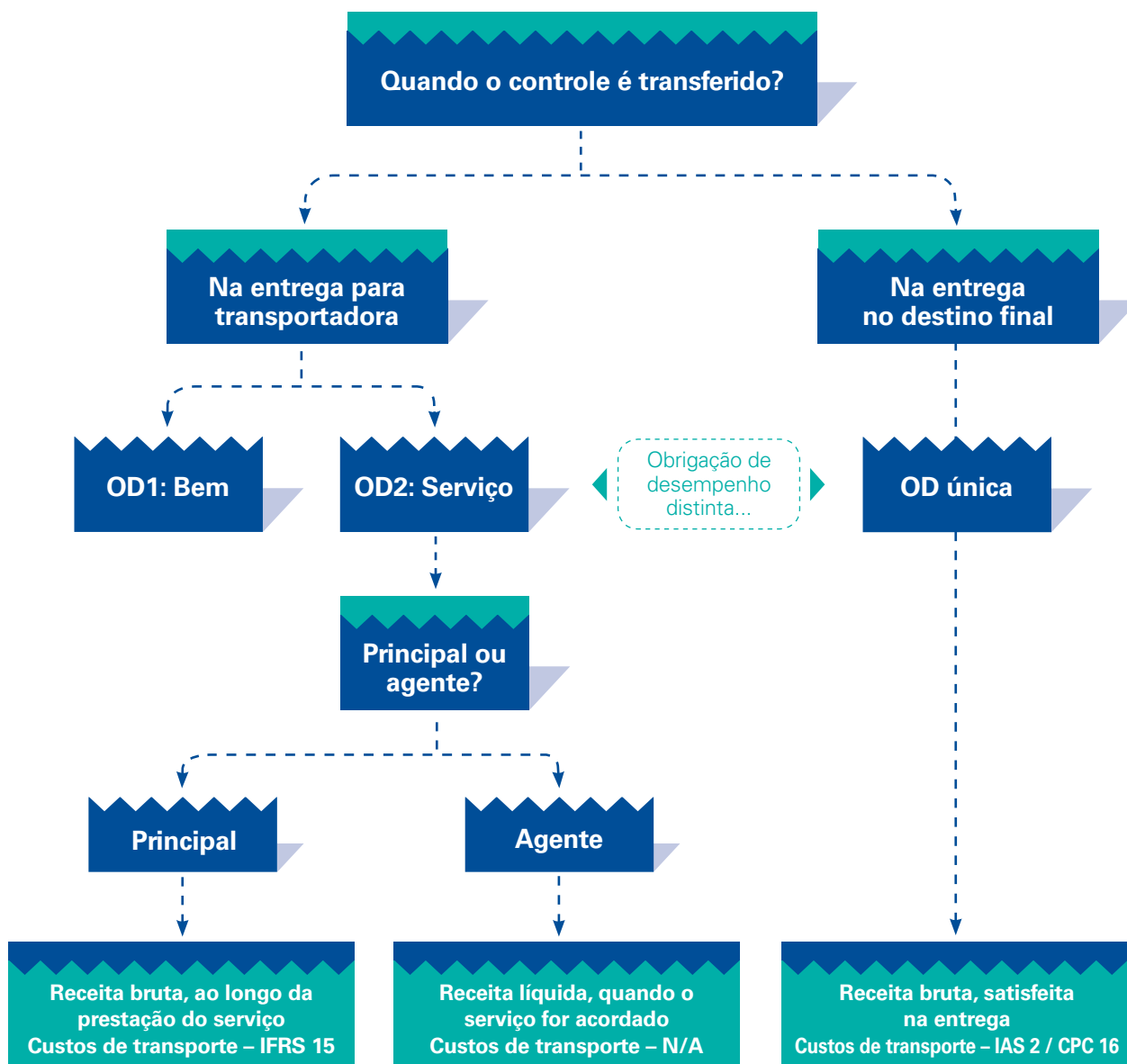
A entidade X extraí recursos minerais e os vende para um cliente fora do país, de acordo com um contrato assinado em 1º de dezembro de 2018. O recurso mineral é transportado por meio marítimo e foi embarcado no porto de origem em 15 de dezembro de 2018. A embarcação chega no porto de destino estabelecido pelo cliente no dia 31 de março de 2019.

De acordo com a análise do contrato, o que inclui, mas não se limita, ao *incoterm* definido na venda, a transferência de controle do recurso mineral ocorre no momento da chegada no porto de destino – 31 de março de 2019. Nesse sentido, uma das questões que surge é como a entidade X deve contabilizar o serviço de transporte.

Quando a atividade de transporte ocorre antes da transferência de controle do produto vendido, essa atividade não é considerada uma obrigação de desempenho separada da promessa de entregar o produto. A entidade reconhece

a receita da venda do produto na entrega e o custo de transporte representa um custo para cumprir um contrato. Nesse cenário, a entidade deve considerar também o guia da norma de estoques (IAS 2/ CPC 16) para avaliar a capitalização desse custo como parte do custo do produto a ser entregue ao cliente antes do reconhecimento de receita. Ou seja, os gastos com transporte, nesse cenário, são considerados como parte do custo do contrato.

Em um outro cenário, quando a atividade de transporte ocorre depois da transferência do controle do produto, provavelmente a atividade de transporte representa uma obrigação de desempenho distinta para a qual a entidade deve avaliar se atua como principal ou agente no serviço de transporte. Se a entidade atuar como principal, então ela reconhece a receita do serviço de frete bruta, durante a prestação do serviço; por sua vez, se a entidade atuar como agente, a receita da atividade de transporte é reconhecida líquida dos seus custos.



Termos internacionais de comércio (*Incoterms*)

Na norma anterior (IAS 18 / CPC 30), o reconhecimento da receita era baseado na transferência dos riscos e benefícios ao comprador. Era prática comum que a análise dos termos internacionais de embarque e comércio (*Incoterms*) previstos no contrato específico com o cliente fosse um fator determinante na avaliação do momento do reconhecimento de receita. Os *Incoterms* mais comuns incluem o FOB (*Free On Board*) e o CIF (*Cost, Insurance and Freight*).

Essa avaliação continua sendo relevante, mas não determinante por si só na avaliação de momento de reconhecimento de receita. Devemos lembrar que o enfoque da norma atual é a transferência de controle do bem para o cliente. Uma entidade deve avaliar o *Incoterm* em conjunto com outros indicadores de transferência de controle para concluir sobre o momento de reconhecimento de receita.

Indicadores relevantes que decorrem dos *Incoterms* incluem, geralmente, (i) a determinação de quando o cliente assume

o título legal do bem vendido, (ii) os riscos e benefícios de propriedade, e (iii) o estabelecimento de uma obrigação presente de pagamento pelo cliente.

Nos contratos FOB, por exemplo, quando os bens são embarcados no navio do cliente, usualmente o cliente recebe o *bill of lading* (comprovante de embarque) e passa a assumir os riscos de perda ou danos dos bens. Isso é um indicador de transferência de controle do bem ao cliente, a ser ponderado com os demais indicadores.

Outro fator importante a considerar é que uma transferência do risco de perda para um terceiro (exemplo, para a transportadora ou seguradora) geralmente não é determinante, pois isso não significa que o cliente, necessariamente, tem a capacidade de direcionar o uso ou obter substancialmente todos os benefícios dos bens ou serviços.

Componente de financiamento significativo

Uma das orientações introduzidas pela IFRS 15 (CPC 47) é a avaliação sobre a existência ou não de um componente de financiamento significativo. O objetivo é que a receita reflita um preço de venda à vista, e, dessa forma, seja ajustada por elementos financeiros que estão embutidos no preço de venda, quando esses forem significativos.

Embora o conceito seja similar ao ajuste a valor presente (AVP) atualmente realizado pelas entidades em vendas a prazo, é importante lembrar que as orientações trazidas pela nova norma incluem detalhes que podem representar uma diferença na prática.

Por exemplo, a IFRS 15 (CPC 47) engloba não apenas vendas a prazo, como também cenários em que há adiantamentos do cliente antes do reconhecimento de receita. Uma entidade deve avaliar se esses adiantamentos podem

representar um elemento de componente de financiamento significativo, o que altera o valor da receita a ser reconhecida.

Mudança nas datas de pagamento e/ou de transferência de bens ou serviços

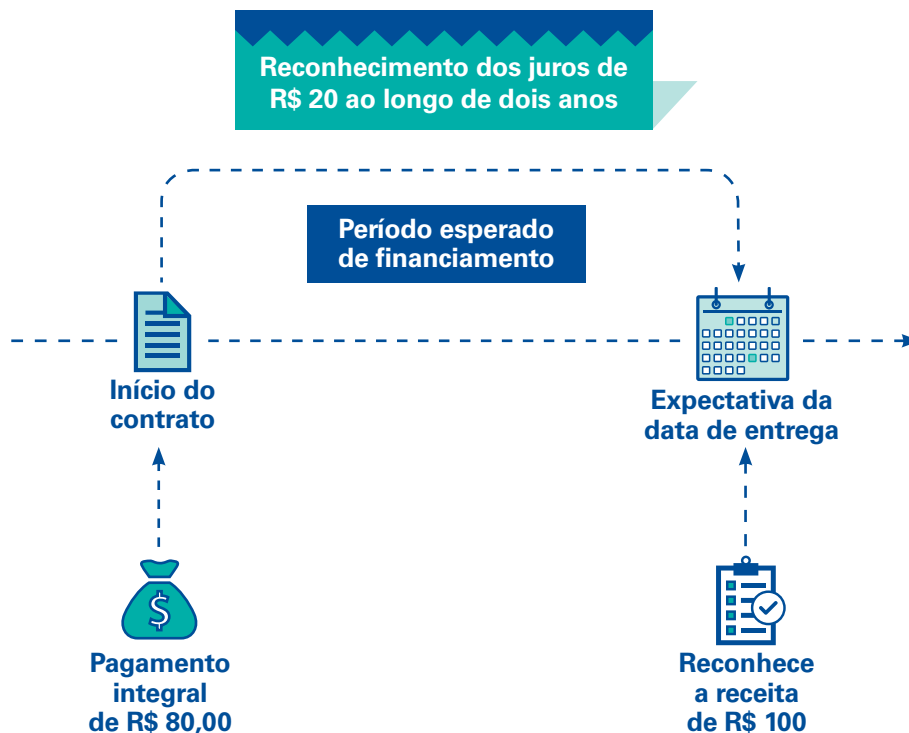
Se, em um contrato, há componente de financiamento significativo, parte relevante para a estimativa de seus efeitos é a determinação da taxa de desconto. A taxa de desconto deve refletir uma taxa que seria cobrada em uma transação de financiamento separada entre o vendedor e seu cliente no início do contrato.

Essa taxa de desconto geralmente não é reavaliada por mudanças nas circunstâncias ao longo do contrato. Tal consideração se torna ainda mais relevante quando há uma mudança, após o início do contrato, no período entre os pagamentos do cliente e a transferência do controle dos bens ou serviços.

Exemplo

A entidade K entra em um contrato com o cliente para construir e entregar uma peça de um determinado equipamento. A receita é reconhecida em um momento específico no tempo – quando o equipamento é entregue

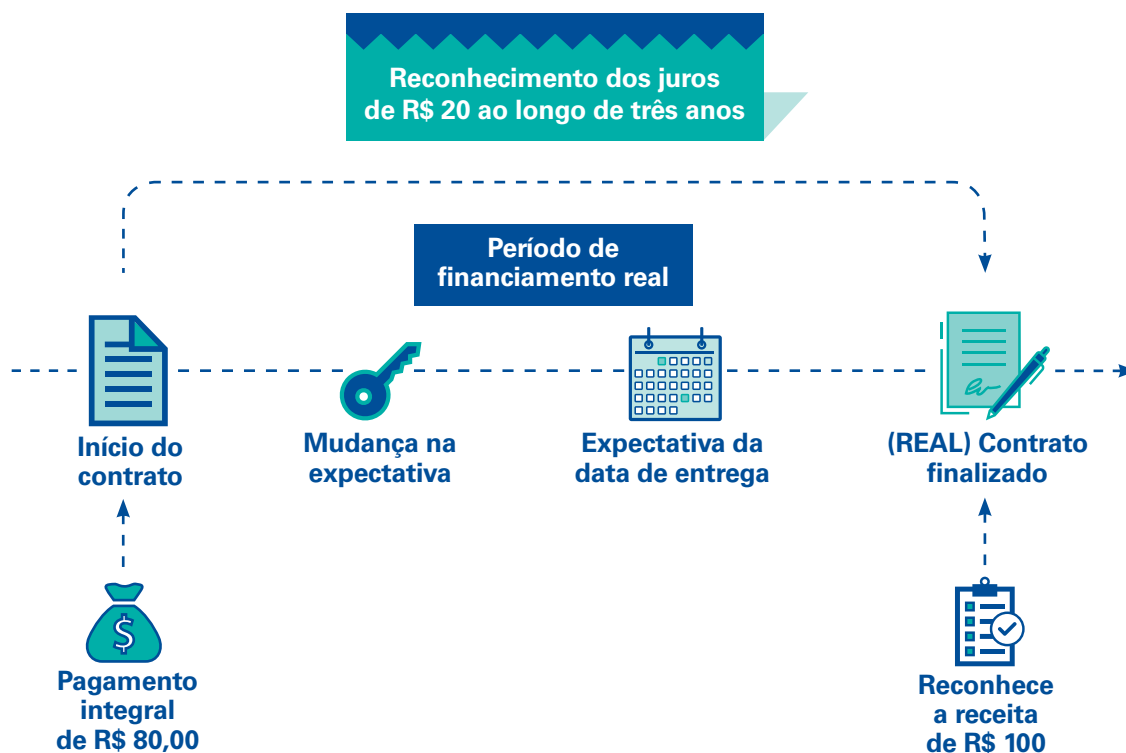
ao cliente. A expectativa de entrega inicial é em 2 anos. A contraprestação paga pelo cliente, no início do contrato, foi de R\$ 80 e a taxa de desconto estimada é de 12%.



Exemplo

A entidade K, no início do contrato, espera reconhecer despesa de juros no valor de R\$ 20, ao longo de dois anos; e a receita de R\$ 100 ($R\$80 \times 1,12 \times 1,12$) na data da entrega.

No entanto, ao final do primeiro ano, a entidade K nota que a construção irá efetivamente demorar três anos. Assim K deverá reavaliar o período no qual reconhece a diferença entre o preço de transação e a contraprestação já recebida.



Em nossa visão, o preço de transação - ou seja, a contraprestação recebida (R\$ 80) ajustada pelo componente de financiamento significativo (R\$ 20) - não deve ser revisada em função da alteração no período esperado entre o pagamento e a performance ao cliente. No entanto, a entidade deve revisar o período durante o qual serão reconhecidos os juros referentes a diferença entre o preço de transação e a contraprestação recebida do cliente.

Isso por que uma estimativa de preço à vista da venda dos bens ou dos serviços que seria acordado entre as partes no início do contrato não deveria variar em resposta a alterações na estimativa do prazo de transferência do controle. Se a entidade tivesse reconhecido a mudança, isso alteraria o valor da contraprestação ou a taxa de desconto.

Direitos materiais

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.

As opções ao cliente, em alguns momentos, podem prover um direito material de adquirir bens ou serviços similares

àqueles no contrato original e de acordo com os termos do contrato original. Nesses casos, o preço de transação pode ser alocado para os bens ou serviços opcionais com referência aos bens ou serviços opcionais que se espera que sejam fornecidos e a correspondente contraprestação esperada. Essa abordagem é geralmente chamada de abordagem alternativa ou simplificada. Veja o exemplo abaixo:



Em nossa visão, o método alternativo não está limitado a existência de contratos com cláusula de renovação e pode ser aplicado para outros tipos de direito material — p.e. direitos materiais para adquirir bens similares com desconto.



Exemplo - descontos prospectivos

A entidade B entra em um contrato com o cliente C para produzir peças com os seguintes parâmetros de precificação:

Quantidade	Preço
Até 500	R\$ 10/ item
Acima de 500	R\$ 8/ item

Assim, há um desconto prospectivo às compras feitas se um determinado patamar for atendido.

Nesse exemplo, a entidade B pode aplicar o método alternativo. A entidade B deverá alocar o preço de transação em referência ao:

- número total de peças que espera que o cliente irá adquirir; e
- o valor esperado a receber pelas compras.

Em outras palavras, a receita será reconhecida pela média do preço por unidade com base no total esperado de produtos adquiridos.

	OD 1	OD 2	Total
Total de compras esperadas:	500 unidades	500 unidades	1.000 unidades
Preço (R\$):	10,00	8,00	?
Total esperado a receber (R\$):	5.000	4.000	9.000

A entidade B irá reconhecer a receita de R\$ 9,00 por item – sendo (9.000/1.000).

Valores pagos ao cliente antes da existência do contrato

As entidades realizam, em alguns casos e setores, pagamentos ao cliente mesmo antes da existência de um contrato.



A entidade pode realizar um pagamento ao cliente sob, ou no ato de assinatura de um contrato base. Por exemplo: uma empresa de tecnologia pode realizar pagamentos ao seu cliente de software para auxiliar nos custos de transição ao sistema em implementação; ou, um fornecedor que assina um contrato de exclusividade para fornecimento de bens, sem transações comerciais prévias com um cliente, pode realizar pagamentos ao cliente como incentivo e reembolso dos custos a serem incorridos na troca de fornecedor.

Se o pagamento feito pela entidade a seu cliente atender a definição de ativo, então esse pode ser (i) capitalizado e amortizado como redutor de receita ao longo do período em que se tem expectativa de compras ou período de serviço (incluindo renovações) ao qual se relaciona, (ii) em contraposição ao reconhecimento do resultado pelo período do novo contrato; ou, quando não houver contrato ainda assinado, reconhecido em contrapartida ao resultado.



Adicionalmente, é entendido que a entidade deverá avaliar a recuperabilidade dos pagamentos capitalizados em cada data de reporte. Essa avaliação deverá ser, em geral, baseada nas expectativas de fluxo de caixa futuro com o cliente.

Descontos financiados pelo fabricante

Em certas entidades promocionais para o aumento de vendas de um produto ao cliente final, o fabricante e o revendedor podem assinar um acordo comercial. O fabricante pode oferecer descontos ao cliente final, sendo que o cliente final irá pagar um valor com desconto ao revendedor e o fabricante irá reembolsar o desconto ao revendedor. Ou seja, a diferença entre o valor de venda e o valor com desconto é paga pelo fabricante.

Nesses cenários, o revendedor deve avaliar se os valores recebidos diretamente do fabricante do produto para financiar um desconto ao cliente final devem ser tratados, por esse revendedor, como parte de sua receita, ou como uma

redução de custo de compra do produto. O ponto chave nessa determinação é se o revendedor está atuando como principal ou como agente desses descontos financiados pelo fabricante:

- se o revendedor é o principal da negociação desses descontos, isso significa que os descontos representam muito mais uma negociação do preço de compra do produto junto ao revendedor (ou seja, uma redução do custo do produto), do que um aumento de sua receita com o cliente;
- se o revendedor é o agente do desconto ofertado ao cliente final, isso significa que ele está apenas repassando esse desconto em nome do fabricante, sendo que os valores restituídos pelo fabricante podem representar um aumento de sua receita.

Abaixo ilustramos essa discussão:

		
Exemplo 1	Exemplo 2	Exemplo 3
<p>Compras pelo cliente final na loja do revendedor, incluindo compras do produto do fabricante e de outros produtos</p>	<p>Desconto baseado no volume de compras do revendedor</p>	<p>Cupom emitido pelo fabricante</p>
<p>O fabricante e o revendedor decidem iniciar uma atividade promocional na qual o cliente do revendedor recebe um desconto na forma de um cupom baseado em suas compras na loja — independentemente de ter adquirido produtos do fabricante ou de outro fabricante.</p>	<p>Ao final de uma negociação de vendas anuais, o fabricante e o revendedor decidem um desconto progressivo aos clientes finais baseado no volume de compra dos produtos pelo revendedor junto ao fabricante. Ou seja, quando mais o revendedor comprar, maior é o desconto que ele pode repassar para o cliente final.</p>	<p>O fabricante inicia uma campanha promocional onde o cliente do revendedor recebe um desconto em forma de um cupom quando adquire os produtos do fabricante. O cupom de desconto é oferecido na embalagem do produto, inserido pelo próprio fabricante.</p> <p>O fabricante oferece a mesma promoção para produtos vendidos por diversos revendedores – ou seja, durante um período de tempo, todos os produtos vendidos do fabricante em uma determinada região terão um cupom de desconto em sua embalagem, a ser acumulado pelo cliente final.</p>
<p>Após acumular uma certa quantidade de cupons, o cliente final tem a possibilidade de usá-los para adquirir os produtos do fabricante com um desconto.</p> <p>O fabricante reembolsa o revendedor pelos cupons utilizados pelo cliente final.</p>	<p>Se uma certa quantidade de compras for atingida, o revendedor poderá oferecer descontos sobre o preço de revenda do produto, e o fabricante reembolsa esses descontos considerando as condições negociadas entre fabricante e revendedor.</p>	<p>Após acumular uma certa quantidade de cupons extraídos das embalagens, o cliente final tem a possibilidade de usá-los para adquirir mais produtos do fabricante com um desconto.</p> <p>O fabricante reembolsa o revendedor pelos cupons utilizados pelo cliente final.</p>
<p>Considerando os exemplos acima, como o revendedor deverá contabilizar o reembolso recebido do fabricante?</p>		
<p>Redução do custo do produto</p>	<p>Redução do custo do produto</p>	<p>Receita</p>
<p>Nos exemplos 1 e 2, o revendedor não está atuando apenas como um agente para repassar o desconto ao cliente final. O revendedor participa ativamente da negociação dos termos da promoção com o fabricante. Em tais acordos, o revendedor está atuando mais como um cliente do fabricante, buscando uma forma de reduzir seus custos, o que pode ser repassado para o cliente final.</p> <p>No exemplo 3, o revendedor é considerado como um agente de repasse do desconto ao cliente final. A atividade promocional é independente da atuação de um revendedor específico (a promoção é válida para todos os revendedores de uma região em um período específico). Nesse caso, o valor recebido do fabricante é mais relacionado a uma compensação pelo elemento de receita perdido junto ao cliente final na execução da promoção estabelecida pelo fabricante.</p>		

Não esqueça das novas divulgações

As primeiras divulgações anuais de acordo com as novas normas podem ser desafiadoras para muitas entidades. No caso de demonstrações intermediárias, o volume pode ter sido menor, mas também já foram requeridas algumas divulgações que estão demandando tempo e mostram um sinal relevante do seu impacto. Se você ainda não começou a avaliar os novos requisitos de divulgação, fique atento e não deixe para a última hora.

É necessário começar o quanto antes o planejamento para preparar as novas divulgações – que incluem, mas não se limita ao reconhecimento de receitas (as novas divulgações para instrumentos financeiros também serão desafiadoras). Mesmo que seus números não sejam afetados de forma relevante, suas divulgações com certeza serão afetadas pela nova norma de receita.

A divulgação em conformidade com os requerimentos da norma no primeiro ano de adoção é um sinal positivo aos usuários sobre a transparência das demonstrações financeiras. Os requerimentos são mais detalhados do que nunca e podem exigir a divulgação de certas informações em um formato novo, o que tende a gerar desconforto. Dessa

CPC 48 – Instrumentos Financeiros (IFRS 9): primeiro ano de aplicação

Em 1º de janeiro de 2018, entrou em vigor o pronunciamento técnico CPC 48 – Instrumentos Financeiros, que tem correlação com a IFRS 9, a nova norma do IASB sobre instrumentos financeiros.

O efeito da adoção do CPC 48 é retrospectivo, ou seja, os novos requerimentos são aplicados como se eles desde sempre tivessem sido aplicados. Isto pode ser bastante

forma, é essencial conhecer os requerimentos e envolver os *stakeholders*.

Consulte a publicação sobre [Novas Divulgações para indústrias](#), e todas as novas divulgações requeridas com a adoção do CPC 47 (IFRS 15).

Certas divulgações agora requeridas não faziam parte do processo normal de preparação das notas explicativas - por exemplo, desagregar os seus fluxos de receita, vinculá-los à sua nota de informações por segmento, fornecer informações sobre condições de pagamento, ser explícito sobre o momento e o valor de elementos variáveis que se espera receber de clientes, entre outras. Essas novas informações proporcionam aos leitores uma maior percepção de como a entidade gerencia seus negócios.

Também deverão ser incluídas informações qualitativas, incluindo julgamentos e estimativas, particularmente em casos de contratos com elementos de variabilidade. Quer se aprofundar ainda mais?

O [site da KPMG](#) disponibiliza uma série de publicações nacionais e internacionais sobre IFRS 15.

desafiador em termos de disponibilidade de dados de operações mais antigas, como o *rating* de crédito inicial para a execução da avaliação do aumento significativo do risco de crédito na mensuração das perdas de crédito esperadas.

Além disso, outros desafios podem surgir do maior nível de julgamento requerido nos novos modelos de classificação de ativos financeiros e de perdas de crédito esperadas. O quadro abaixo apresenta alguns dos principais desafios que foram percebidos na adoção do CPC 48:

Impactos

- Classificação de ativos financeiros baseada na:
 - Análise contratual
 - Modelo de negócio
- Perdas de crédito esperadas mensuradas em duas perspectivas:
 - Próximos 12 meses
 - Prazo remanescente da operação
- Abordagem simplificada para mensuração das perdas de crédito esperadas para recebíveis comerciais, recebíveis de arrendamento e ativos contratuais

Ações a considerar

- Revisão das cláusulas contratuais e avaliação dos modelos de negócios para todos os ativos financeiros, com o objetivo de assegurar a sua correta classificação.
- Definição dos *inputs* para os modelos de perdas de crédito esperadas:
 - Definição de inadimplência
 - Avaliação do aumento significativo do risco de crédito
 - Descasamento entre fluxos de caixa contratuais e esperados
 - Consideração de variáveis macroeconômicas
- Definição da abordagem de mensuração da perda esperada aplicável para diferentes carteiras de ativos financeiros

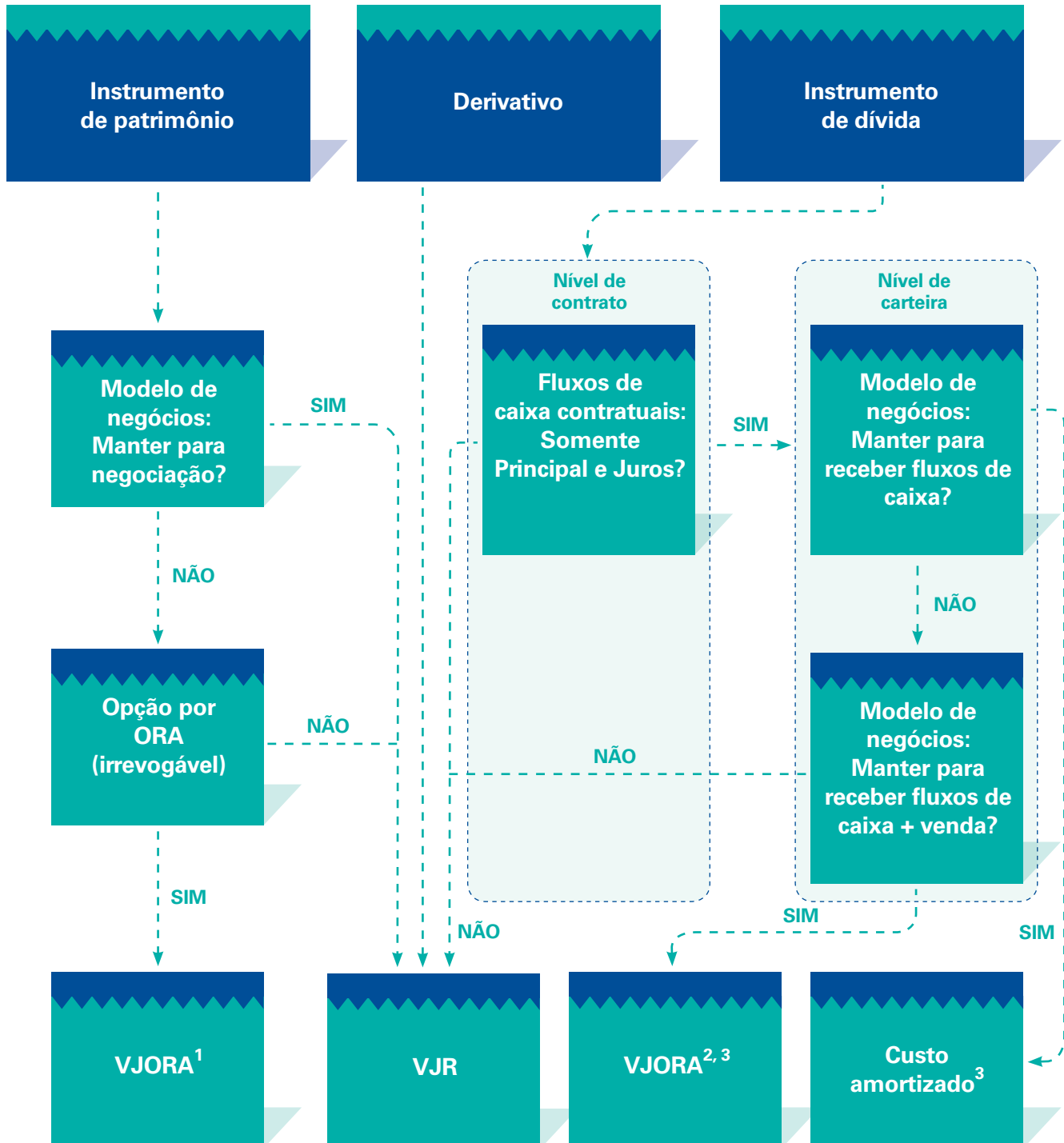
Mudanças mais significativas na aplicação da nova norma

Classificação e mensuração

A classificação de ativos financeiros é diferenciada entre instrumentos de patrimônio e instrumentos de dívida. Para instrumentos patrimoniais a classificação geralmente depende da intenção de negociação e/ou da intenção de classificar irrevogavelmente na opção do Valor Justo

em Outros Resultados Abrangentes. Já a classificação de instrumentos de dívida é definida com base em uma análise dos fluxos de caixa contratuais do instrumento, bem como dos objetivos do modelo de negócio no qual aquele instrumento é gerenciado, geralmente em conjunto com outros ativos financeiros.

O seguinte diagrama mostra a visão geral da classificação de ativos financeiros nas principais categorias de mensuração, assim como as opções de designação do CPC 48 (IFRS 9):



¹ Sem reclassificação para o resultado no desconhecimento e sem redução no valor recuperável (perdas de crédito esperadas)

² Com reclassificação para o resultado no desconhecimento e com redução no valor recuperável (perdas de crédito esperadas)

³ Opção de designação a VJR ("fair value option") se reduzir descasamento contábil.

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

O critério dos pagamentos de somente principal e juros (“somente P&J”) está embasado no conceito de um acordo básico de empréstimo e deve ser avaliado no nível individual de cada instrumento.

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

Derivativos embutidos em um contrato híbrido com um contrato principal que seja um ativo financeiro no escopo do CPC 48 (IFRS 9) não são separados do contrato principal, mas são incluídos na avaliação se os fluxos de caixa do contrato híbrido são “somente P&J”.

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

- disposições contratuais que alteram o momento ou o valor dos fluxos de caixa contratuais;
- taxas de juros reguladas;
- valor do dinheiro no tempo modificado (elemento de juros para a consideração da passagem do tempo incluindo avaliação quanto a cláusulas que possam modificar o fluxo de caixa original);
- características contratuais que só tenham um efeito mínimo nos fluxos de caixa contratuais ou que sejam não-genuínas (que ocorre só no caso de um evento extremamente raro, anormal e improvável); e
- alavancagem que não seja coerente com o conceito de somente pagamento de principal e juros.

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

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

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

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

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

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

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

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

Critério dos modelos de negócio

O modelo de negócio é determinado com base na forma como os grupos de ativos financeiros são gerenciados para alcançar objetivos específicos de negócio, ou seja, não no nível individual de cada instrumento.

A tabela a seguir resume as características chave dos modelos de negócio e a categoria de mensuração correspondente.

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

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

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

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

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

- como o desempenho do modelo de negócio (e os ativos financeiros mantidos nesse modelo de negócio) são avaliados e reportados ao pessoal-chave da administração da entidade;
- os riscos que afetam o desempenho do modelo de negócio (e os ativos financeiros mantidos nesse modelo de negócio) e a maneira como esses riscos são gerenciados; e
- como os gerentes do negócio são remunerados, por exemplo, se a remuneração é baseada no valor justo dos ativos geridos ou nos fluxos de caixa contratuais recebidos.

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

O CPC 48 (IFRS 9) estabelece que o modelo de negócio de uma entidade para o gerenciamento do ativo financeiro é uma questão de fato e ela também reconhece que julgamento é necessário para avaliar o modelo de negócio para gerenciar ativos financeiros específicos.

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

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

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

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

Qual é o modelo de negócio dessa carteira de investimentos?

No exemplo ilustrativo, tanto o objetivo de receber os fluxos de caixa contratuais dos ativos financeiros quanto o de vender os ativos financeiros são integrais ao modelo de negócio da carteira. Os administradores responsáveis são remunerados com base no retorno total originado pela

carteira, ou seja, tanto pelo retorno baseado na variação do valor justo dos ativos geridos como nos fluxos de caixa contratuais recebidos.

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

O próximo exemplo ilustrativo mostra a aplicação prática das orientações para avaliar o modelo de negócio de uma carteira de recebíveis que se espera que seja cedida para um Fundo de Investimento em Direitos Creditórios (FIDC).

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

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

Qual é o modelo de negócio dessa carteira de recebíveis?

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

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

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

Passivos financeiros

O CPC 48 (IFRS 9) mantém quase todos os requisitos existentes do CPC 38 (IAS 39) para a classificação e mensuração de passivos financeiros, que continuam sendo mensurados, com algumas exceções, ao custo amortizado. As exceções incluem passivos financeiros mantidos para negociação ou designados como valor justo por meio do resultado (VJR).

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

Reclassificações entre as categorias não são permitidas.



O novo modelo segue uma abordagem em dois estágios: perdas de crédito esperadas: (i) para os próximos 12 meses; ou (ii) quando o risco de crédito do instrumento aumentar significativamente desde seu reconhecimento inicial, para toda a vida remanescente do instrumento.

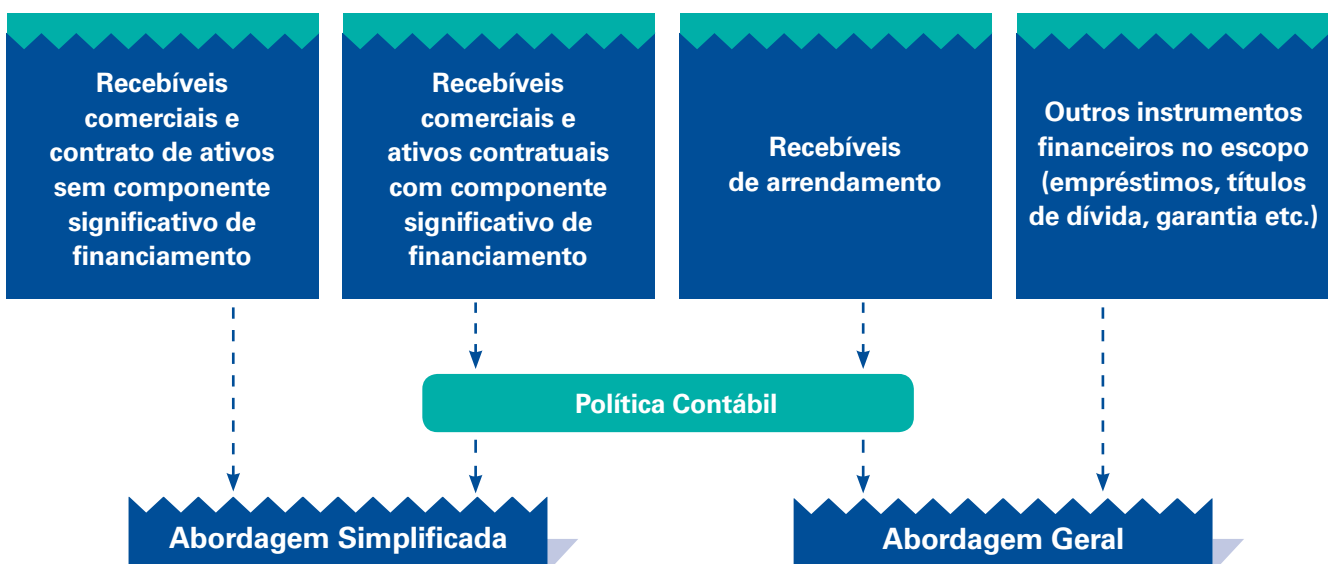
Para avaliar se houve um aumento significativo no risco de crédito, uma entidade considera todas as informações razoáveis e suportáveis que estão disponíveis sem custo ou esforço excessivo, e que sejam relevantes para o instrumento que está sendo avaliado. O CPC 48 (IFRS 9) estabelece muitos exemplos de diferentes fontes de informação e indicadores, incluindo eventos passados, condições econômicas atuais e projeções sobre condições econômicas futuras (por exemplo, histórico de perda da própria entidade, histórico de perda de outras entidades, fontes externas de *rating* de crédito, dados estatísticos externos, entre outros).

Perdas de crédito esperadas

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

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

O CPC 48 (IFRS 9) fornece uma abordagem simplificada para certos recebíveis comerciais, de arrendamento e para ativos contratuais. Além disso, existem regras específicas para ativos que já têm uma perda incorrida no seu reconhecimento inicial. As receitas de juros devem ser reconhecidas com base na taxa efetiva de juros sobre o valor bruto do ativo financeiro, até que haja evidência objetiva da perda incorrida. Após essa data, as receitas de juros serão reconhecidas com base na taxa efetiva de juros sobre o valor líquido dos ativos financeiros.



Abordagem geral de mensuração

A nova abordagem geral de mensuração segue os critérios abaixo:

Perdas de crédito esperadas para os próximos 12 meses:

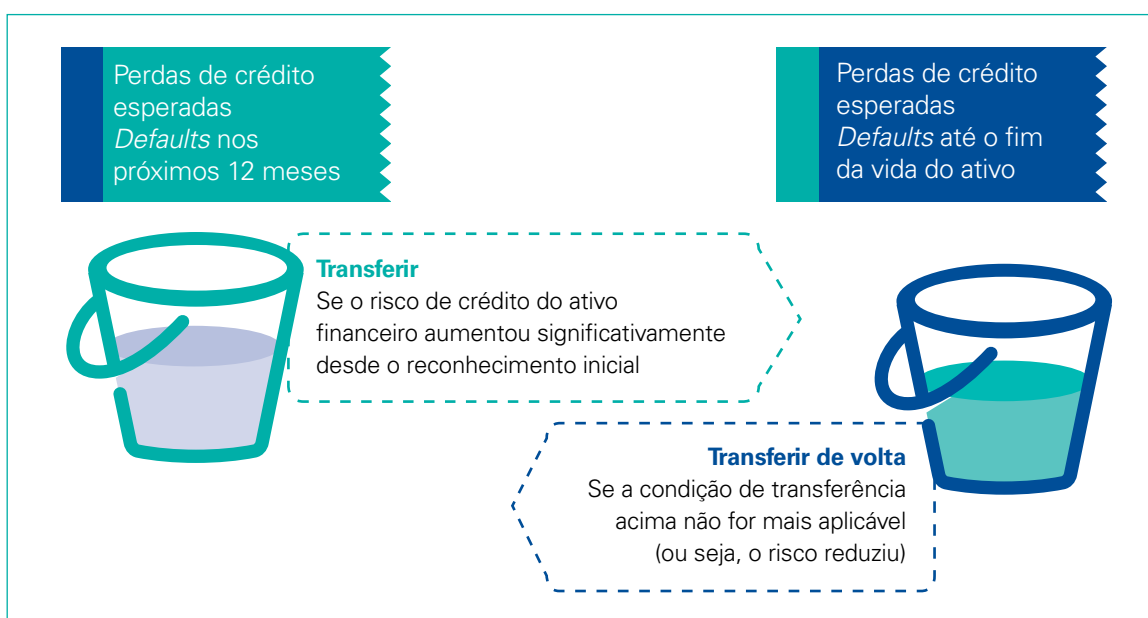
- definidas como sendo as perdas de crédito esperadas resultantes de eventos de inadimplência do ativo financeiro estimados para ocorrer em até 12 meses da data de reporte.
- reconhecidas para todos os instrumentos, exceto se o critério para perdas para toda a vida remanescente do instrumento for atendido.

- um indicativo de perda não é mais necessário para se reconhecer uma provisão para perdas de crédito esperadas.

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

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

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



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

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

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

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

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

De acordo com a abordagem geral de mensuração, não é mais necessário que um evento de perda ocorra antes do reconhecimento da perda esperada. Assim, em geral, todos os ativos financeiros devem incluir uma provisão para perdas de crédito esperadas.

O título público do nosso exemplo não sofreu um aumento significativo no risco de crédito desde o reconhecimento inicial, não tendo apresentado queda no nível de rating igual ou superior a 2 níveis.

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

Exemplo Ilustrativo 5: Aplicação da abordagem geral de mensuração para um título de dívida

Em 31 de dezembro de 2018, a entidade ABC comprou um título de dívida com prazo de quatro anos, classificado como mensurado ao custo amortizado. O valor nominal do título de dívida é R\$ 1 milhão, e a sua taxa contratual e taxa efetiva de juros são de 5%.

ABC considerou perdas esperadas para 12 meses como apropriadas e estimou a probabilidade de perda para 12 meses em 0,5%.

A tabela seguinte apresenta os fluxos de caixa contratuais e os fluxos de caixa esperados no cenário de perda para 12 meses (data do relatório).

Data	Fluxos de caixa contratuais	Fluxos de caixa esperados
31.12.2019	50.000	-
31.12.2020	50.000	70.000
31.12.2021	50.000	70.000
31.12.2022	1.050.000	400.000
31.12.2023	-	400.000

Qual o montante de perdas esperadas do empréstimo em 31.12.2018?

Data	Fluxos de caixa contratuais	Fluxos de caixa esperados	Diferença	Valor presente (taxa efetiva 5%)
31.12.2019	50.000	-	50.000	47.619
31.12.2020	50.000	70.000	(20.000)	(18.141)
31.12.2021	50.000	70.000	(20.000)	(17.277)
31.12.2022	1.050.000	400.000	650.000	534.757
31.12.2023	-	400.000	(400.000)	(313.410)

Valor presente da insuficiência de caixa no cenário de perda

233.548

Perda de crédito esperada para 12 meses (probabilidade de perda de 0,5%)

1.168

Requerimentos especiais para recebíveis comerciais, de arrendamento e ativos contratuais

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

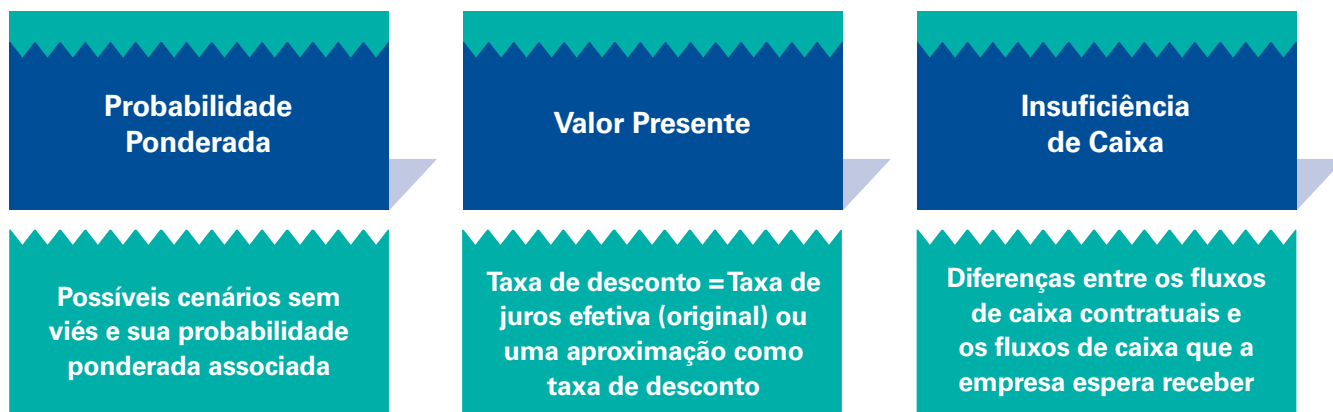
Para recebíveis comerciais ou ativos contratuais que contenham um componente significativo de financiamento e para recebíveis de arrendamento, poderá ser aplicada a abordagem geral de mensuração ou, alternativamente, pode ser reconhecida uma provisão para as perdas de crédito esperadas durante a vida inteira do instrumento financeiro, também podendo ser utilizados os expedientes práticos descritos mais adiante.

Mensuração das perdas de crédito esperadas

As perdas de crédito esperadas são uma estimativa das perdas de crédito ponderadas pela probabilidade ao longo da

vida esperada do instrumento financeiro. Perdas de crédito são representadas pelo valor presente das insuficiências esperadas de caixa.

A mensuração das perdas de crédito esperadas deve refletir:



O CPC 48 (IFRS 9) não prescreve um único método para a mensuração das perdas de crédito esperadas e reconhece que os métodos utilizados para mensurar perdas de crédito esperadas podem variar dependendo do tipo de ativo financeiro e das informações disponíveis.

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

Expedientes práticos

A norma permite às entidades usar expedientes práticos ao estimar as perdas de crédito esperadas contanto que sejam consistentes com os princípios acima.

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

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

Exemplo Ilustrativo 6: Matriz de provisão para mensurar as perdas de crédito esperadas de uma carteira de recebíveis comerciais

A empresa M tem uma carteira de recebíveis comerciais de R\$ 30.000.000 na data do balanço.

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

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

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

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

Data-base	Não vencido	1-30 dias vencidos	31-60 dias vencidos	61-90 dias vencidos	Mais de 90 dias vencidos
31.12.2017	15.000	7.500	4.000	2.500	1.000
31.12.2016	14.500	7.400	4.500	2.800	1.400

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

Data-base	Não vencido	1-30 dias vencidos	31-60 dias vencidos	61-90 dias vencidos	Mais de 90 dias vencidos
31.12.2017	0,28%	1,45%	3,4%	6,2%	10,1%
31.12.2016	0,25%	1,44%	3,3%	6,3%	9,5%
...
Média ponderada	0,26%	1,41%	3,1%	5,9%	9,8%

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

Neste exemplo, a taxa de desemprego por região é o principal fator macroeconômico que impacta o nível de inadimplência. Na prática, diversos outros fatores podem influenciar a taxa de inadimplência, dependendo do tipo de operação. Outros exemplos de variáveis macroeconômicas são: Produto Interno Bruto (PIB), preço de imóveis residenciais, taxa de juros, índices de ações, preços de commodities, taxa de câmbio, inflação, preço de imóveis comerciais, spread de crédito, entre outros.

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

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

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

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

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

Ativos que já possuam perdas de crédito incorridas no reconhecimento inicial.

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

Hedge accounting (contabilização de hedge)

O CPC 48 (IFRS 9) inclui um novo modelo de contabilidade de *hedge*, o qual aproxima a contabilidade de *hedge* com a gestão de risco. O novo modelo não altera fundamentalmente os tipos de relacionamento de *hedge* ou os requisitos de mensuração e reconhecimento de ineficácia do CPC 38 (IAS 39), no entanto, mais estratégias de cobertura utilizadas na gestão de risco poderão qualificar-se para a contabilidade de *hedge* no novo modelo.

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

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

Exposições adicionais que podem se qualificar como item objeto de hedge

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

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

Macro hedging

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

Um *Discussion Paper* denominado “Accounting for Dynamic Risk Management: a Portfolio Revaluation Approach to Macro hedging” foi publicado em abril de 2014. Pelo nível de complexidade do assunto e a dificuldade da modificação dos modelos atuais de *hedge accounting*, o IASB não emitiu ainda nenhum *exposure draft* e planeja uma nova rodada de debates sobre o assunto com um novo *discussion paper*. Não existe uma previsão para a norma final de macro hedging.

Diante desse cenário, as entidades poderão escolher adotar o CPC 48 (IFRS 9) para fins de *hedge* ou continuar com o *hedge accounting* segundo o CPC 38 (IAS 39) até a conclusão do projeto sobre macro hedging.

Requerimentos de divulgação

O CPC 48 (IFRS 9) requer divulgações qualitativas e quantitativas extensas. Essas divulgações deverão ser feitas geralmente por classe de instrumento financeiro. Adicionalmente, o CPC 48 (IFRS 9) também requer determinadas divulgações sobre a classificação de instrumentos financeiros e sobre o gerenciamento de riscos da entidade e as suas atividades de *hedging*. As novas divulgações sobre *hedging* explicarão como as demonstrações financeiras estão afetadas pela contabilização de *hedge*, a estratégia de gerenciamento de risco da entidade, detalhes sobre os derivativos contratados e os seus efeitos nos fluxos de caixa futuros da entidade.

ICPC 21 – Transações em Moeda Estrangeira e Adiantamentos

A Interpretação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (ICPC) nº 21 é correlacionada ao IFRIC 22. A interpretação tem como objetivo esclarecer qual deve ser a data da transação a ser determinada para conversão de ativo ou passivo não monetário decorrente de um adiantamento pago (ativo) ou recebido (passivo) em moeda estrangeira.

De acordo com a Interpretação, se uma entidade reconhecer um item não monetário ativo (p.e. adiantamentos para a aquisição de imobilizado ou estoques) ou passivo (p.e. receitas diferidas) que surja de um pagamento ou recebimento de contraprestação em moeda diferente da moeda funcional (ou seja, moeda estrangeira), a data da transação é aquela em que a entidade reconheceu inicialmente o elemento patrimonial (ativo ou passivo), e não a data em que a despesa ou a receita foi, ou será, reconhecida. Se houver múltiplos pagamentos ou

recebimentos que gerem o ativo ou passivo não monetário, a entidade determina a data de transação para cada um dos pagamentos e recebimentos separadamente. Em decorrência, os elementos patrimoniais não monetários não deverão ter incidência de variação cambial.

As entidades já devem aplicar a interpretação para as demonstrações financeiras referentes aos períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 2018.

Exemplo

A entidade Z, com moeda funcional R\$, fecha um contrato para compra de um maquinário com entrega prevista para 30 de setembro de 2018, com a antecipação em duas parcelas de igual valor - US\$ 2,5 milhões (a primeira no ato do fechamento do contrato, em 1º de março de 2018, e uma segunda em 1º de junho de 2018). As cotações de câmbio US\$ para R\$ para cada uma das datas relevantes é mencionada abaixo.

	01.03.2018	01.06.2018	30.09.2018
Evento	Z paga um adiantamento para compra de bens por US\$ 2,5 milhões	Z paga a segunda parcela do adiantamento para compra de bens por US\$ 2,5 milhões	O fornecedor entrega o bem
Cálculo da conversão	US\$ 2,5 milhões multiplicado pela taxa de câmbio na data, de US\$ 1 = R\$ 3,26	US\$ 2,5 milhões multiplicado pela taxa de câmbio na data, de US\$ 1 = R\$ 3,74	Nessa data, US\$ 1 = R\$ 4,05. Porém, Z não irá reconhecer variação cambial dos pagamentos de acordo com ICPC 21
Tratamento contábil	Z reconhece a saída de caixa de R\$ 8,15 milhões em contrapartida a um ativo de adiantamento para aquisição de bens	Z reconhece a saída de caixa de R\$ 9,35 milhões em contrapartida a um ativo de adiantamento para aquisição de bens	Z desreconhece o valor de adiantamento para aquisição de bens em contrapartida ao ativo imobilizado, adicionado dos custos diretamente atribuíveis a aquisição. O valor do bem, antes dos custos adicionais, é equivalente a R\$ 17,5 milhões. Ou seja, não há atualização por variação cambial dos adiantamentos já reconhecidos como ativo não monetário por Z.

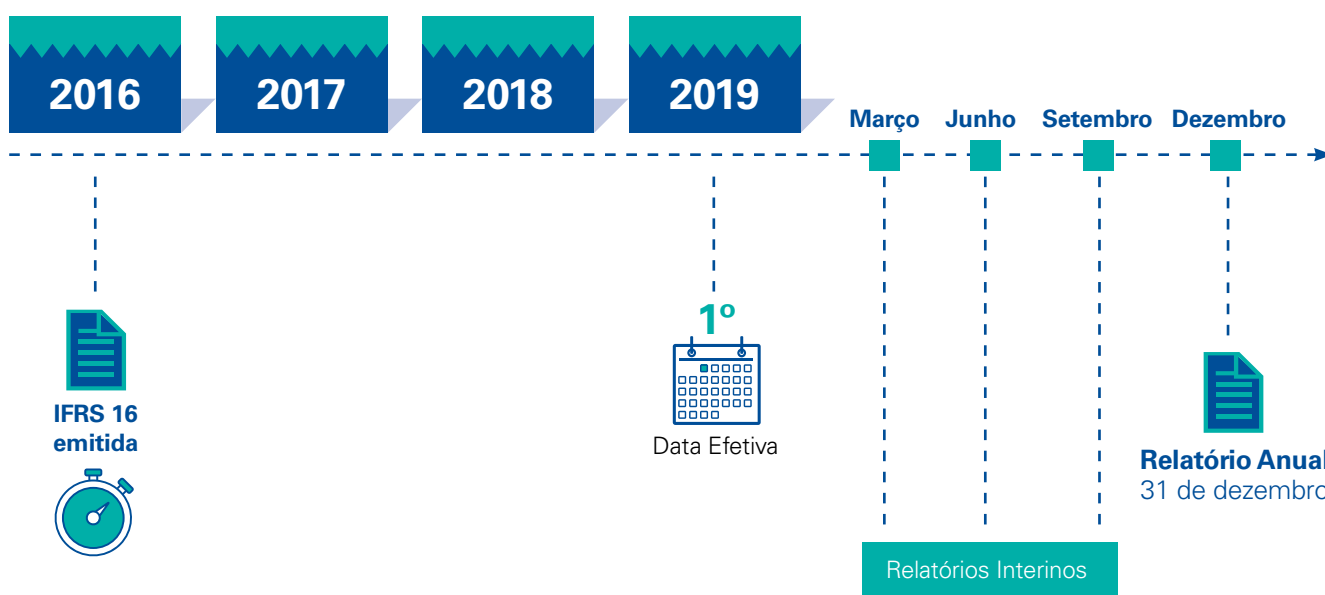
Normas Futuras com Impacto Relevante

IFRS 16 – ARRENDAMENTOS - CPC 06 (R2) - PRINCIPAIS IMPACTOS

Introdução

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), em conjunto com a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), aprovou em outubro de 2017

e divulgou em dezembro de 2017, o Pronunciamento Técnico CPC 06 (R2) Operações de Arrendamento Mercantil, que tem correlação com a IFRS 16, a nova norma do IASB sobre arrendamentos. A nova norma é efetiva para períodos anuais a partir de 1º de janeiro de 2019. A adoção antecipada é permitida para fins de IFRS. Entretanto, a adoção antecipada não está disponível para entidades que preparam suas demonstrações financeiras de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil (CPCs).



Todas as entidades que arrendam grandes ativos para o uso em seus negócios notarão um aumento nos ativos e nos passivos reportados. Isso afetará uma grande variedade de ramos de atividade, desde companhias aéreas que arrendam aeronaves até varejistas que arrendam lojas. Quanto maior a carteira de arrendamentos, maior o impacto sobre os principais indicadores financeiros da entidade.

Atualmente as entidades são requeridas a divulgar detalhes de seus arrendamentos operacionais nas notas explicativas e, em geral, analistas utilizam essa informação para ajustar as demonstrações financeiras publicadas. A principal mudança será o aumento na transparência e na comparabilidade das entidades, independentemente de sua estratégia de

arrendamento/financiamento. Pela primeira vez, os analistas poderão avaliar as entidades considerando suas obrigações de arrendamento, calculadas através de uma metodologia definida que terá que ser seguida por todas as entidades que preparam e divulgam informações de acordo com as IFRSs/CPCs.

Os impactos não se limitam ao balanço. Também existem mudanças na contabilização ao longo da vida do arrendamento. Em particular, como consequência das despesas financeiras calculadas sobre o passivo, as entidades irão registrar despesas maiores no início do prazo do arrendamento para a maioria dos contratos, mesmo quando os pagamentos são constantes.

Fatos-chave

Tópico	Fatos-chave
Definição de arrendamento	Uma nova definição com enfoque no controle do uso do ativo subjacente
Modelo contábil do arrendatário	<ul style="list-style-type: none"> - Modelo contábil único de arrendamento - Sem teste de classificação de arrendamento - Mais arrendamentos no balanço: <ul style="list-style-type: none"> • arrendatário reconhece o direito de uso do ativo e o passivo de arrendamento • tratamento similar a uma compra de um ativo em uma base de financiamento
Modelo contábil do arrendador	<ul style="list-style-type: none"> - Dois modelos contábeis de arrendamento - Teste de classificação do arrendamento baseado nos critérios de classificação do IAS 17
Expedientes práticos	<ul style="list-style-type: none"> - Isenção opcional para o arrendatário de contratos de curto prazo – ou seja, arrendamentos para os quais o contrato sob a nova norma é de 12 meses ou menos - Modelo contábil em nível de portfólio é permitido se o efeito nas demonstrações financeiras não for materialmente diferente de aplicar os requerimentos da norma para os arrendamentos de forma individual - Isenção opcional para arrendatários de ativos com baixos valores - p.e., ativo subjacente com um valor de USD 5.000 ou menos, considerando o valor de um ativo novo - mesmo que de forma agregada o valor desses ativos seja material

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

A norma poderá ser adotada em uma base retrospectiva modificada, onde a entidade pode optar por usar qualquer um dos expedientes práticos indicados na norma e com o efeito a partir do primeiro período para o qual a nova norma se aplica, ou por meio da abordagem retrospectiva completa em que a entidade aplica a nova norma retrospectivamente de acordo com o CPC 23 (IAS 8).

Abordagem	2018	2019	Abordagem
Retrospectiva completa (sem expediente prático)	IFRS 16 IAS 17	IFRS 16	1º janeiro 2018
Retrospectiva modificada (com expedientes práticos)	IAS 17	IFRS 16	1º janeiro 2019

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

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

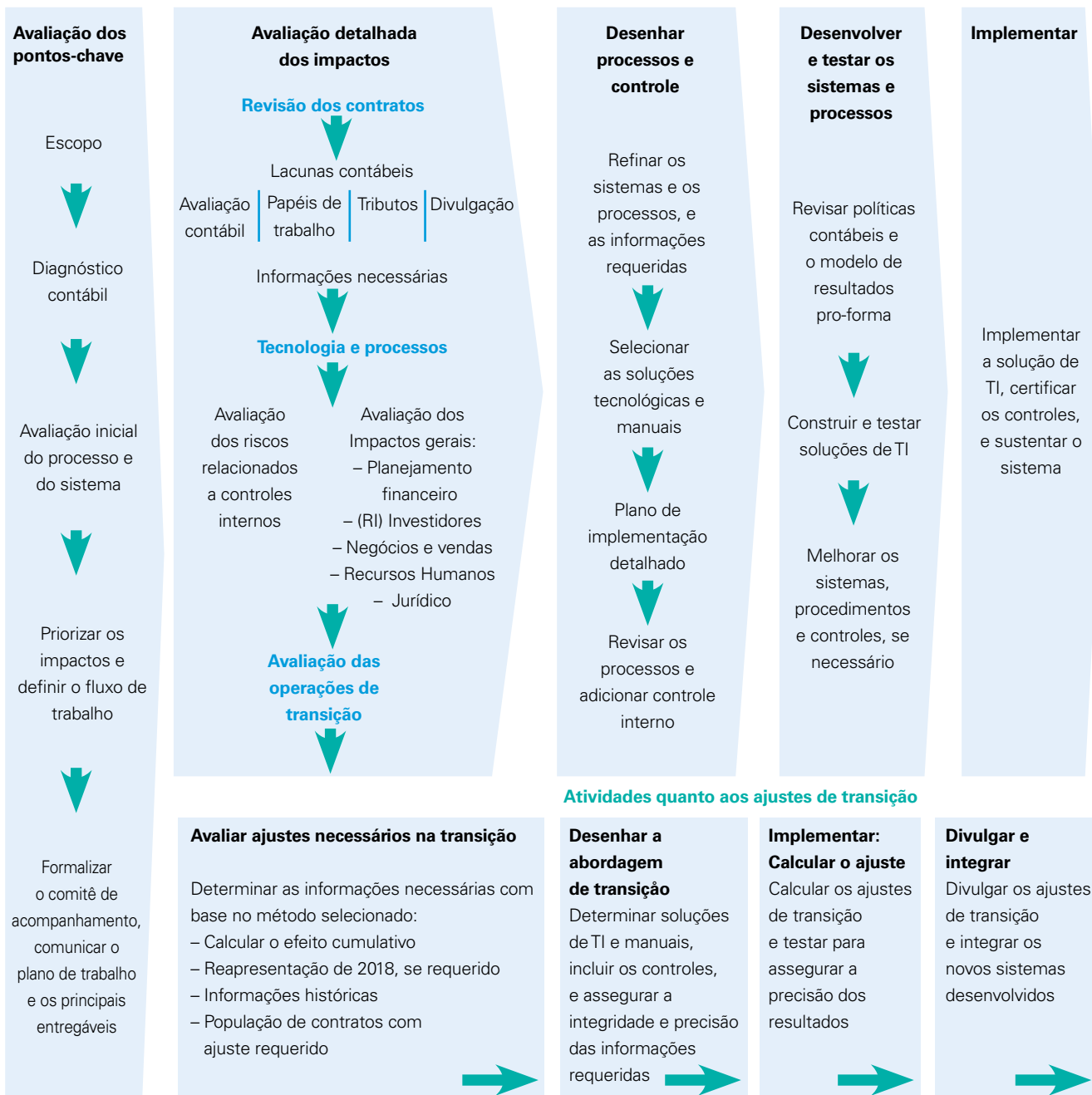
As entidades também devem considerar planos de comunicação para as principais áreas interessadas, como: a abordagem de transição selecionada, o efeito sobre os resultados financeiros, os custos de implementação e quaisquer mudanças propostas nas práticas de negócio.

O fluxograma a seguir resume o processo que deve ser percorrido pelas entidades para a adoção do IFRS 16:

Fase 1: Avaliação

Fase 2: Desenho

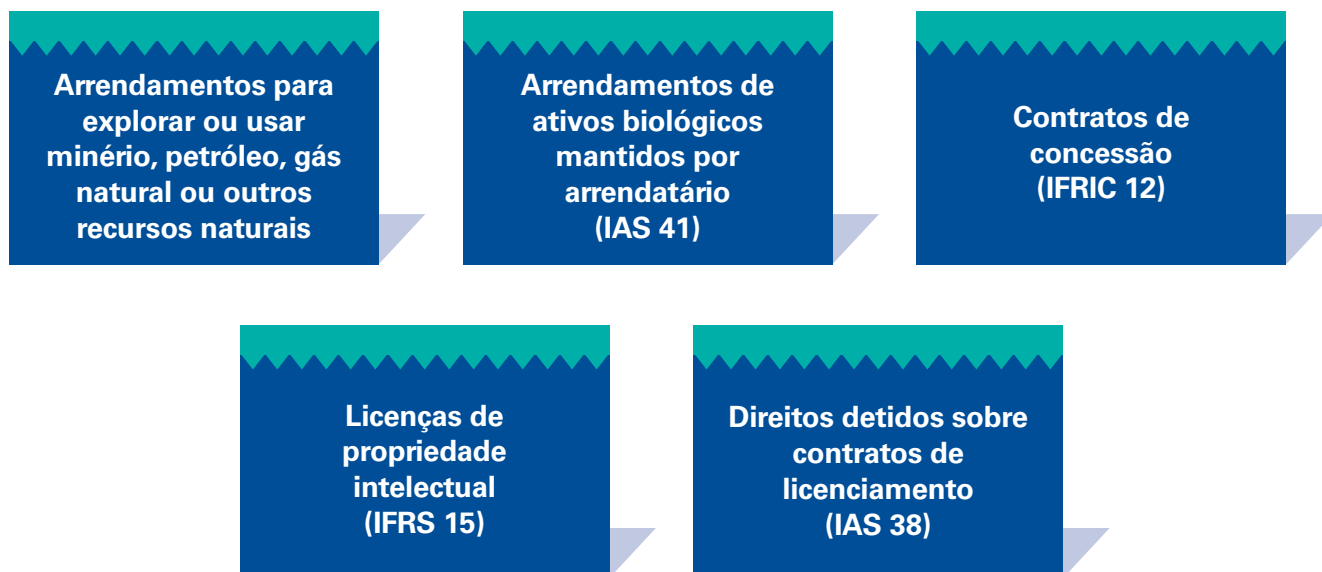
Fase 3: Implementação



Gestão de recursos, comunicação e treinamento

Escopo

A entidade deve aplicar este pronunciamento para todos os arrendamentos, incluindo subarrendamento, exceto para:



Qual é a mudança?

A IFRS 16 introduz um modelo único de contabilização de arrendamentos no balanço patrimonial para arrendatários. Um arrendatário reconhece um ativo de direito de uso que representa o seu direito de utilizar o ativo arrendado e um passivo de arrendamento que representa a sua

obrigação de efetuar pagamentos do arrendamento. Isenções de reconhecimento opcionais estão disponíveis para arrendamentos de curto prazo e itens de baixo valor. A contabilidade do arrendador permanece semelhante à norma atual, isto é, os arrendadores continuam a classificar os arrendamentos em financeiros ou operacionais.

Isenções de reconhecimento

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

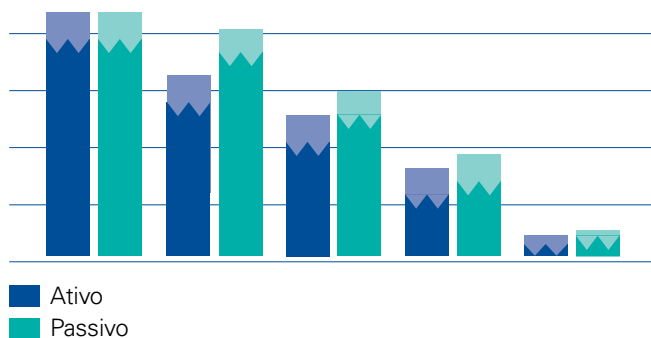


O uso da isenção para arrendamentos de curto prazo é definido por classe de ativo subjacente enquanto a isenção para arrendamentos de itens de baixo valor é feita item por item.

Impactos esperados

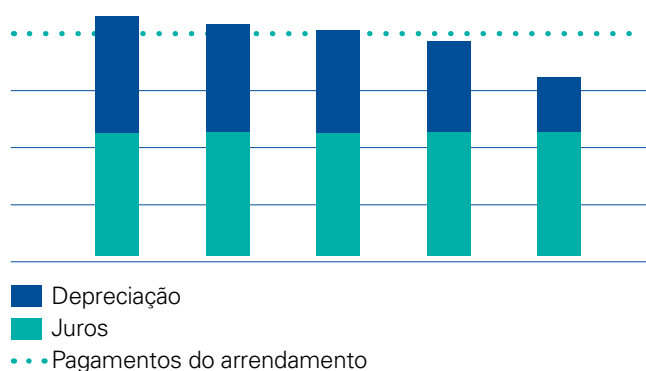
Qual o impacto?

Balanco



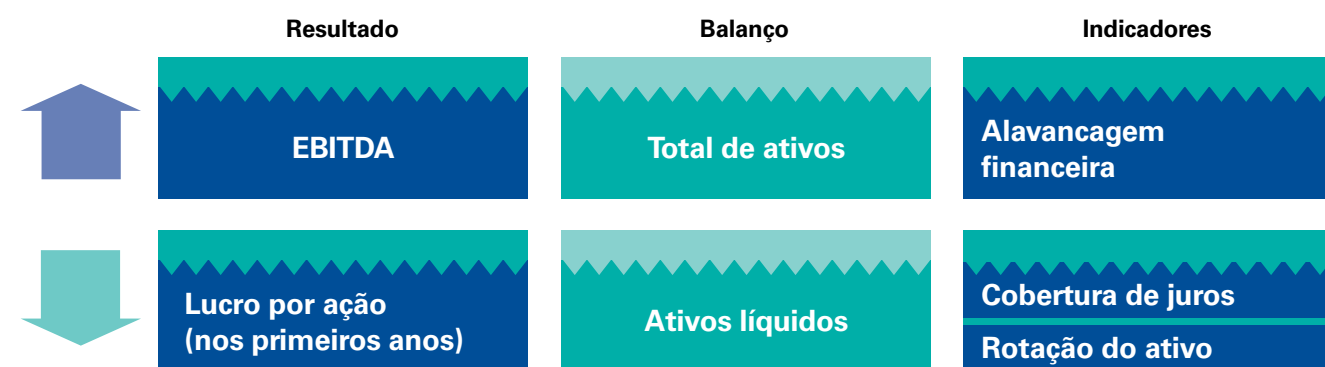
Entidades com arrendamentos operacionais terão um aumento tanto **nos seus ativos**, quanto no **valor do seu endividamento**.

Resultado



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

Impacto nos indicadores financeiros



Impactos chave

Identificar todos os contratos de locação e extração de dados.

Os arrendatários agora reconhecerão a maior parte dos arrendamentos no balanço patrimonial. Isso pode exigir um esforço substancial para identificar todos os contratos de arrendamento e extrair todos os dados relevantes para aplicar a norma. Mesmo para aplicar o modelo simplificado para arrendamentos de curto prazo e arrendamentos de itens de baixo valor, a entidade precisará identificar termos-chave e controlar cada contrato de arrendamento.

Mudanças nas principais métricas financeiras.

As principais métricas financeiras serão afetadas pelo reconhecimento de novos ativos e passivos e diferenças na classificação e no momento de reconhecimento da receita / despesa de arrendamento. Isso poderá impactar cláusulas de

dívidas (*covenants*), os saldos de impostos e a capacidade de uma empresa de pagar dividendos.

Novas estimativas e julgamentos.

A norma introduz novas estimativas e julgamentos que afetam a identificação, classificação e mensuração de transações de arrendamento. A alta administração precisará estar envolvida nessas decisões - tanto no início do arrendamento quanto nas datas de fechamento, em decorrência dos requisitos contínuos de reavaliação.

Volatilidade do balanço.

A nova norma introduz volatilidade nos ativos e passivos para arrendatários, devido aos requisitos para reavaliar certas estimativas e julgamentos chave em cada data de fechamento. Isso pode impactar a capacidade de uma empresa de prever com precisão os resultados futuros.

Mudanças nos termos do contrato e práticas comerciais.

Para minimizar o impacto da norma, algumas entidades podem optar por reconsiderar certos termos dos contratos e práticas comerciais – p.e. mudanças na estrutura ou no preço de uma transação, incluindo a duração dos arrendamentos e as opções de renovação. Portanto, é provável que a norma afete outros departamentos além do responsável pelas demonstrações financeiras - incluindo tesouraria, fiscal, jurídico, compras, orçamento, vendas, auditoria interna e TI.

Novos sistemas e processos.

Podem ser necessárias alterações nos sistemas e processos para capturar os dados necessários para avaliar e atender aos novos requerimentos da norma, incluindo a criação de um inventário de todos os arrendamentos na transição. A complexidade, julgamento e requisitos contínuos de reavaliação podem exigir recursos e controles adicionais focados no monitoramento da atividade de arrendamento durante toda a vida dos contratos.

Alguns impactos ainda não podem ser quantificados.

As entidades ainda não terão a visão completa dos impactos até que outros órgãos contábeis e reguladores tenham avaliado a implementação da norma. Uma questão fundamental para o setor financeiro é como os reguladores tratarão os novos ativos e passivos para fins de capital regulatório.

A comunicação com as partes interessadas exigirá uma análise cuidadosa.

Os investidores e outras partes interessadas vão querer entender o impacto da norma nos negócios. Áreas de interesse podem incluir o efeito sobre os resultados financeiros, os custos de implementação e quaisquer alterações propostas nas práticas de negócios.

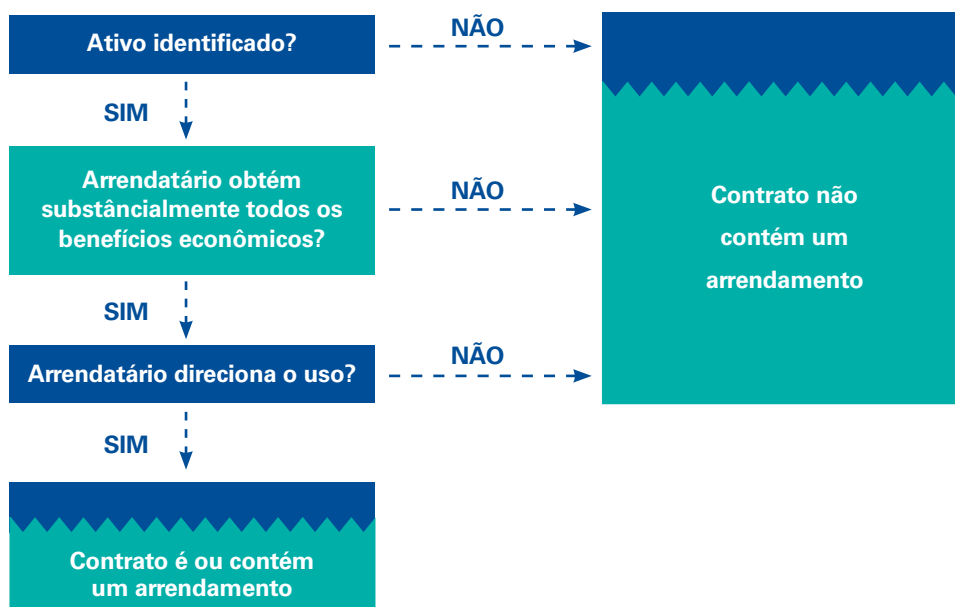
Definição de arrendamento

Avaliar se um acordo é, ou contém, um arrendamento será um dos maiores desafios quando da aplicação da IFRS 16 / CPC 06(R2). A definição de arrendamento passou a ser o novo teste para determinar se um acordo está no balanço ou fora do balanço. Na maior parte dos casos, o que era um arrendamento continuará a ser - nesses casos as entidades ainda precisarão avaliar e documentar suas conclusões. Em certos casos, a avaliação é complexa e a conclusão pode ser diferente da aplicada até então. Por exemplo: acordos de compra de energia, acordos de terceirização de serviços de tecnologia e acordos para transporte de cargas. O foco da análise será em quem controla o uso do ativo identificado

Na transição, uma análise que as entidades deverão fazer é escolher se aplicam a nova ou a velha definição de arrendamento para os contratos existentes. Mesmo que pareça ser uma diminuição de custos, a escolha pelo expediente prático de continuar aplicando a velha definição pode resultar em continuar a reconhecer como arrendamento um contrato que não estaria no escopo da nova norma.

Aplicando a definição de arrendamento

Um contrato de arrendamento, ou parte de um contrato, convém o direito de uso de um ativo (ativo específico) por um período de tempo em troca de contraprestação. Os fatores-chave para aplicação da definição de arrendamento na nova norma são:



Exemplo: Embalagens

O Cliente Y, um dono de restaurante, compra cerveja de uma cervejaria local por um período definido. A cerveja é fornecida em barris de aço e a propriedade legal dos barris permanece com a cervejaria durante o contrato. Y devolve os barris vazios para a cervejaria e Y não pode encher os barris com nenhum outro produto. Em troca dos barris vazios, a cervejaria fornece novos barris cheios. Os barris são fornecidos gratuitamente - sem contrapartida específica. Entretanto, se um barril for danificado, a cervejaria cobrará uma taxa adicional.

Questão: Existe um contrato de arrendamento dos barris?

Resposta: Sim, por haver:

- os benefícios econômicos fluem a entidade: o Cliente Y usa exclusivamente o barril; e
- o Cliente Y direciona o uso do ativo específico: as decisões sobre o tipo de produto e se é produzido são predeterminadas. Mas o Cliente Y pode mudar onde os barris são armazenados e quando a cerveja é extraída no barril.

Em decorrência desses fatores, a entidade deve considerar o contrato sob o escopo de duas normas: IFRS 16 e IFRS 15. O contrato inclui componente de não arrendamento (cerveja) e componente de arrendamento (barril). A contraprestação é alocada a cada componente com base no seu preço individual relativo.

- um ativo identificado: um determinado barril é especificado quando entregue. A cervejaria não possui direito substantivo de substituição;

Mensuração

Mensuração do passivo de arrendamento

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

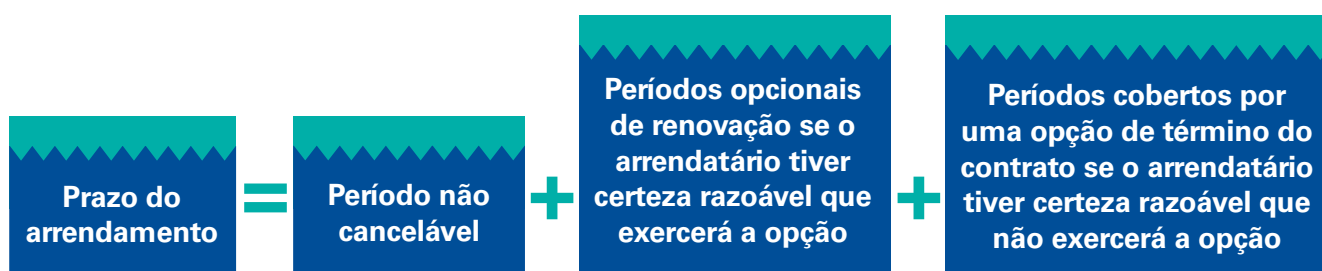


Principais dados

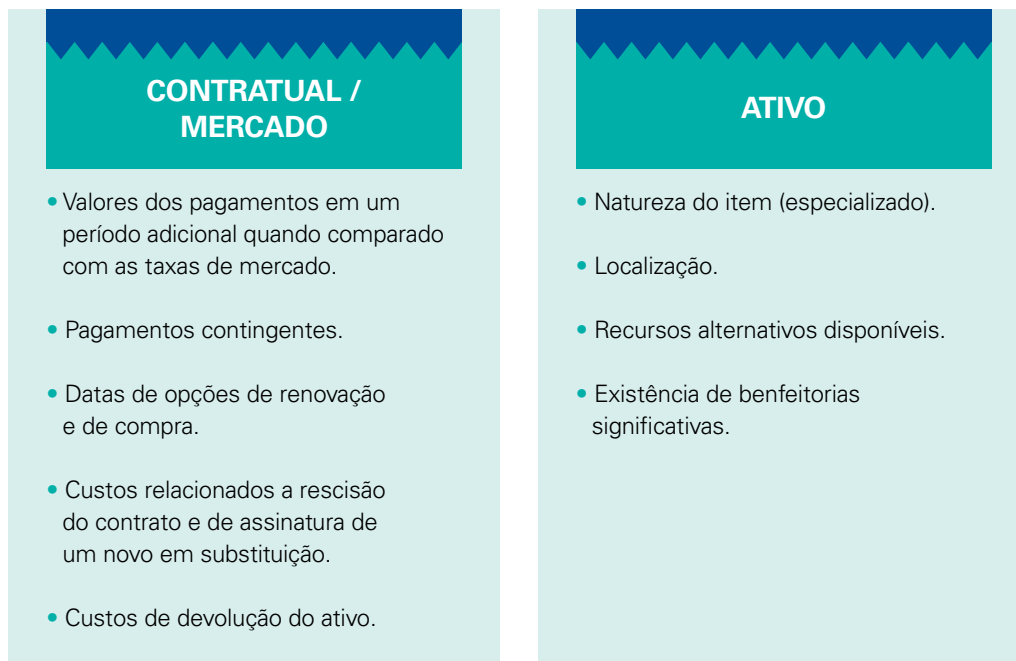


Na transição para a IFRS 16, para os contratos anteriormente classificados como arrendamentos operacionais, o arrendatário mensura o passivo de arrendamento na data da aplicação inicial como o valor presente dos pagamentos

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



O prazo do arrendamento inicia-se quando o arrendador disponibiliza o ativo subjacente para uso pelo arrendatário. Isso inclui eventuais períodos de arrendamento gratuito. Ao determinar o prazo do arrendamento, o arrendatário considera os fatos e as circunstâncias relevantes que criam um incentivo econômico para exercer ou não as opções de renovação e rescisão antecipada. Por exemplo:



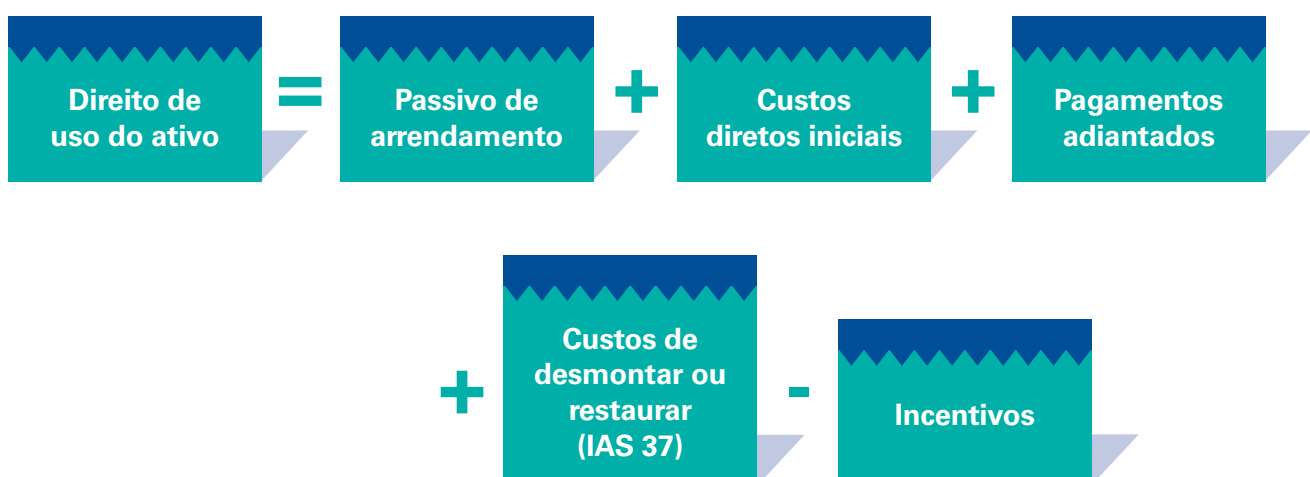
A avaliação do prazo do arrendamento é uma estimativa crítica e um fator-chave para a determinação do montante do passivo de arrendamento. Isso porque o prazo do arrendamento determina quais pagamentos são incluídos na mensuração do passivo de arrendamento.

Quando a entidade aplica a abordagem de transição retrospectiva modificada, o arrendatário pode usar *hindsight*

(percepção tardia) - por exemplo, na determinação do prazo do arrendamento se o contrato contém opções para estender ou rescindir o arrendamento que foram ou serão exercidas.

Mensuração do ativo de direito de uso

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



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, custos de obter uma garantia). Os pagamentos que um arrendatário recebe ou faz e que estão relacionados a um ativo separado (por exemplo, reembolsos do arrendador para benfeitorias) não são incluídos na mensuração do ativo de direito de uso, mas contabilizados separadamente.

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

- **Opção 1:** como se a IFRS 16 tivesse sempre sido aplicada, mas utilizando a taxa de juros incremental de financiamento na data da aplicação inicial; ou
- **Opção 2:** por valor igual ao passivo de arrendamento ajustado por pagamentos antecipados ou postergados.

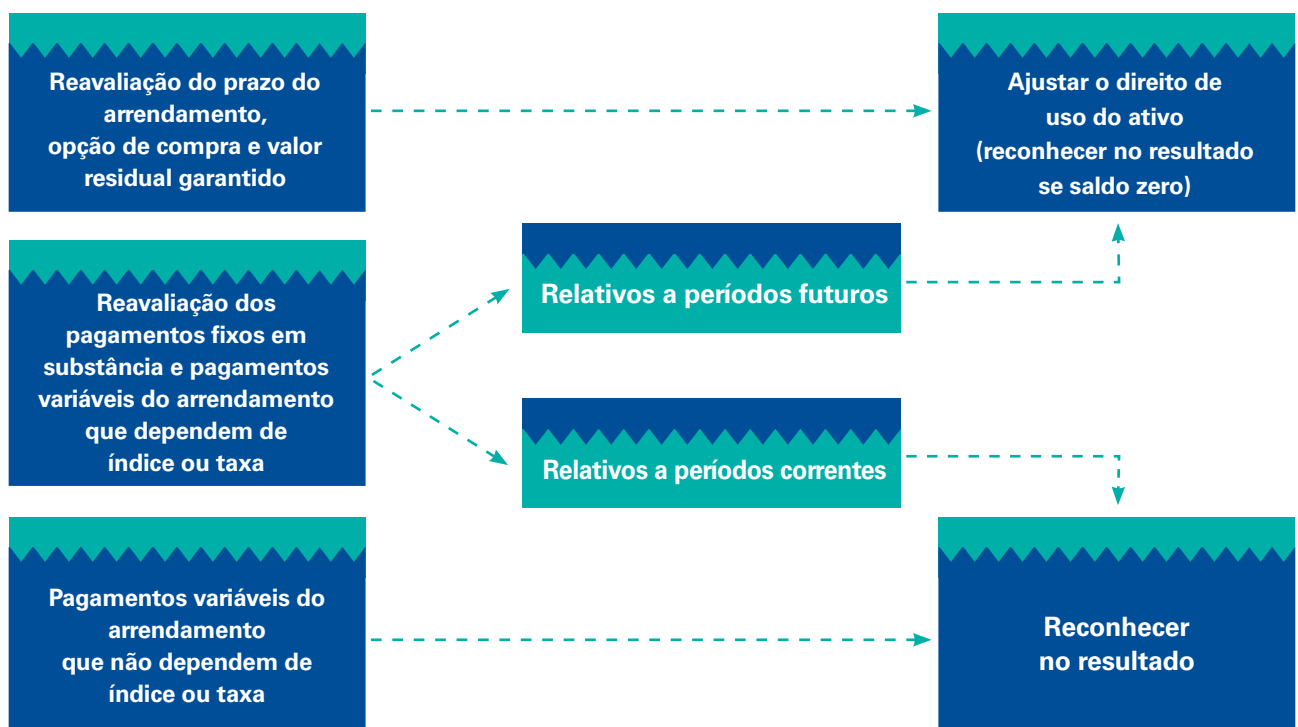
Além disso, a abordagem retrospectiva modificada, também permite que o arrendatário escolha utilizar sua avaliação anterior sobre se os arrendamentos são onerosos em conformidade com o CPC 25 (IAS 37) imediatamente antes da data de aplicação inicial ou efetuar uma revisão da redução ao valor recuperável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

Mensuração subsequente

PASSIVO DE ARRENDAMENTO	DIREITO DE USO DO ATIVO (modelo de custo)	DIREITO DE USO DO ATIVO (modelos alternativos)
Custo amortizado usando o método dos juros efetivos.	Depreciado de acordo com a norma de imobilizado – CPC 27 (IAS 16). Período de depreciação é o menor período entre o prazo do arrendamento e a vida útil do ativo. Teste de <i>impairment</i> de acordo com o CPC 01(IAS 36).	Modelo de reavaliação de acordo com o CPC 27 (IAS 16) (não permitido no Brasil). Modelo de valor justo de acordo com o CPC 28 (IAS 40).

Remensuração do ativo de direito de uso

Alterações no valor contábil do passivo de arrendamento devido a:



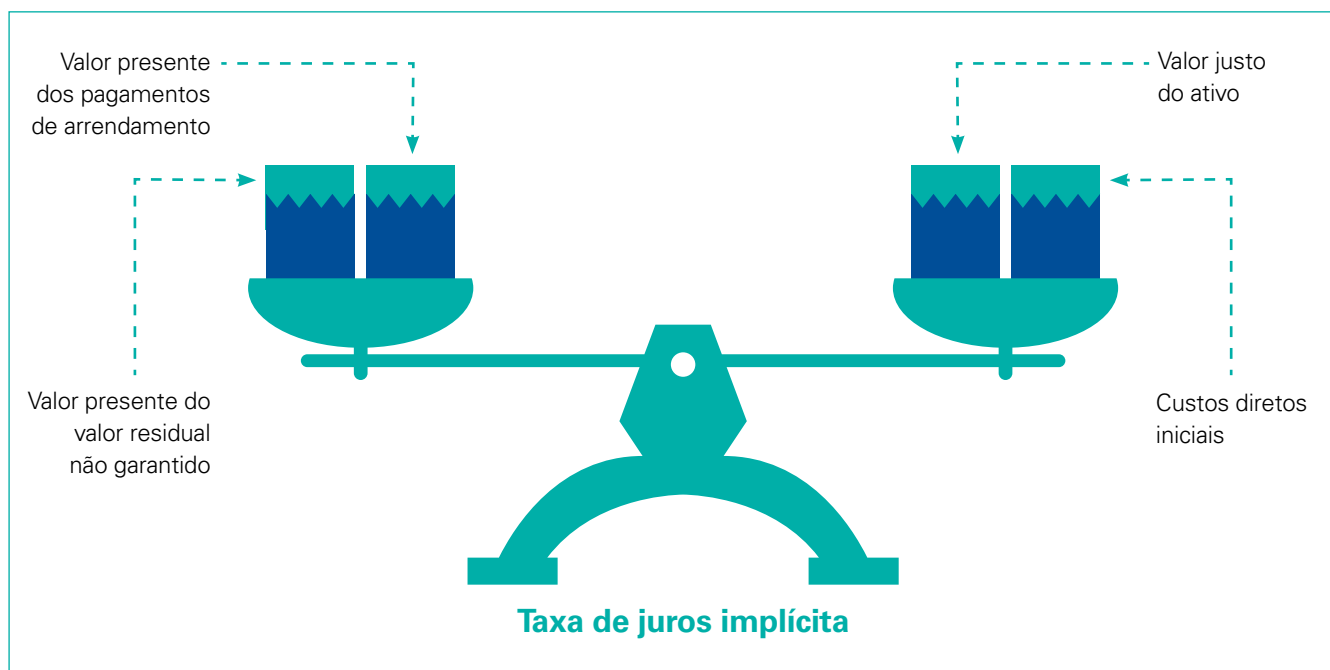
O arrendatário ajusta o valor contábil do ativo de direito de uso para remensurar o passivo de arrendamento, a menos que o valor contábil do ativo de direito de uso já esteja reduzido a zero ou a alteração no passivo de arrendamento diga respeito a um pagamento variável de arrendamento que não dependa de um índice ou uma taxa.

Taxas de desconto

O arrendatário deverá reconhecer os pagamentos em um arrendamento usando a taxa de desconto implícita no arrendamento - se a mesma for determinável prontamente. De maneira alternativa, o arrendatário poderá utilizar uma taxa incremental de financiamento.



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



Em geral, por conta de uma falta de informação sobre os itens acima (custos diretos iniciais, por exemplo), o arrendatário não conseguirá determinar a taxa de juros implícita no arrendamento e irá usar sua taxa de juros incremental de financiamento. A informação obtida pelo arrendatário do arrendador, considerando a taxa de desconto

implícita, pode ser chave nessa avaliação. No entanto, essa taxa de desconto é geralmente fruto de decisão comercial do arrendador e o mesmo não a divulga. Mesmo que o arrendador divulgue os preços relativos ao arrendatário, o arrendatário, em seu ceticismo profissional, deverá avaliar as informações para considerar a taxa de desconto.

O arrendatário deve determinar a taxa de desconto para cada arrendamento?

Em geral, sim – o arrendatário deve aferir a taxa de desconto para cada contrato de arrendamento em que aplica a nova contabilização de arrendamento. O arrendatário usa a taxa de desconto para calcular o valor presente dos futuros pagamentos do arrendamento. As únicas exceções são:

- Se o arrendamento é completamente pago antecipadamente
- Se os pagamentos são totalmente variáveis e dependem do uso do ativo
- Se o arrendamento atender a exceção de curto prazo da norma

Em adição, o arrendatário poderá aplicar a abordagem de portfólio e determinar uma única taxa de desconto para um portfólio de ativos com características similares. Essa abordagem é aceitável apenas se não houver diferenças materiais se fossem aplicadas taxas de desconto individuais a cada arrendamento.

Exemplo: fatores que afetam a taxa de desconto do financiamento

Por exemplo, a entidade B, que possui um contrato de arrendamento para um edifício e outro para um veículo, necessita considerar os seguintes fatores:

Fator	Exemplo edifício	Exemplo veículo
O prazo do arrendamento	10 anos	5 anos
O montante do financiamento obtido	1.000.000	100.000
A garantia - p.e., a natureza e a qualidade do ativo específico		
O ambiente econômico, as considerações da jurisdição, da moeda e da data em que o arrendamento começou		

Considerando as informações, é provável que a entidade B conclua que haja taxas de desconto diferentes para cada um dos arrendamentos.

Quais os impactos de uma taxa de desconto ser mais alta ou mais baixa?

Quanto maior a taxa de desconto, menor o valor do passivo.

No entanto, há vários outros impactos. Por exemplo, a taxa de desconto irá impactar a alocação do total de despesas entre depreciação e juros durante o período do arrendamento - com uma taxa de desconto maior, haverá redução da depreciação e aumento das despesas de juros. Outros indicadores que serão impactados incluem o índice de financiamento, giro do ativo, índice de ativos circulantes, lucro operacional/EBIT; entre outros. O EBITDA, indicador comumente utilizado, não será impactado.

Uma entidade pode utilizar sua taxa média de captação como taxa de desconto de acordo com a IFRS 16?

A taxa de juros incremental de financiamento **do arrendatário** é a taxa de juros que o arrendatário teria que pagar ao pedir emprestado, **por prazo semelhante**, e com **garantia semelhante**, os recursos necessários para obter o ativo com **valor similar** ao ativo de direito de uso em **ambiente econômico similar**. Na prática, os financiadores provêm apenas parte do financiamento para a aquisição de um "grande" ativo - p.e., aeronaves, navios ou prédios. Nesses casos, por exemplo, a taxa de juros incremental de financiamento do arrendatário pode ser calculada usando uma ponderação de taxas em que o arrendatário conseguiria obter o financiamento de 100% do custo do ativo específico.

Exemplo: determinando a taxa de juros incremental do arrendatário para um "grande" ativo

A entidade B possui um contrato de arrendamento de um navio em que o arrendador financia 80% do valor e o restante é financiado pela própria entidade.

Nesse caso, os 20% do valor financiado são excluídos do cálculo da taxa de juros incremental do arrendatário por que não refletem a taxa que B obterá em um financiamento para aquisição do ativo. B irá avaliar outras fontes de recursos de financiamento para os 20% restantes (p.e. empréstimos bancários) e determinar uma taxa de juros mista, ou ponderada com:

$(80\% \times \text{taxa de juros do financiamento obtido}) + (20\% \text{ taxa de financiamento geral})$

Em outros casos, o financiador pode oferecer 100% do financiamento ao navio, mas com um prêmio. Nesses casos, B deve avaliar na determinação da taxa de juros como obterá o financiamento. Dessa forma, a taxa de juros incremental do arrendatário seria:

- Uma mistura, ou ponderação, da taxa descrita acima; ou
- O prêmio do financiador se o mesmo financiasse 100% do navio.

Em ambos os casos, a taxa deve ser ajustada por outros fatores (se apropriado) —p.e., o prazo do arrendamento comparado ao prazo do financiamento, a garantia do navio e a qualidade da garantia e o rating de crédito específico da entidade B.

Pagamentos de arrendamentos

O passivo de arrendamento a ser reconhecido será o valor presente dos futuros pagamentos de arrendamento. Porém, quais os pagamentos de arrendamento devem ser incluídos no passivo de arrendamento, inicialmente e subsequentemente?

Em muitos casos essa avaliação será simples - por exemplo, os arrendatários não precisam estimar futuros pagamentos de arrendamento que dependam de vendas, do uso do ativo ou da inflação. Contudo, os pagamentos de arrendamento são reavaliados durante o período do arrendamento e

o passivo será ajustado por tais revisões. Isso introduz volatilidade ao passivo do arrendamento e também demanda novos sistemas e procedimentos para a reavaliação dos pagamentos de arrendamento e o recálculo do passivo de arrendamento.

O arrendatário irá remensurar o passivo de arrendamento apenas quando houver alteração no fluxo de caixa. A revisão será feita considerando os pagamentos de arrendamento revisados, e descontados, considerando o prazo remanescente e com base nos pagamentos contratuais revisados.

Exemplo: Loja de varejo

O locatário X inicia um contrato de 10 anos de uma loja, sendo que os pagamentos serão feitos anualmente, ao final de cada exercício. O primeiro pagamento é de R\$ 50 mil e os próximos pagamentos são ajustados pela maior taxa entre: (i) o aumento do IPCA dos últimos 12 meses ou (ii) 5%. O IPCA é 100 no começo do arrendamento e 107 no final do ano 1; ou seja, o aumento durante o 1º ano foi de 7%.

Como X deve calcular o passivo de arrendamento?

Embora o arrendamento pareça ser variável, o contrato inclui uma contraprestação fixa — pois há um valor mínimo fixo que irá variar apenas para cima, e não pode ser evitado. Ou seja, a variabilidade existe apenas no quanto os pagamentos poderão ocorrer além dos R\$ 50 mil previstos.

Assim, na mensuração inicial (início do contrato), X deve calcular o passivo de arrendamento assumindo um aumento de 5% sobre os pagamentos de R\$ 50.000 para os 9 períodos remanescentes (p.e., 52.500, 55.125, 57.881, etc.) e assim mensura os passivos de arrendamento e direito de uso do ativo.

A partir do segundo ano, X irá ajustar os pagamentos de arrendamento remanescentes com base no maior valor entre 5% e o aumento do IPCA (7%). De tal maneira, irá aumentar o valor dos pagamentos remanescentes para 53.500.

O pagamento determinado ao segundo ano, de R\$ 53.500, será a nova base para mensuração dos pagamentos do arrendamento remanescentes. Para remensurar o passivo de arrendamento no começo do segundo ano, a nova base de pagamento será aumentada em 5% (o menor valor anual a ser ajustado) pelo período remanescente do arrendamento. Assim, o locatário irá remensurar o passivo, e em contrapartida o ativo de direito de uso, usando a taxa de desconto original.

Modificação no arrendamento

Uma modificação de um arrendamento é uma alteração no escopo de um arrendamento, ou da contrapartida de um arrendamento, que não fazia parte dos termos e das condições originais do contrato de arrendamento – por exemplo, adicionar ou rescindir o direito de uso de um ou mais ativos subjacentes.



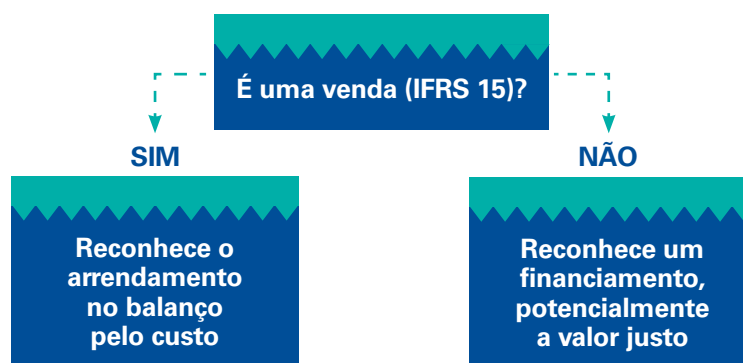
Um arrendatário contabiliza uma modificação de um arrendamento como um “arrendamento separado” se: (i) a alteração aumenta o escopo do arrendamento, adicionando o direito de uso de um ou mais ativos subjacentes; e (ii) os pagamentos do arrendamento aumentam em um montante equivalente ao preço independente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

Para uma modificação no arrendamento que “não seja um arrendamento separado”, na data da modificação, o arrendatário contabiliza a modificação do arrendamento realizando uma nova mensuração do passivo de

arrendamento usando uma taxa de desconto determinada naquela data e:

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

Sale and Leaseback



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

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



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

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

Transição

A decisão quanto a opção de transição trará impactos significativos a depender das informações coletadas e disponíveis, além do momento de desenvolvimento de sistemas e processos, sendo imperativa a sua avaliação o quanto antes.

As entidades devem se planejar em etapas para compreender os requerimentos da nova norma de arrendamento mercantil (IFRS 16/ CPC 06(R2)) e avaliar os efeitos da sua escolha de transição nas demonstrações financeiras. É importante:

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

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

Subarrendamento

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

- Determinar a população de contratos que podem ser requeridos a serem reapresentados. Isso pode incluir identificar individualmente os contratos com impacto mais significativo pela nova definição de arrendamento - que devem ser avaliados de maneira separada - e o portfólio de contratos com características similares que podem ser avaliados de maneira agregada.
- Preparar um inventário das informações e recursos disponíveis.
- Avaliar a informação que será necessária para estar em conformidade com a nova norma e comparar isso com as informações disponíveis atualmente.
- Modelar os impactos das diferentes opções de transição usando premissas gerais ou uma amostra do portfólio, se necessário - para avaliar o impacto nos ativos líquidos e no patrimônio na data da adoção inicial da norma, e os lucros ou prejuízos projetados da nova contabilização após a transição.
- Identificar os fatores qualitativos que podem influenciar a opção da transição. Usuários chave podem ter de ser engajados para compreender quais fatores são mais relevantes.
- Documentar suas avaliações e cálculos.

Desafios de extração de informação digital

Em alguns setores, contratos de arrendamento podem ser de prazo bastante longo – enquanto há contratos de 10 ou 20 anos para aeronaves e navios, no setor de incorporação imobiliária alguns contratos podem ser de 99 ou de até 999

anos. Tais contratos com prazos de arrendamento longos irão trazer desafios às empresas. A depender da escolha do modelo de transição, o arrendatário pode precisar coletar informação histórica extensiva desde o início do contrato e a cada data em que deverá recalcular o ativo e o passivo do arrendamento.

Exemplos de informações históricas que devem ser obtidas

Abordagem retrospectiva

- Mudanças no pagamento de arrendamento, incluindo alterações relacionadas a taxas e índices
- Mudanças na taxa de desconto
- Modificações no arrendamento - p.e., alterações no escopo e contraprestações do arrendamento
- Mudanças no prazo do arrendamento, incluindo o fato de o arrendatário estar razoavelmente certo de que irá exercer uma opção de renovação, ou não exercer uma opção de finalizar o contrato
- Depreciação e *impairment* do ativo de direito de uso

Abordagem retrospectiva modificada – aplicando *hindsight*

- Mudanças no pagamento de arrendamento, incluindo alterações relacionadas a taxas e índices
- Modificações no arrendamento - p.e., alterações no escopo e contraprestações do arrendamento

Exemplo

O exemplo a seguir ilustra os impactos na demonstração financeira de uma empresa fictícia ao adotar a IFRS 16 usando uma variedade de opções de transição.

Cenário

A Companhia Propola S/A (Propola ou Companhia) é um revendedor que vende roupas feitas com um algodão ecológico. A empresa prepara demonstrações financeiras anuais em 31 de dezembro, e inclui, considerando as demandas na jurisdição, um período comparativo. Propola tem operado há muitos anos e seu negócio tem maturidade operacional com resultados estáveis.

Propola compra eletricidade de uma usina renovável próxima a sua localidade com um contrato de longo-prazo de geração

de energia. Também aluga a loja em que opera, os veículos que utiliza para fazer entregas, e uma variedade de PDVs e outros equipamentos de TI usados em suas lojas.

Informações do arrendamento

Propola completou a análise e inventário de arrendamentos em que atua como arrendatário, a qual categorizou em quatro grupos para o projeto de implementação da IFRS 16. A Companhia não atua como arrendador.

Acordo de compra de energia

Sob a IFRIC 4/ ICPC 3, Propola classificava tais contratos como um arrendamento. No entanto, a entidade concluiu que esse contrato não é um contrato de arrendamento sob a IFRS 16 por que a Companhia não tem direito de direcionar o uso da planta geradora.

Data de início	1º de janeiro de 2008
Prazo	20 anos
Taxa de juros incremental	
- Em 1º de janeiro de 2008	12%
- Em 1º de janeiro de 2019	6%
Pagamentos do arrendamento, feitos anualmente em antecipação	\$2.500

Aluguel de Lojas

Propola opera em 10 lojas alugadas. Cada loja alugada tem um prazo de arrendamento de 10 anos. Quando cada contrato expira, a Companhia entra em um novo contrato de aluguel com o prazo de 10 anos.

Número de contratos	10
Data de início	Novos contratos assinados em 1º de julho de cada ano
Prazo	10 anos
Taxa de juros incremental	
- Até 31 de dezembro de 2017	8%
- A partir de 1º de janeiro de 2018	4%
Pagamentos do arrendamento, feitos por trimestre em antecipação	\$100

Aluguel de Veículos

Propola opera 20 veículos para transportar seu estoque e fazer várias entregas. O arrendamento de cada veículo tem um prazo de cinco anos e quando cada contrato expira, Propola entra em um novo contrato de arrendamento pelo prazo de cinco anos.

Número de contratos	20
Data de início	Novos contratos assinados em 1º de janeiro, 1º de abril, 1º de julho e 1º de setembro de cada ano
Prazo	5 anos
Taxa de juros incremental	
- Até 31 de dezembro de 2017	10%
- A partir de 1º de janeiro de 2018	5%
Pagamentos do arrendamento, feitos mensalmente em antecipação	\$20

Equipamentos de ponto de venda (PDVs) e outros equipamentos de TI

Propola tem vários contratos de aluguel de equipamentos de ponto de venda (PDVs) e outros equipamentos de TI. Os pagamentos referentes aos alugueis são de \$2.000. Os contratos são arrendamento de acordo com a IFRS 16, mas a entidade pretende aplicar a exceção do reconhecimento por serem itens de baixo valor.

Abordagem da IAS 17/ CPC 06(R1)

Sob a IAS 17, Propola classificava todos os arrendamentos como arrendamento operacional. No ano finalizado em 31 de dezembro de 2018, reconheceu um total de despesas operacionais de \$13.300, calculada como:

Acordos de compra de energia	2.500
Lojas (10 lojas x \$400 em pagamentos anuais)	4.000
Veículos (20 veículos x \$20 em pagamentos mensais)	4.800
PDVs e outros equipamentos de TI	2.000
Total	13.300

Propola não reconhecia ativos e passivos para os contratos de arrendamento em sua posição financeira até 31 de Dezembro de 2018 sob a IAS 17 – arrendamentos eram classificados como operacionais. Não há incentivos ao arrendamento ou custos diretos iniciais.

Abordagem da IFRS 16: Análise dos cenários

Propola avalia os seguintes cenários.

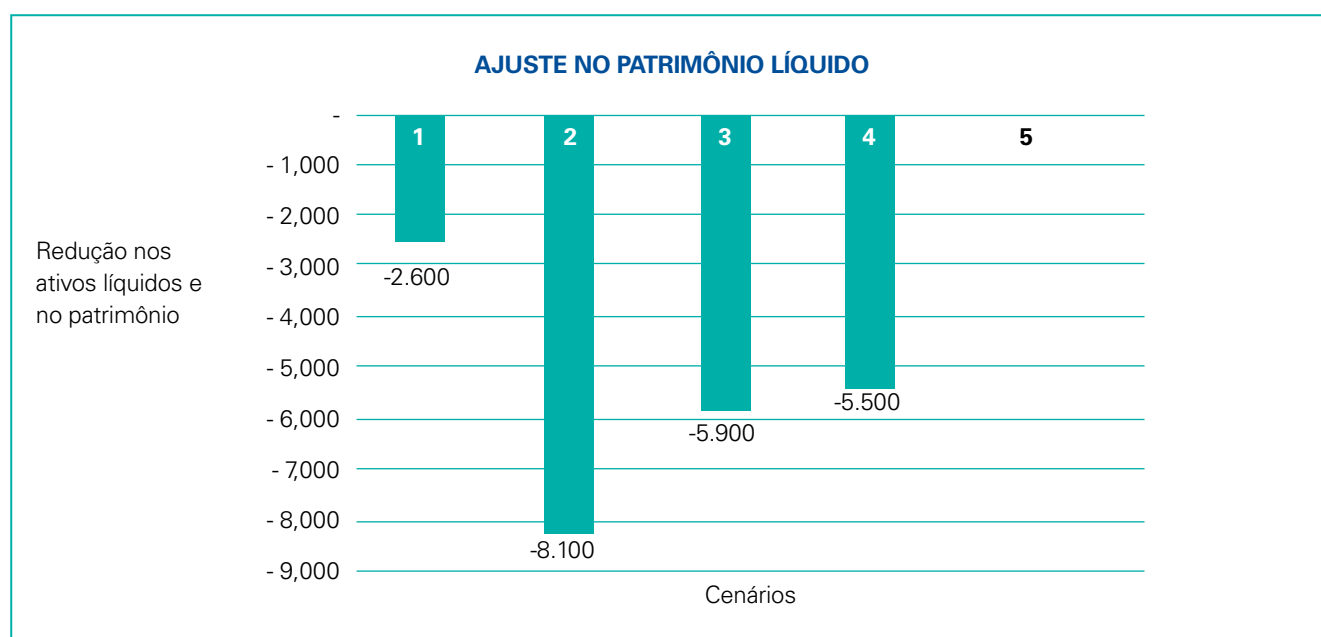
Cenário	Opção de transição	Manter a antiga definição de arrendamento?	Mensuração do ativo de direito de uso ¹
1	Retrospectiva	Não	Retrospectiva
2	Retrospectiva	Sim	Retrospectiva
3	Retrospectiva modificada	Sim	Opção 1
4	Retrospectiva modificada	Sim	Opção 1 para o acordo de compra de energia e lojas Opção 2 para os veículos
5	Retrospectiva modificada	Sim	Opção 2

¹Para arrendamentos previamente classificados como arrendamento operacional, o arrendatário pode escolher, em uma avaliação por contrato de arrendamento, como mensurar o ativo de direito de uso usando duas opções: 1) como se a IFRS 16 tivesse sido aplicada sempre (mas usando uma taxa de desconto no início da aplicação); ou 2) a um valor igual ao passivo de arrendamento (sujeito a certos ajustes).

Propola calcula os novos ativos e passivos referentes aos contratos de arrendamento que irá reconhecer de acordo com os cenários, em 1º de janeiro.

Cenário	1	2	3	4	5
Ativo de direito de uso	23.800	32.900	40.200	40.600	46.100
Passivo de arrendamento	(26.400)	(41.000)	(46.100)	(46.100)	(46.100)
Ajuste no patrimônio	(2.600)	(8.100)	(5.900)	(5.500)	0

Entendendo os impactos na posição financeira:



Redução nos ativos e no patrimônio

Em todos os cenários analisados, Propola irá reconhecer novos ativos e passivos. Nos quatro primeiros cenários (1-4), o valor dos passivos de arrendamento estará acima do valor do ativo de direito de uso; resultando em uma redução dos ativos líquidos e no patrimônio em 1º de janeiro de 2019. Esse efeito surge por diferentes perfis de depreciação do ativo (método linear) e do passivo de arrendamento (juros compostos) e será notado por muitas entidades na prática.

No último cenário (5), não será notado impacto nos ativos líquidos e no patrimônio. Aqui, a entidade mensura todos os ativos (direito de uso) usando a opção 2, por um valor igual ao passivo de arrendamento em 1º de janeiro de 2019. Impactos da aplicação do expediente prático sobre a definição de arrendamento

Para a entidade, aplicar o expediente prático traz o acordo de compra de energia para o balanço patrimonial (cenários 2 a 5). Tal fato aumenta os ativos e passivos da Propola e diminui o patrimônio na transição.

Entidades que, como a Propola, identifiquem transações que são arrendamento sob a norma anterior, mas não são arrendamento sob a nova norma, irão notar que aplicar o expediente prático diminuirá o patrimônio na transição a nova norma.

Mensurando as diferenças entre os cenários 2, 3, 4 e 5

A mesma quantidade de arrendamentos, incluindo os acordos de compra de energia, estão no balanço nos cenários 2, 3, 4 e 5. No entanto, há diferenças relevantes na mensuração entre os cenários:

- Cenário 2 vs Cenário 3: o impacto no patrimônio é menor no cenário 3 do que no cenário 2. Isso surge pois o cenário 2 segue o método retrospectivo e, de tal maneira, utiliza-se a taxa de desconto no início do contrato; enquanto que no cenário 3 segue o método retrospectivo modificado e, de tal maneira, utiliza-se a taxa de desconto de 1º de Janeiro de 2019. Veja que no Brasil estamos em um cenário de recordes históricos de juros baixos. Menores taxas de desconto aumentam o passivo do arrendamento. Menores taxas de desconto também aumentam o direito de uso do ativo no cenário 3, comparado ao cenário 2.
- Cenário 3 vs cenário 4: o impacto no patrimônio é ainda menor no cenário 4. Apesar do passivo do arrendamento continuar igual, o ativo de direito de uso reduz porque o cenário 4 usa a opção 2 para calcular o ativo de direito de uso para alguns arrendamentos. Isso quer dizer que o ativo de direito de uso é mensurado a um valor igual ao passivo de arrendamento em alguns contratos.
- Cenário 4 vs cenário 5: no cenário 5, não há impactos no patrimônio. Isso porque o cenário 5 usa a opção 2 para calcular o ativo de direito de uso para todos os contratos de arrendamento.

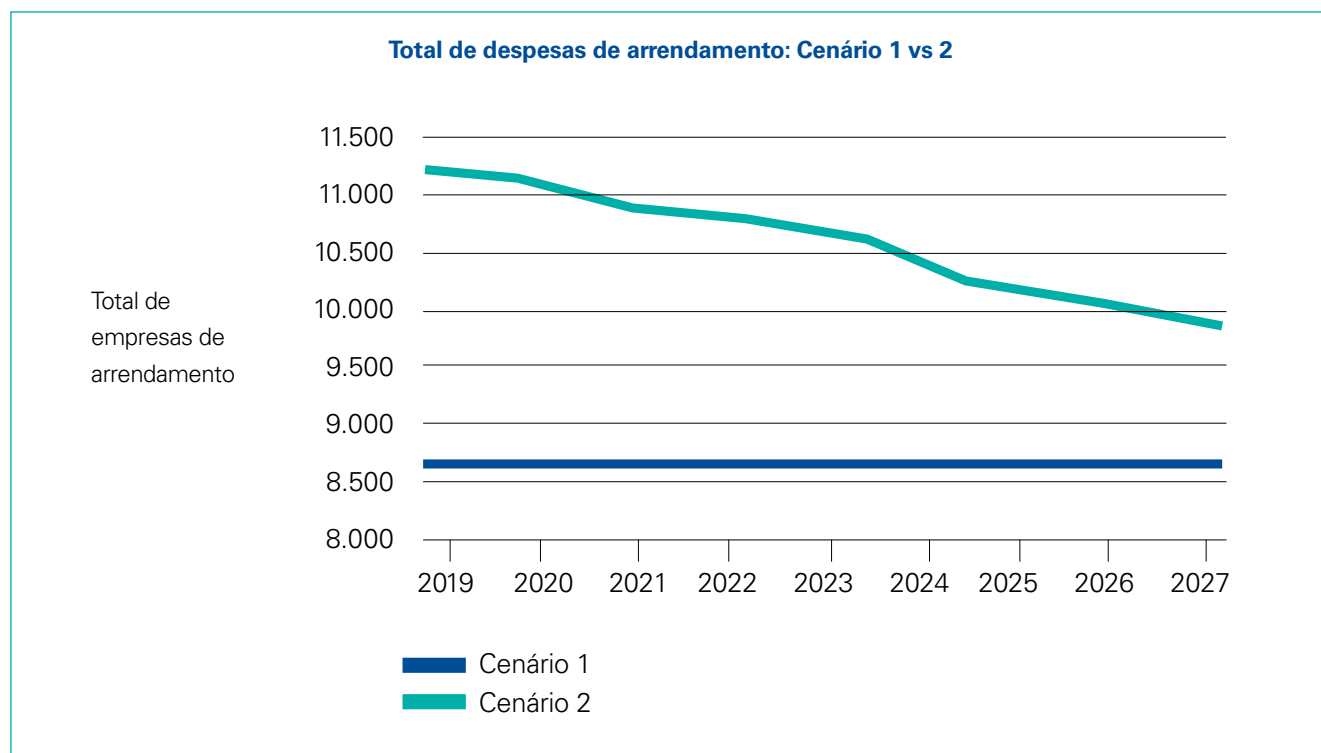
IFRS 16: Tendências de efeitos no resultado após a transição na performance da entidade

Propola calcula o total de despesas (depreciação mais os juros) que irá reconhecer sob a nova norma em cada cenário. Os quadros abaixo demonstram os efeitos aproximados para cada um dos cenários, para fins de ilustração de tendência das despesas.

Cenário	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
1	8.700	8.700	8.700	8.700	8.700	8.700	8.700	8.700	8.700
2	11.200	11.100	10.900	10.800	10.600	10.500	10.200	10.000	9.800
3	11.200	11.200	11.000	10.900	10.800	10.700	10.600	10.400	10.300
4	11.462	11.311	11.115	10.965	10.829	10.734	10.576	10.439	10.294
5	12.200	12.000	11.800	11.600	11.400	11.300	11.100	11.000	10.800

IFRS 16: Entendendo os efeitos na performance após a transição

Os cenários 1 e 2 podem ser comparados a seguir.

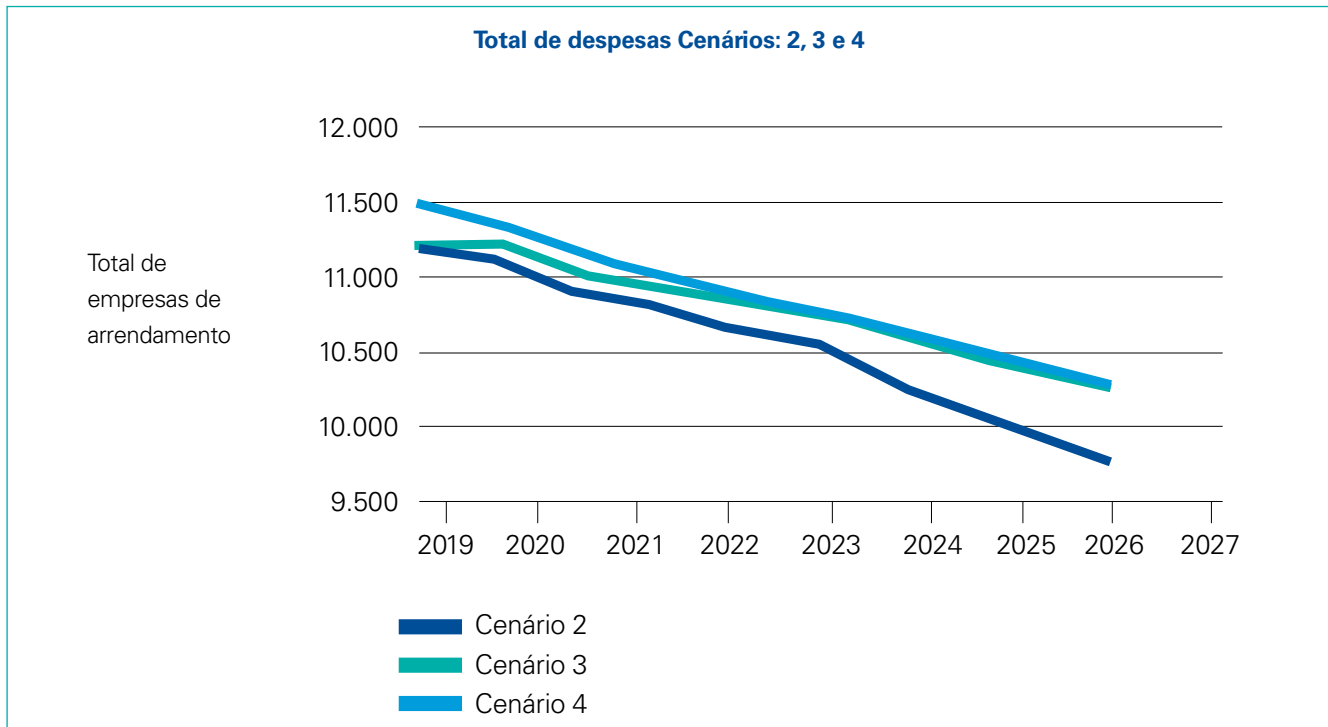


O cenário 1 mostra a abordagem retrospectiva sem expedientes práticos. Isso resulta em um total de despesas lineares sob a IFRS 16. Isso é por que o cenário inclui apenas os contratos de arrendamento das lojas e dos veículos.

Ambos portfolios de arrendamento estão em contratação normalizada e, portanto, a despesa total maior no início de cada arrendamento é amenizada pela despesa menor dos arrendamentos que estão mais próximos do final do prazo, de forma que a despesa média por ano fique mais próxima a uma despesa linear. O contrato de compra de energia é tratado com um contrato de serviço. Os custos relativos (que não estão incluídos acima) serão reconhecidos como uma despesa operacional quando incorridas.

No cenário 2, Propola usa o expediente prático da definição de arrendamento e, de tal maneira, inclui o acordo de compra de energia na contabilização de arrendamento. Isso tem dois efeitos:

- O total de despesas de arrendamento aumenta (e outros custos operacionais diminuem) devido a inclusão do acordo de compras de energia.
- O total de despesas não estará mais próximo de uma despesa linear. O motivo é o perfil de uma despesa maior no início e menor no final no acordo de compras é material na avaliação.



Os outros cenários podem ser analisados da seguinte maneira:

- Cenário 2 vs cenário 3: o total de despesas de arrendamento parece equivalente nesses cenários. No entanto, os componentes da despesa de arrendamento são distintos:
 - As despesas de juros são inferiores no cenário 3, considerando o uso da taxa de desconto determinada em 1º de janeiro de 2019, que é menor que a taxa de desconto determinada no início do contrato de arrendamento. Dessa forma, índice de cobertura de juros é maior no cenário 3. Isso, em geral, será o caso de arrendatários nos casos em que há uma queda da taxa de desconto nos anos recentes.
 - A depreciação do ativo de direito de uso é maior no cenário 3, considerando que há um valor contábil de ativo de direito de uso maior.
- Cenário 3 vs cenário 4 e 5: Ao passar do cenário 3 para os cenários 4 e 5, a administração da Propola usa mais a opção 2 na transição ao mensurar o ativo de direito de uso. Como resultado, o valor contábil do direito de uso é maior a cada arrendamento em que a opção 2 é utilizada, aumentando também a despesa total de arrendamento por conta de uma maior depreciação.

Conclusões

O exemplo explorado ilustra que mesmo uma entidade com poucos contratos de arrendamento, possui uma variedade

de opções de transição na IFRS 16. A diferença das opções quando da transição tem um efeito significativo nos ativos, passivos e patrimônio da Propola em 1º de janeiro de 2019 e nos resultados a partir desse período. O exemplo ilustra quão complexa é a decisão na transição.

Para a Propola o cenário 5 é o mais simples de aplicar e não resulta em redução de ativos líquidos em 1º de janeiro de 2019. No entanto, essa opção pode criar grandes distorções nos resultados futuros após a transição. Para completar essa análise, a entidade precisa discutir os resultados com os *stakeholders*.

Requerimentos de divulgação

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

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

IFRIC 23 – Exposições Fiscais – IR e CS

Maior clareza na apresentação da incerteza fiscal

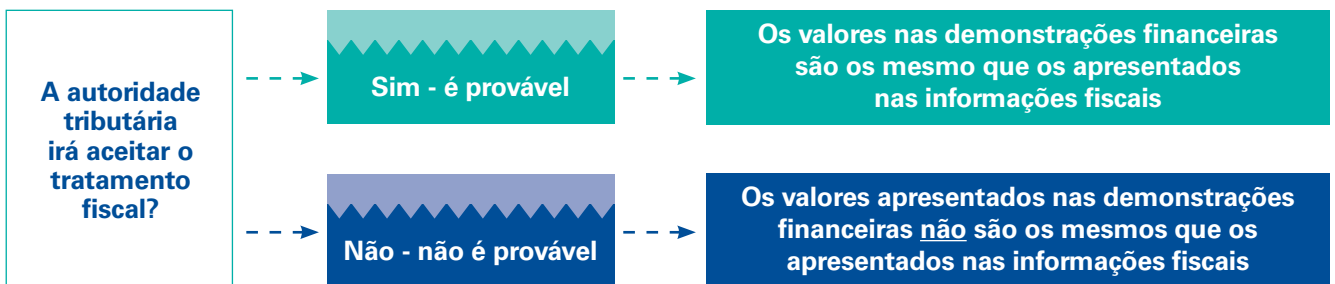
Tributação é um tema sensível, desencadeando debate sobre a transparência fiscal, tanto dentro como fora da sala da diretoria e do conselho

A interpretação de áreas cinzentas na legislação fiscal pode ser complexa. A IFRIC 23 Incerteza sobre Tratamentos de Impostos sobre o Lucro procura esclarecer a contabilização de posições fiscais que ainda não foram aceitas pelas autoridades fiscais.

No Brasil, as incertezas fiscais não se resumem ao imposto de renda e a contribuição social (“IR/CS”). Podemos até afirmar que montantes maiores são discutidos em relação a outros tributos, como ICMS, PIS e COFINS. Entretanto, tanto a IAS 12/CPC 32 quanto a nova IFRIC 23 se aplicam somente ao IR/CS. Na nossa visão, incertezas relacionadas a outros impostos devem ser avaliadas com base no CPC 25/IAS 37 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.

O que há de novo na IFRIC 23

Às vezes não está claro como a legislação tributária se aplica a uma determinada transação ou circunstância. Então, como decidir o que colocar nas suas demonstrações financeiras se não há certeza sobre um tratamento fiscal adotado na declaração de imposto de renda?



A incerteza deve ser refletida na mensuração para fornecer a melhor previsão da resolução da incerteza, basendo-se no:

- valor mais provável; ou
- no valor esperado.

A Interpretação também exige que as entidades reavaliem os julgamentos e as estimativas aplicadas se os fatos e as circunstâncias mudarem - por exemplo: com base no resultado de inspeção das autoridades fiscais, seguindo as mudanças nas regras tributárias ou quando há a expiração do direito de uma autoridade tributária contestar um tratamento.

Os montantes dos impostos nas demonstrações financeiras podem mudar

Dependendo da prática atual, talvez seja necessário aumentar o passivo tributário ou talvez reconhecer um ativo. O tempo de desconhecimento também pode mudar.

De acordo com a IFRIC 23, o teste-chave é se é provável que a autoridade fiscal aceite o tratamento fiscal escolhido pela entidade

Considere um fabricante que envolve um consultor para melhorar a eficiência de seu processo de produção. O fabricante acredita que a dedução da despesa integral pode ocorrer imediatamente e essa dedutibilidade seria consistente com os princípios de legislação tributária local e, portanto, aplica esse tratamento em sua declaração de imposto de renda. No entanto, não é claro se as autoridades fiscais concordam com este tratamento.

O fabricante deve aplicar o mesmo tratamento nas demonstrações financeiras? Para decidir, ele considera se é provável que a autoridade fiscal aceite o tratamento na declaração de impostos.

- Se sim, o fabricante registra o mesmo valor nas demonstrações financeiras e considera eventual divulgação adicional acerca das incertezas.
- Se não, o valor registrado nas demonstrações financeiras será diferente daquele apresentado na declaração de imposto de renda, pois sua mensuração refletirá a incerteza.

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

A IFRIC 23 não introduz novas divulgações, mas reforça a necessidade de cumprir os requisitos de divulgação existentes sobre:

- julgamentos realizados;
- premissas ou outras estimativas utilizadas; e
- o impacto potencial de incertezas que não estejam refletidas nas demonstrações financeiras.

Data de vigência e próximos passos

A IFRIC 23 se aplica para períodos anuais com início em, ou após, 1º de janeiro de 2019. É permitida sua adoção antecipada nas normas internacionais. Você pode querer discutir a Interpretação com seus assessores e especialistas em tributos para entender plenamente o potencial impacto em sua empresa.

IFRIC 23 - Perguntas e respostas

Perguntas	Respostas
Qual a norma aplicável a uma posição fiscal (para IR/CS) incerta?	IAS 12/ CPC 32 Tributos sobre o Lucro.
Uma entidade deve provisionar todas as posições incertas?	Não. Se é provável que as autoridades fiscais aceitem um tratamento tributário incerto, os valores fiscais registrados nas demonstrações financeiras são consistentes com a declaração de IR/CS - nenhuma incerteza é refletida na mensuração de impostos correntes ou diferidos.
Uma provisão separada deve ser reconhecida para posições incertas?	Não. A incerteza sobre um tratamento de IR/CS é refletida na mensuração do imposto corrente e diferido.
Pode a abordagem de "probabilidade cumulativa" do US GAAP ser usada para refletir a incerteza na mensuração?	Não. Somente as abordagens de "valor esperado" ou "valor mais provável" podem ser aplicadas - a que melhor estima a resolução da incerteza.
Os montantes dos impostos nas demonstrações financeiras são idênticos aos da escrituração tributária?	Depende. Se for provável que a autoridade fiscal irá aceitar o tratamento na escrituração tributária, então as mesmas considerações serão usadas nas demonstrações financeiras. Caso contrário, a incerteza é refletida na mensuração do imposto corrente e diferido.
O limite de "praticamente certo" deve ser cumprido para reconhecer um ativo relacionado a um tratamento fiscal incerto?	Não. Deve ser provável que uma autoridade fiscal irá aceitar o tratamento tributário da empresa é o teste para refletir alguma incerteza na mensuração do imposto corrente ou diferido.
Pode ser considerado um "risco de detecção"?	Não. Supõe-se que as autoridades fiscais tenham pleno conhecimento e examinarão o montante em questão, desde que tenham o direito de fazê-lo.
Uma entidade deve revisar sua avaliação sobre se uma autoridade fiscal continua a aceitar um determinado tratamento fiscal?	Sim. Uma entidade reavalia seus julgamentos e estimativas sempre que houver uma mudança de fatos e circunstâncias - por exemplo, inspeções por parte de uma autoridade tributária, mudanças nas regras tributárias ou a prescrição do direito da autoridade fiscal de examinar os livros fiscais.
Como as mudanças nos fatos e circunstâncias que ocorrem após o período de relatório devem ser consideradas?	Depende. Uma entidade determina se uma alteração nas estimativas e premissas é um evento ajustável ou não conforme a IAS 10 / CPC 24 Eventos Subsequentes.
Se as autoridades fiscais não expressam opinião explícita após uma inspeção, isso é uma mudança de fatos e circunstâncias?	Não isoladamente. É improvável que, por si só, a ausência de concordância ou discordância explícita pelas autoridades fiscais represente uma mudança nos fatos e circunstâncias, ou traga novas informações que afetem os julgamentos e as estimativas realizadas.
O IFRIC 23 aplica-se a juros e multas relacionados a posições de IR/CS incertas?	Depende. Se uma entidade aplicar a IAS 37/ CPC 25 para contabilizar juros e multas, esta não aplicará a IFRIC 23 a esses itens, independentemente de haver uma incerteza fiscal. No entanto, se uma empresa aplica a IAS 12/ CPC 32 a esses montantes, e há incerteza, então a IFRIC 23 também se aplicará a juros e multas.
São necessárias divulgações específicas para as incertezas fiscais?	Sim. Embora a IFRIC 23 não introduza novos requisitos de divulgação, divulgações significativas sobre julgamentos, premissas e estimativas são requeridas pela IAS 1/ CPC 26 Apresentação de Demonstrações Contábeis e IAS 12/ CPC 32 Tributos sobre o Lucro.
Quando os novos requisitos estarão vigentes?	1º de janeiro de 2019. A adoção antecipada é permitida pela norma internacional.
O IFRIC 23 tem aplicação retrospectiva?	Sim. A entidade pode tanto: - Aplicar retrospectivamente, utilizando informações disponíveis à época (sem <i>hindsight</i>); ou - Ajustar o patrimônio líquido na adoção inicial, sem reapresentar comparativos.

Contratos de Seguros (IFRS 17)

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.

A IFRS 4 isentou seguradoras da aplicação de alguns requisitos de outras IFRS, o que resultou na adoção de diversas abordagens pelas seguradoras para contabilização de seus contratos de seguro, geralmente baseada em requerimentos regulatórios locais, dificultando a comparabilidade das suas demonstrações financeiras e dos seus resultados. Adicionalmente, a IFRS 4 não continha exigências de divulgação extensivas em relação a contratos de seguro, e algumas dessas práticas contábeis até então permitidas 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 requerimentos 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 possuem 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- desconto a valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados; e
- 3- a ponderação pelo ajuste pelo risco, que corresponde a compensação que a seguradora requer por assumir incertezas sobre os direitos e obrigações oriundos do contrato de seguro.

Já a margem contratual de seguro (CSM) 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

Um adiamento de um ano da data efetiva de vigência da IFRS 17 até 1º de janeiro de 2022 parece provável seguindo as decisões preliminares tomadas na reunião de novembro do IASB. A aplicação deverá ser feita retrospectivamente, a menos que isso seja impraticável. Se a aplicação retrospectiva completa para um grupo de contratos de seguro for impraticável, duas abordagens alternativas estão disponíveis para aquele grupo de contratos:

(i) a abordagem retrospectiva modificada, se for possível obter informações razoáveis e suportáveis para a aplicação dessa abordagem, ou caso contrário, (ii) 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 entidade. A norma está em fase de tradução pelo CPC no Brasil e, portanto, sua adoção antecipada não está disponível localmente.

Aplicando a materialidade na preparação das demonstrações financeiras

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 aplicação do 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*.

Definição refinada de materialidade

A definição refinada de materialidade no 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 fornece informações financeira sobre uma determinada entidade que reporta” (ênfase adicionada).

Essa alteração será efetiva em períodos 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.

Facilitação da compreensão e da aplicação

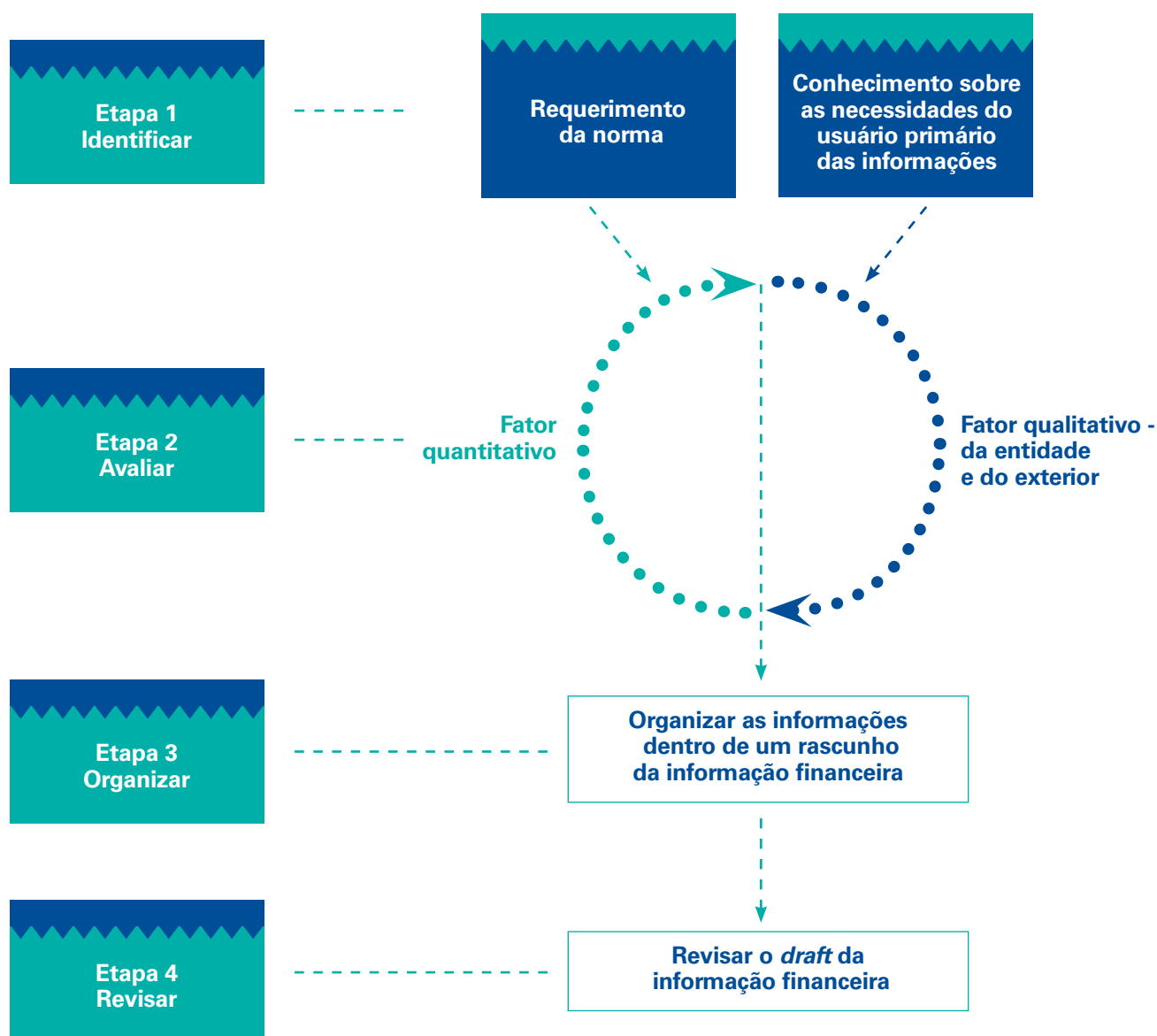
O conceito de materialidade precisa ser claramente compreendido; apenas assim os preparadores das demonstrações financeiras podem o aplicar. As alterações nas normas, e a emissão do guia de aplicação pelo IASB, fornecem uma definição e explicação comum entre as normas - e de maneira clara, e centralizada, na IAS 1 (CPC 26). Alguns usuários das demonstrações estavam preocupados, e externaram tais preocupações, que a definição antiga encorajava as entidades a divulgarem informações imateriais em suas peças contábeis. Assim, em resposta, o IASB promoveu o conceito de “obscurecer” na definição de materialidade; em conjunto com omissão e distorção. Adicionalmente, o IASB aumenta a “barra” da materialidade de: “pode influenciar” para “pode-se razoavelmente esperar que influencie”.

Porém, o IASB também removeu a definição do que é uma omissão ou distorção material da IAS 8 (CPC 23). E, em adição, complementou o *Practice Statement* publicado no ano de 2017, o qual define os quatro passos no processo para serem utilizados pelo preparador na avaliação dos julgamentos de materialidade.

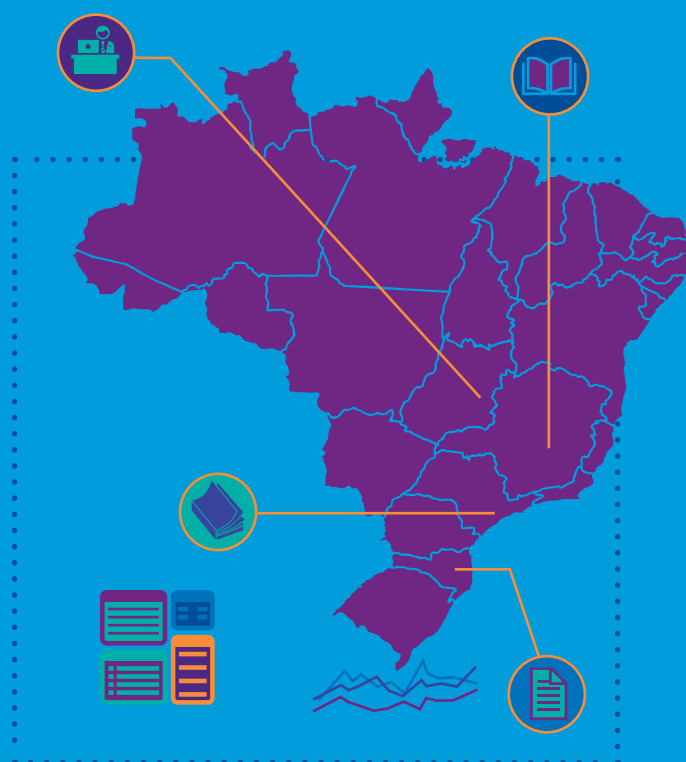
Como decidir o que é relevante na preparação das demonstrações financeiras?

A orientação emitida pelo IASB inclui um processo de quatro etapas para auxiliar os preparadores a fazer julgamentos 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, a fim 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.



Normas Nacionais



Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)

Revisão de Pronunciamentos Técnicos CPC Nº 13

O CPC aprovou alterações a diversos Pronunciamentos e Interpretações em decorrência de:

- Alterações em função da edição do CPC 06 (R2), que alterou de forma substancial a contabilidade das entidades arrendatárias;
- Alterações em participações de longo prazo em coligada, em controlada e em empreendimento controlado em conjunto;
- Modificações no CPC 33 (R1) em decorrência de alteração, redução ou liquidação do plano;
- Transição para recursos de pagamento antecipado com compensação negativa;
- Alterações anuais procedidas pelo IASB do Ciclo de Melhorias 2015-2017;
- Alterações anuais feitas pelo CPC para compatibilizar plenamente pronunciamentos anteriormente emitidos às IFRS.

Todas as alterações são para vigência para exercícios sociais anuais que se iniciarem a partir de 1º de janeiro de 2019.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Pronunciamento Técnico CPC 49 - Contabilização e Relatório Contábil de Planos de Benefícios de Aposentadoria

Esse Pronunciamento dispõe sobre a contabilização e a apresentação de informações pelo plano a todos os participantes como um grupo, mas não trata de informações aos participantes individuais sobre seus direitos ao benefício de aposentadoria.

Os planos de benefícios de aposentadoria podem ser planos de contribuição definida ou planos de benefício definido. Muitos exigem a criação de fundos separados que podem, ou não, ter identidade jurídica separada e podem, ou não, ter depositários (*trustees*), aos quais as contribuições são feitas e a partir dos quais os benefícios de aposentadoria são pagos. Este pronunciamento deve ser aplicado independentemente de esse fundo ser criado e independentemente da existência de depositários (*trustees*).

Os planos de benefícios de aposentadoria com ativos investidos em companhias seguradoras estão sujeitos aos mesmos requisitos contábeis e de custeio que os acordos de investimentos privados. Consequentemente, eles estão dentro do alcance deste pronunciamento, exceto se o contrato com a companhia seguradora estiver em nome de um participante específico ou de um grupo de participantes e a obrigação do benefício de aposentadoria estiver, exclusivamente, sob a responsabilidade da companhia seguradora.

Este pronunciamento não dispõe sobre outras formas de benefícios trabalhistas, tais como indenizações por rescisão de contrato de trabalho, acordos de remuneração diferida, benefícios de licença de longo prazo, aposentadoria especial antecipada ou plano de redundância, planos de assistência médica e bem-estar e bônus. Os acordos governamentais do tipo "previdenciário" estão excluídos do alcance deste pronunciamento.

O CFC aprovou o pronunciamento através da NBC TG 49, que entrou em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2019.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comissão de Valores Mobiliários (CVM)

Instrução CVM 602, de 27.08.2018

Oferta pública de distribuição de contratos de investimento coletivo hoteleiro (CIC hoteleiro)

Estabelece nova regulamentação para as ofertas públicas de distribuição de contratos de investimento coletivo hoteleiro (CIC hoteleiro), substituindo as regras estabelecidas na Deliberação CVM 734.

Dentre as alterações trazidas pela nova regulamentação está a mudança do papel da operadora hoteleira na oferta. A partir da definição de ofertante como sendo “a sociedade incorporadora ou qualquer outra pessoa que realize esforços de distribuição pública de CIC hoteleiro”, a norma reconhece que a operadora, usualmente, não é a responsável pelos esforços de venda dos CIC hoteleiros e, por consequência, não se enquadra no conceito de ofertante.

Destaca-se:

- as ofertas estarão sujeitas ao registro prévio da CVM, ressalvadas determinadas hipóteses nas quais é assegurada a dispensa automática de registro;
- a definição do cronograma para a realização da oferta, com estabelecimento de prazos para início e encerramento, bem como para a divulgação do registro do memorial de incorporação no registro de imóveis;
- o aprimoramento do conteúdo do prospecto e do estudo de viabilidade econômica e financeira do empreendimento hoteleiro;
- a dispensa de prévia aprovação pela CVM do material publicitário a ser utilizado na oferta;
- a previsão do dever das incorporadoras de fiscalizar a atuação das corretoras de imóveis, de maneira a induzir o aprimoramento das práticas comerciais utilizadas durante as ofertas; e
- a inclusão da possibilidade de os condôminos, reunidos em assembleia, dispensarem a sociedade operadora do cumprimento da obrigação de divulgar informações financeiras anuais e trimestrais auditadas.

A Instrução tem vigência a partir de sua data de publicação, em 28 de agosto de 2018.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Ofício Circular CVM/SMI/SIN 02/18, de 29.08.2018

Comunicado do Grupo de Ação Financeira contra a Lavagem de Dinheiro e o Financiamento do Terrorismo (GAFI/FATF)

O Grupo de Ação Financeira contra a Lavagem de Dinheiro e o Financiamento do Terrorismo (GAFI/FATF), em reunião plenária ocorrida em 29 de junho de 2018, aprovou e publicou comunicados que relacionam países e jurisdições com deficiências estratégicas na prevenção à lavagem de dinheiro e no combate ao financiamento do terrorismo. Os comunicados, traduzidos para o português, foram divulgados no endereço eletrônico do Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF).

[Acesse a íntegra aqui](#)

Ofício-Circular CVM/SNC/SEP 01/18, de 10.01.2018

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

Esse Ofício-Circular é endereçado às companhias e aos auditores independentes, e orienta na elaboração das demonstrações financeiras para o exercício social encerrado em 31 de dezembro de 2017.

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; e
 - operações com FIDC, mais especificamente o desreconhecimento de recebíveis transferidos por uma companhia a um FIDC com aquisição de quotas subordinadas pela companhia cedente.

- Aspectos relevantes em relação a testes de redução ao valor recuperável (*impairment*) sobre ativos tangíveis e intangíveis, incluindo *goodwill*, entre eles:
 - necessidade de proceder testes de *impairment* considerando o cenário econômico atual;
 - evidenciação adequada em notas explicativas, em especial, mas não somente, os requerimentos do item 134 do CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável (divulgação de premissas-chave, período de projeção, taxa de crescimento, taxa de desconto, análise de sensibilidade, entre outros);
 - razoabilidade e fundamentação das projeções utilizadas, levando em conta, entre outros aspectos, os orçamentos aprovados pela administração da Companhia e a consistência com os resultados apresentados no passado; e
 - observar que o item 66 do CPC 01 requer que o valor recuperável seja estimado para o ativo individual, e, se não for possível estimar o valor recuperável para o ativo individual, esse deve ser estimado para a unidade geradora de caixa à qual o ativo pertence.
- Aspectos relacionados a divulgações em notas explicativas:
 - aplicação do item 38 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 divulgação vigentes, ressaltando que as informações a serem prestadas devem ser relevantes, elucidativas e complementares (não substitutas) às demonstrações financeiras elaboradas;
 - divulgação 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*); e
 - divulgação sobre os potenciais impactos nas demonstrações financeiras da companhia na adoção das novas normas contábeis CPC 47 – Receita de Contrato Com Clientes (IFRS 15) e CPC 48 – Instrumentos Financeiros (IFRS 9, e CPC 06 (R2) – Operações de Arrendamento Mercantil (IFRS 16).
- 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); e
 - observações sobre a nova abordagem de *impairment* de ativos financeiros na adoção do CPC 48 (IFRS 9).
- Observações sobre a aplicação do CPC 47 (IFRS 15) para o setor de incorporação imobiliária.
- 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; e
 - 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 de política contábil deve ocorrer apenas se resultar em informações confiáveis e mais relevantes nas demonstrações contábeis.
- Observações sobre o reconhecimento e divulgação do IRPJ e CSLL diferidos, incluindo uma afirmação de que a Instrução CVM 371/2002 estaria ainda vigente, com destaque para:
 - consideração sobre horizonte de até 10 anos para projeção de lucro tributável futuro; e
 - requerimentos de divulgação contidos naquela Instrução.
- Aspectos contábeis em relação à classificação de LFTs como caixa e equivalentes de caixa.

Parecer de Orientação CVM 38, de 25.09.2018

Deveres fiduciários dos administradores no âmbito dos contratos de indenidade celebrados entre as companhias abertas e seus administradores

O parecer trata dos contratos de indenidade celebrados entre as companhias abertas e seus administradores por meio dos quais as primeiras se comprometem a garantir o pagamento, reembolso ou adiantamento de recursos para fazer frente a determinadas despesas relacionadas a processos arbitrais, judiciais ou administrativos que envolvam atos praticados por seus administradores no exercício de suas atribuições ou poderes.

Ele traz orientações que devem ser observadas no processo de elaboração, aprovação e execução desses instrumentos, tendo em vista os deveres fiduciários atribuídos pela Lei 6.404/76 aos administradores, especialmente no que se refere a:

- atos dos administradores que não devem ser passíveis de indenização, e principais cuidados a serem observados na definição da abrangência da cobertura.
- necessidade da implantação de procedimentos que garantam que as decisões relativas ao dispêndio de recursos com base nesses contratos sejam tomadas com independência e sempre no melhor interesse da companhia.
- informações que devem ser divulgadas para que os acionistas e o mercado possam conhecer os termos e condições do contrato, e avaliar as possíveis consequências patrimoniais para a companhia.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Conselho Federal de Contabilidade (CFC)

CTG 2002, de 22.11.2018

Laudo de avaliação dos ativos líquidos a valor contábil ou dos ativos líquidos contábeis ajustados a preços de mercado

O CFC publicou em 5 de dezembro de 2018 o Comunicado Técnico CTG 2002, que estabelece padrões técnicos e profissionais a serem observados para a emissão de laudo de avaliação dos ativos líquidos a valor contábil ou dos ativos líquidos contábeis ajustados a preços de mercado. Geralmente, esses laudos são destinados a apoiar processos de incorporação, cisão ou fusão de entidades, de reestruturações societárias, de retirada ou ingresso de sócios, de encerramento de atividades, de operações específicas previstas em lei ou em norma de órgãos reguladores.

O contador que elabora a escrituração contábil da entidade para a qual o laudo está sendo emitido está impedido de elaborar laudo de avaliação contábil dos ativos líquidos dessa entidade e de entidade do grupo econômico a que ela pertença, seja o laudo pelo valor contábil ou pelo valor contábil ajustado a preços de mercado.

A avaliação contábil consiste na determinação do valor do patrimônio líquido, ou de componentes específicos do ativo

líquido, da entidade em determinada data. Assim, para fins deste comunicado, o laudo de avaliação pode compreender:

- patrimônio líquido contábil formado por todos os componentes do balanço patrimonial (bens, direitos e obrigações); ou
- acervo líquido contábil formado por determinados ativos e passivos especificamente selecionados pela administração da entidade solicitante do laudo de avaliação.

A documentação que suporta a emissão do laudo de avaliação deve ser suficiente para que outro profissional experiente, sem qualquer envolvimento anterior com o trabalho executado, possa entender a natureza, a época e a extensão dos procedimentos pelo emitente do laudo, seus resultados e suas conclusões. O laudo e sua respectiva documentação suporte devem ser mantidos sob a guarda do contador pelo prazo de cinco anos.

Divulgação dos critérios de avaliação

Ao emitir laudo de avaliação, deve-se observar se os critérios utilizados para mensuração das contas objeto do laudo foram adequadamente divulgados. Isso requer, por exemplo, a existência de notas explicativas anexas, que acompanhe o quadro sumário do patrimônio ou acervo líquido.

Essa divulgação é importante mesmo nos casos em que as contas foram avaliadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e deve conter, pelo menos, a descrição das principais políticas contábeis, de forma similar às exigências de divulgações aplicáveis às demonstrações financeiras consideradas como um todo. Entretanto, dado o fim a que se destina o laudo, as referidas notas explicativas não necessariamente precisam incluir todas as composições de saldos e outras divulgações que seriam requeridas em um conjunto completo de demonstrações financeiras.

Quando os ativos e os passivos estiverem a preços de mercado, as premissas, os critérios e os procedimentos utilizados para determinar os correspondentes ajustes precisam ser divulgados em notas que complementam o quadro que demonstra o objeto do laudo. Esse quadro deve conter o sumário dos ativos e dos passivos que compõem o patrimônio líquido (ou acervo parcial) pelos seus valores contábeis e valores de mercado, incluindo os ajustes procedidos.

As notas explicativas devem informar, quando aplicável, a utilização de especialistas contratados pela administração

da entidade para avaliação de ativos e de passivos. A administração da entidade é responsável pela aprovação final dos valores atribuídos aos ativos e passivos.

Valores de avaliação contábil divergentes dos livros contábeis

Na escrituração de suas transações, a entidade pode adotar práticas contábeis consideradas inadequadas pelo contador. No caso de laudos de ativos líquidos a valor de mercado, também pode ser possível que a determinação do valor de mercado de certos ativos ou passivos seja considerada inadequada.

Desde que os aspectos inadequados possam ser quantificados de forma satisfatória, permitindo identificar os ajustes aos itens objeto da avaliação, o fato não deve impedir a emissão de laudo conclusivo sobre os itens avaliados, mesmo que esses ajustes não sejam contabilizados pela entidade, mas que sejam considerados para apuração do saldo final ajustado.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon)

Comunicado Técnico Ibracon nº 05/2018, de 28.11.2018

Demonstrativo do direcionamento dos recursos de poupança

O Comunicado Técnico orienta os auditores independentes em relação ao alcance dos trabalhos e a emissão de relatório para atendimento às Resoluções nº 3.932/2010 e nº 4.464/2016 do Conselho Monetário Nacional sobre o demonstrativo do direcionamento dos recursos de poupança (Mapa 4).

A norma de auditoria a ser seguida para esse trabalho é a NBC TA 805 - Considerações Especiais – Auditoria de

Quadros Isolados das Demonstrações Contábeis e de Elementos, Contas ou Itens Específicos das Demonstrações Contábeis. Como previsto na referida norma, considerando a natureza e o alcance dos trabalhos a serem realizados, se espera que o trabalho seja realizado pelo auditor independente das demonstrações contábeis da instituição financeira.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comunicado Técnico Ibracon nº 04/2018, de 05.11.2018

Lei de Informática - Relatório Demonstrativo Anual (RDA)

Este Comunicado Técnico orienta os auditores independentes sobre os procedimentos a serem executados para a emissão do relatório de asseguarção razoável sobre as informações contidas no Relatório Demonstrativo Anual (RDA) a partir do ano-base 2017, para fins de cumprimento dos requisitos da Lei nº 8.248/1991 (Lei da Informática) e alterações posteriores.

O CT esclarece que se trata de um trabalho cujo escopo possui características específicas, destacando-se os aspectos quantitativos e qualitativos, principalmente no que se refere a avaliação sobre o enquadramento dos projetos como atividade de pesquisa, desenvolvimento e inovação e análise dos dispêndios. A asseguarção razoável sobre as informações contidas no RDA, para fins de cumprimento dos requisitos da Lei nº 8.248/1991 deve ser feita com base na NBC TO 3000 (ISAE 3000), todavia, o Comunicado estabelece certos procedimentos mínimos e específicos a serem executados pelos auditores.

Este Comunicado aplica-se aos trabalhos sobre o processo de elaboração das informações contidas no RDA a partir do ano-base 2017.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comunicado Técnico Ibracon nº 03/2018, de 05.07.2018

Trabalho de Asseguarção Razoável sobre a estrutura de controles internos das operações de cessão de créditos das instituições participantes da C3 Registradora

O Comunicado Técnico apresenta orientações aos auditores independentes em relação ao trabalho de Asseguarção Razoável sobre a estrutura (desenho, implementação e eficácia operacional) de controles internos das operações de cessão de créditos das instituições participantes da C3 Registradora, de acordo com a NBC TO 3000.

O trabalho de asseguarção razoável deverá ser realizado pelo mesmo auditor independente que for responsável pela auditoria das demonstrações financeiras da instituição participante.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comunicado Técnico Ibracon nº 01/2012 (R1), de 26.06.2018

Relatório de Auditoria para um Grupo Econômico que não prepare demonstrações financeiras consolidadas conforme requerido pelo CPC 36

Com a adoção dos CPCs, as demonstrações financeiras consolidadas passaram a ser requeridas, exceto se as situações previstas pelo item 4 da NBC TG 36 forem aplicáveis. Por sua vez, as demonstrações financeiras individuais de entidades que têm investimentos em controladas continuam a ser divulgadas, por força da legislação societária brasileira.

No Brasil, tem sido prática apresentar demonstrações financeiras individuais da controladora e demonstrações financeiras consolidadas, lado a lado, em um único conjunto. Nada impede, entretanto, que sejam elaborados dois conjuntos (um individual e outro consolidado), desde que a administração declare na demonstração financeira individual a existência de demonstrações financeiras consolidadas. A ausência de demonstrações financeiras consolidadas, quando da emissão das demonstrações financeiras individuais, impede que essa declaração seja efetuada. O CTA 25 apresenta exemplo de parágrafo de outros assuntos a ser incluído no relatório do auditor das demonstrações financeiras individuais, quando são elaborados dois conjuntos de demonstrações financeiras.

A não apresentação de demonstrações financeiras consolidadas, que não se enquadre na exceção prevista pelo item 4 da NBC TG 36, lado a lado ou em separado, impossibilita, ao auditor, emitir uma opinião sem ressalvas sobre as demonstrações individuais quando os efeitos da não apresentação das demonstrações financeiras consolidadas forem relevantes.

O CT ainda destaca que, para fins de aplicação do item 4(a) (iv) da NBC TG 36, a controladora final (ou intermediária) deve estar domiciliada no Brasil.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comunicado Técnico Ibracon nº 02/2018, de 04.05.2018

Relatórios de revisão sobre as ITRs de 2018 elaboradas por entidades de incorporação imobiliária

O CT traz orientação para os auditores devido as discussões sobre o impacto do pronunciamento técnico CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente nas demonstrações financeiras das entidades de incorporação imobiliária.

Com emissão da IFRS 15, o CPC constituiu um grupo de trabalho para analisar os impactos de sua adoção para

entidades de incorporação imobiliária. Como resultado das discussões desse grupo, uma revisão do OCPC 04 (versão R1) foi colocada em audiência pública no ano de 2017, onde o Ibracon expos suas dúvidas sobre se os critérios de reconhecimento de receita ao longo do tempo das normas são efetivamente atendidos para determinados tipos de contratos de venda de unidades imobiliárias residenciais, recomendando que o tema fosse consultado junto ao IFRIC.

Ao analisar o assunto, o IFRIC concluiu que nenhum dos critérios para reconhecimento de receita ao longo do tempo previstos no parágrafo 35 do IFRS 15 foi atendido, e, dessa forma, a entidade deveria reconhecer a receita em um momento específico no tempo.

Até a emissão desse CT, o processo de revisão da OCPC 04 não foi finalizado, nem a sua versão atual foi formalmente revogada pelos órgãos reguladores. Adicionalmente, o Ofício Circular CVM/SNC/SEP 01/2018 contém orientação explícita para que as entidades reguladas pela CVM, na elaboração de suas demonstrações financeiras, observem a OCPC 04, ora vigente, enquanto o processo de discussão sobre a eventual revisão da Orientação não seja concluído.

O Ibracon entende que a orientação disposta pela CVM refere-se exclusivamente à manutenção dos critérios sobre o reconhecimento de receita ao longo do tempo (POC) – ou seja, se as entidades de incorporação imobiliária têm reconhecido receita ao longo do tempo para determinados contratos de incorporação imobiliária residencial no Brasil, seguindo a OCPC 04, essas entidades devem manter sua prática contábil de reconhecimento de receita ao longo do tempo, por orientação da CVM, enquanto as discussões no CPC não forem concluídas. Porém, essas entidades deverão observar se outros ajustes no reconhecimento, na mensuração e na apresentação da receita são necessários devido à aplicação do CPC 47, em decorrência de outros requisitos desse pronunciamento que não os que tratam especificamente do momento de reconhecimento de receita.

Essa orientação foi inerentemente provisória, para os trimestres findos em 2018, pois está condicionada à conclusão das discussões no CPC e pelos órgãos reguladores relevantes, incluindo CVM e CFC, sobre a manutenção ou não do reconhecimento de receita ao longo do tempo para determinados contratos de incorporação imobiliária no Brasil e eventual revisão, manutenção ou não do OCPC 04.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Comunicado Técnico Ibracon nº 01/2018, de 23.04.2018

Aplicação de procedimentos previamente acordados para atendimento aos requerimentos do questionário de riscos pelas entidades supervisionadas pela SUSEP

Com a publicação da Circular SUSEP nº 561, que alterou a Circular SUSEP nº 517, as entidades supervisionadas pela SUSEP que desejarem utilizar os fatores reduzidos de risco no cálculo dos seus capitais de risco devem encaminhar relatório do auditor independente sobre as respostas incluídas no Questionário de Riscos.

Sendo assim, o IBRACON emitiu esse Comunicado Técnico com objetivo de orientar os auditores independentes quanto aos trabalhos de aplicação de procedimentos previamente acordados sobre as respostas incluídas pelas entidades no Questionário de Riscos.

Os trabalhos para atendimento do Questionário de Riscos devem ser realizados com base nas disposições da NBC TSC 4400 - Trabalhos de Procedimentos Previamente Acordados sobre Informações Contábeis, cujos procedimentos mínimos para esse trabalho estão descritos no Anexo II do CT.

As respostas a serem incluídas no Questionário de Riscos são de responsabilidade exclusiva da administração de cada entidade supervisionada pela SUSEP. A responsabilidade do auditor é descrever em seu relatório as constatações factuais decorrentes da aplicação dos procedimentos previamente acordados sobre as referidas respostas incluídas no Questionário de Riscos.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Audiências Públicas

Audiência Pública 03/2018 – CPC 42 e ICPC 23 – Contabilidade em Economia Hiperinflacionária

Foi colocado em audiência pública o Pronunciamento Técnico sobre economia hiperinflacionária e a correspondente Interpretação Técnica considerando que, apesar da sua inaplicabilidade no cenário atual no Brasil, esses normativos contábeis são requeridos nas situações de investidas em países com hiperinflação e fornecem uma normatização segura para que as demonstrações financeiras elaboradas pelas empresas brasileiras estejam completamente convergentes às normas internacionais de contabilidade.

Considerando dados divulgados publicamente, nota-se que certas jurisdições apresentam aumento dos índices internos de inflação (veja tópico IAS 29 – Hiperinflação na Argentina, na seção Aplicação na Prática), o que torna mais relevante a edição desse pronunciamento.

O prazo para o envio de sugestões e comentários encerrou-se no dia 5 de dezembro de 2018.

Acesse a íntegra da Audiência Pública do CPC 42 e ICPC 23

[Acesse a íntegra aqui](#)

Audiência Pública 02/2018 – ICPC 22 – Incerteza sobre Tratamento de Tributos sobre o Lucro

Foi colocada em audiência pública a Interpretação Técnica ICPC 22, correspondente à IFRIC 23, que esclarece como aplicar os requisitos de reconhecimento e mensuração do CPC 32 quando há incerteza sobre os tratamentos de tributo sobre o lucro (veja tópico IFRIC 23 - Exposições Fiscais de IR e CS, na seção Aplicação na Prática). Nessa circunstância, a entidade deve reconhecer e mensurar seu tributo corrente ou diferido ativo ou passivo, aplicando os requisitos do CPC 32 com base em lucro tributável (prejuízo fiscal), bases fiscais, prejuízos fiscais não utilizados, créditos fiscais não utilizados e alíquotas fiscais determinados, aplicando esta Interpretação.

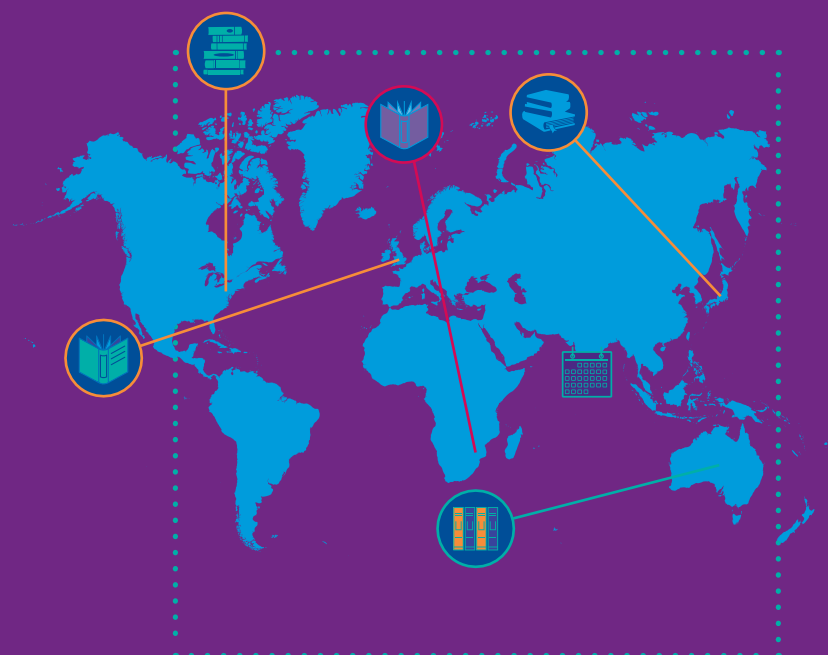
O prazo para o envio de sugestões e comentários encerrou-se no dia 5 de dezembro de 2018.

A vigência desta Interpretação é para 1º de janeiro de 2019.

Acesse a íntegra da Audiência Pública

[Acesse a íntegra aqui](#)

Normas Internacionais



Novas normas que entraram em vigor em 2018

Receita de Contratos com Clientes (IFRS 15)

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

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

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

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

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrumentos financeiros (IFRS 9)

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

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

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

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

[Acesse a íntegra aqui](#)

Transações em Moeda Estrangeira e Adiantamentos (IFRIC 22)

A IFRIC 22 tem como objetivo esclarecer qual deve ser a data da transação a ser determinada para conversão de ativo ou passivo não monetário decorrente de um adiantamento pago (ativo) ou recebido (passivo) em moeda estrangeira.

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

Informações adicionais sobre a IFRIC 22 se encontram na seção **Aplicação na Prática**.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Novas normas que entram 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.

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

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](#)

Novas normas que entram em vigor em 2022

Contratos de Seguro (IFRS 17)

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.

Um adiamento de um ano da data efetiva de vigência da IFRS 17 até 1º de janeiro de 2022 parece provável seguindo as

decisões preliminares tomadas na reunião de novembro do IASB.

Informações adicionais sobre a IFRS 17 se encontram na seção **Aplicação na Prática**.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Alterações limitadas às normas que entraram em vigor em 2018

Transfers of Investment Property – Proposed amendment to IAS 40 (Transferências de Propriedade para Investimento – Alterações propostas à IAS 40)

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

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

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

[Acesse a íntegra aqui](#)

Annual Improvements to IFRS 2014-2016 Cycle (Melhorias Anuais às IFRS)

Alterações na IFRS 1 e IAS 28

As seguintes alterações aprovadas no Ciclo de Melhorias Anuais 2014-2016 entraram em vigor em 2018:

- eliminação das exceções de curto prazo contidas nos itens E3-E7 da IFRS 1, pois essas exceções já cumpriram com o seu propósito inicial;
- esclarecer na IAS 28 que:
 - a opção pela isenção de mensuração de investimentos em coligadas e empreendimentos controlados em conjunto ao valor justo pelo resultado, caso eles sejam mantidos por organizações de capital de risco, é uma opção disponível para cada investimento no reconhecimento inicial; e
 - uma entidade que não seja uma entidade de investimento pode eleger manter a contabilização a valor justo aplicada por uma coligada ou

empreendimento controlado em conjunto que seja uma entidade de investimento para suas controladas. Essa eleição pode ser feita separadamente para cada investimento em coligada ou empreendimento controlado em conjunto.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Aplicação da IFRS 9 - Financial Instruments (Instrumentos Financeiros) com IFRS 4 Insurance Contracts (Contratos de Seguros)

Considerando que o CPC 48 Instrumentos Financeiros (IFRS 9) e a IFRS 17 Contratos de Seguro têm datas de adoção inicial diferentes, as seguradoras precisam avaliar o impacto que essa diferença pode causar nas suas demonstrações financeiras e seus negócios. As alterações à IFRS 4, emitidas pelo IASB em setembro de 2016, e ao CPC 11, emitido pelo CPC em 21 de dezembro de 2017, oferecem às seguradoras soluções opcionais para reduzir os impactos dessas diferenças nas datas efetivas.

As alterações do CPC 11 (IFRS 4) permitem às seguradoras tanto a isenção temporária da aplicação do CPC 48 (IFRS 9) quanto a aplicação da abordagem de sobreposição (“*overlay*”):

- A isenção temporária do CPC 48 (IFRS 9) é apenas elegível para entidades que tenham atividades de seguro como sua atividade predominante. A isenção permite às entidades elegíveis continuar a aplicar o CPC 38 Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração (IAS 39), em vez de adotar o CPC 48 (IFRS 9) a partir de 1º de janeiro de 2018. As entidades elegíveis que optarem por essa isenção temporária deverão aplicar o CPC 48 (IFRS 9), obrigatoriamente, a partir da data de adoção da futura norma de contratos de seguro ou a partir do 1º de janeiro de 2021, o que ocorrer primeiro.
- A aplicação da abordagem de sobreposição (“*overlay*”) permite, para determinados ativos financeiros, reconhecer em outros resultados abrangentes as diferenças entre os montantes a serem reconhecidas no resultado conforme o CPC 48 (IFRS 9) e conforme o CPC 38 (IAS 39). Os ativos financeiros elegíveis para a abordagem de sobreposição seriam aqueles que:

- estão relacionados com contratos no escopo do CPC 11 (IFRS 4);
- forem classificados integralmente ao valor justo por meio do resultado de acordo com o CPC 48 (IFRS 9); e
- não forem classificados integralmente ao valor justo por meio do resultado de acordo com o CPC 38 (IAS 39).

Ao avaliar o impacto das alterações, as seguradoras deverão considerar se atendem aos critérios para utilizarem as opções propostas, e avaliar os custos envolvidos na aplicação dessas opções e as divulgações necessárias.

As alterações são vigentes para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2018. Entidades que optarem por aplicar a abordagem de sobreposição devem adotar essa abordagem retrospectivamente. A reapresentação das informações comparativas de períodos anteriores é apenas exigida se a entidade também optar por reapresentar as informações comparativas na aplicação do CPC 48/IFRS 9.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Amendments to IFRS 2 - Share-based Payment (Pagamento Baseado em Ações)

O IASB publicou alterações na IFRS 2 para esclarecer a contabilização nas seguintes áreas:

- mensuração de pagamentos baseados em ações com liquidação em caixa;
- classificação de pagamentos baseados em ações com liquidação “líquida de impostos”; e
- contabilização de uma modificação de um pagamento baseado em ações de “liquidado em caixa” para “liquidado em instrumentos patrimoniais”.

Mensuração de pagamentos baseados em ações com liquidação em caixa

Atualmente, não há regra na IFRS 2 sobre como mensurar o valor justo de pagamentos baseados em ações liquidados em caixa que possuam condições de aquisição (*vesting*) e de não-aquisição. Assim, há diversidade na prática entre a mensuração do passivo usando (i) a mesma abordagem de transações com pagamento liquidado em instrumento patrimonial; ou (ii) o valor justo total. De acordo com as alterações, uma transação com liquidação em caixa seria mensurada da mesma forma que uma transação com liquidação em instrumentos patrimoniais, ou seja, utilizando o

método modificado de data de outorga. Assim, ao mensurar o passivo, a quantidade de direitos outorgados que receberão caixa seria ajustada para refletir a melhor estimativa daqueles que se espera que irão adquirir o direito como resultado da satisfação das condições de serviço e qualquer condição de performance que não seja de mercado.

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

Classificação de pagamentos baseados em ações com liquidação “líquida de impostos”

Uma entidade pode ser requerida a reter imposto de renda relacionado a pagamentos baseados em ações, mesmo quando a obrigação tributária seja do empregado, e não do empregador.

Alguns acordos de pagamentos baseados em ações permitem ou requerem que o empregador “retenha” um certo número de ações que de outra forma seria emitido ao empregado e utilize o valor monetário dessas ações para pagar as autoridades fiscais em nome do empregado. Uma dúvida existe se essa parcela das ações que é retida deveria ser classificada como uma transação liquidada em caixa ou em instrumentos patrimoniais.

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

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

A exceção não se aplica a instrumentos de patrimônio em que o empregador retenha um valor que exceda a obrigação de imposto associada.

Contabilização de uma modificação de um pagamento baseado em ações de “liquidado em caixa” para “liquidado em instrumentos patrimoniais”.

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

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

Transição

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

[Acesse a íntegra aqui](#)

Alterações limitadas às normas que entram em vigor em 2019

Amendments to IFRS 9 - Prepayment Features with Negative Compensation

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 será efetiva para períodos anuais iniciados em ou depois de 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 IFRS 9 nessas participações.

A alteração e o exemplo explicam que as participações de longo prazo estão no escopo de ambas as normas (IAS 28 e IFRS 9) e explicam a sequência sob a qual as normas são aplicadas.

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 colocou em audiência pública as alterações correspondentes. Dessa forma, a adoção antecipada não está disponível para práticas contábeis de acordo com CPCs.

[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 um plano 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 alterações 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

Consistente 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 as alterações, reduções (*curtailment*) ou liquidações de planos que ocorram em ou após 1º de janeiro de 2019, ou na data em que as modificações da norma forem aplicadas pela primeira vez (a adoção antecipada é permitida, mas deve ser divulgada).

[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.

IAS 12 *Income Taxes* (Tributos sobre Lucro)

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.

IAS 23 *Borrowing Costs* (Custos de Empréstimo)

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

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

[Acesse a íntegra aqui](#)

Alterações limitadas às normas que entram em vigor em 2020

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

A revisão da definição do que representa um “negócio” nas normas internacionais era necessária há muito tempo. Assim, o IASB emitiu uma alteração de escopo reduzida na norma IFRS 3. Essa alteração é advinda de um projeto conjunto entre o IASB e o FASB cujo objetivo é ajudar a determinar quando houve a aquisição de um negócio ou de um grupo de ativos.

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 está

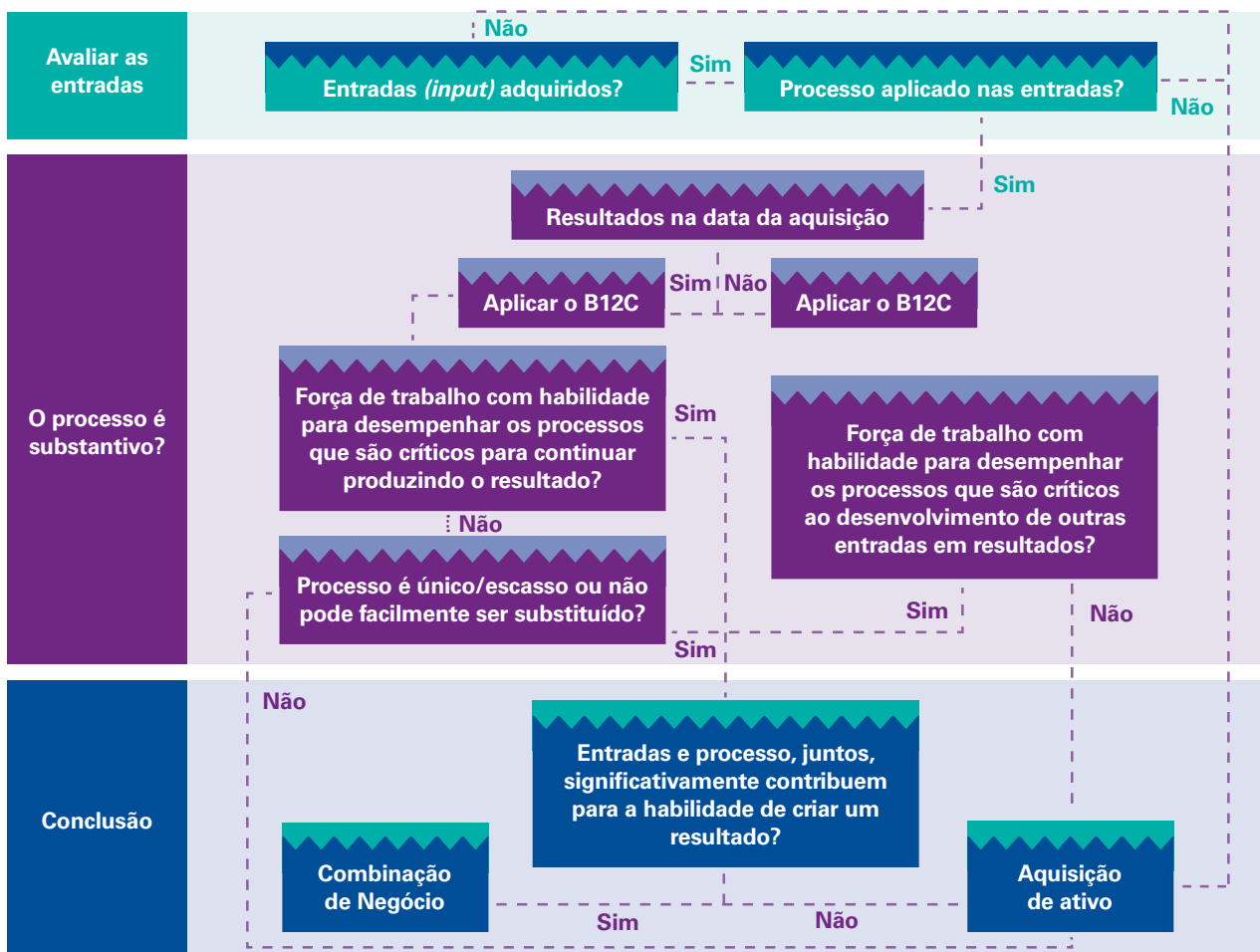
concentrado em um único ativo identificável ou em um grupo de ativos similares identificáveis.

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.

Definição mais estreita, contudo há potencial para complexidade

O efeito dessas alterações é de que a nova definição de um negócio é mais estreita, ou seja, deve resultar em um menor número de combinações de negócios sendo reconhecida. Em algumas circunstâncias, as alterações podem requerer uma avaliação complexa para decidir se houve uma aquisição de negócio ou 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 de reporte iniciados em 1º de janeiro de 2020.

IFRIC Updates

Reunião de 11 e 12 de Setembro

Custos com um ativo qualificável (IAS 23 Custos dos Empréstimos)

O IFRIC recebeu um questionamento sobre o valor dos custos de empréstimos elegíveis para capitalização quando uma entidade usa empréstimos de uso geral para obter um ativo qualificável.

No cenário descrito ao IFRIC:

- uma entidade constrói um ativo qualificável;
- a entidade não tem empréstimos no início da construção. No meio da obra, ela empresta fundos de uso geral e utiliza-os para financiar a construção do ativo;
- a entidade incorre em custos de construção tanto antes quanto após a captação do empréstimo de uso geral.

A pergunta foi se a entidade deveria incluir os custos de construção incorridos antes da obtenção do empréstimo ao determinar o valor a ser capitalizado.

O Comitê observou que uma entidade aplica o parágrafo 17 da IAS 23 para determinar a data de início para a capitalização dos custos de empréstimos. O parágrafo requer que a capitalização inicia quando todas as seguintes condições forem atendidas:

- a entidade incorreu em custos de construção;
- a entidade incorreu em custos de empréstimo; e
- a entidade iniciou as atividades de construção.

Aplicando o parágrafo 17 da IAS 23 ao cenário descrito, a entidade não começaria a capitalizar os custos de empréstimos até incorrer em custos de empréstimos.

Assim que a entidade incorrer em custos de empréstimos e consequentemente satisfizer as 3 condições, ela irá aplicar o parágrafo 14 do IAS 23 para determinar os custos de construção do ativo qualificável aos quais aplicará uma taxa de capitalização. O IFRIC observou que, ao fazê-lo, uma entidade não deve ignorar os custos incorridos antes da data em que obteve os empréstimos.

O IFRIC concluiu que os requerimentos das normas fornecem uma base adequada para que uma entidade determine o valor dos custos de empréstimos elegíveis para capitalização. Consequentemente, o IFRIC decidiu não acrescentar este assunto à sua agenda de alterações às normas.

Custos de empréstimos em terrenos (IAS 23 Custos de Empréstimos)

O IFRIC recebeu um questionamento sobre quando uma entidade deve encerrar a capitalização dos custos de empréstimos para terrenos.

No cenário descrito ao IFRIC:

- uma entidade adquire um terreno para construção – o terreno representa a área na qual um edifício será construído;
- o terreno e o prédio atendem à definição de um ativo qualificável; e
- a entidade utiliza empréstimos para financiar os custos com o terreno e com a construção do edifício.

A pergunta é se a entidade cessa a capitalização dos custos de empréstimos incorridos com relação aos gastos com o terreno assim que começa a construir o prédio ou se continua capitalizando os custos de empréstimos incorridos enquanto constrói o edifício.

O IFRIC observou que, na aplicação do parágrafo 24 da IAS 23, uma entidade considera se é possível utilizar o terreno para o propósito pretendido enquanto a construção do edifício está em andamento. Se não for possível utilizar o terreno para o propósito pretendido, a entidade considera o terreno e a construção em conjunto para avaliar quando deve cessar a capitalização dos custos de empréstimos nos custos com o terreno. Nesse caso, o terreno não estaria pronto para o uso pretendido ou venda até que substancialmente todas as atividades necessárias para preparar o terreno e o edifício para o uso pretendido ou a venda estejam completas.

O IFRIC concluiu que os princípios e requerimentos das IFRS fornecem uma base adequada para uma entidade determinar quando deve cessar a capitalização dos custos de empréstimos. Consequentemente, o IFRIC decidiu não acrescentar este assunto à sua agenda de alterações de normas.

Determinação da taxa de câmbio quando existe falta de transações de troca por longo prazo (IAS 21 Os Efeitos das Alterações nas Taxas de Câmbio)

O IFRIC considerou a determinação da taxa de câmbio que uma entidade utiliza para converter o resultado e o balanço patrimonial de uma operação estrangeira para sua moeda de apresentação aplicando o IAS 21.

O IFRIC observou que uma entidade converte o resultado e o balanço patrimonial de uma operação no exterior em sua moeda de apresentação aplicando os requisitos dos parágrafos 39 e 42 da IAS 21. Esses parágrafos exigem que a entidade converta:

- a. os ativos e passivos da operação estrangeira pela taxa de câmbio de fechamento; e
- b. receitas e despesas de operações no exterior pelas taxas de câmbio nas datas das transações, se a moeda funcional da operação no exterior não for a moeda de uma economia hiperinflacionária ou, se for, pela taxa de fechamento.

O IFRIC concluiu que os princípios e requerimentos das IFRS fornecem uma base adequada para uma entidade avaliar se, nas circunstâncias descritas acima, utiliza as taxas de câmbio oficiais para converter o balanço e o resultado de suas operações para sua moeda de apresentação. Consequentemente, o IFRIC decidiu não acrescentar esse assunto à sua agenda de elaboração de normas.

Além de publicar a decisão acima, em sua reunião de junho de 2018, o IFRIC decidiu pesquisar um possível estabelecimento de normas de escopo restrito visando abordar a taxa de câmbio utilizada pela entidade quando a taxa de câmbio à vista (conforme definido na IAS 21) não é observável. O IFRIC discutirá este assunto em uma reunião futura.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Reunião de 12 de Junho

Classificação de empréstimos de curto prazo e linhas de crédito (IAS 7 Demonstração dos Fluxos de Caixa)

O IFRIC recebeu um questionamento sobre os tipos de empréstimos que uma entidade inclui em sua demonstração dos fluxos de caixa como um componente de caixa e equivalentes de caixa. O IFRIC observou que:

- aplicando o parágrafo 8 da IAS 7, uma entidade geralmente considera empréstimos bancários como atividades de financiamento. Uma entidade, no entanto, inclui um empréstimo bancário como um componente de caixa e equivalentes de caixa apenas

nas circunstâncias específicas descritas no parágrafo 8 da IAS 7 – ou seja, quando o acordo com o banco é um saldo a descoberto que (i) é repagável imediatamente, e (ii) é parte integral da gestão de caixa da entidade.

- gestão de caixa inclui a gestão de caixa e equivalentes de caixa com a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo e não para investimento ou outros fins (parágrafos 7 e 9 da IAS 7). Avaliar se um contrato bancário é parte integrante do gerenciamento de caixa de uma entidade é uma questão de fatos e circunstâncias.
- se o saldo de um contrato bancário não flutuar com frequência de negativo a positivo, isso indica que o contrato não faz parte integrante do gerenciamento de caixa da entidade e, portanto, representa uma forma de financiamento.

O IFRIC concluiu que os princípios e exigências das IFRS fornecem uma base adequada para uma entidade avaliar se deve incluir na sua demonstração dos fluxos de caixa os contratos de curto prazo como componentes de caixa e equivalentes de caixa. Consequentemente, o IFRIC decidiu não acrescentar este assunto à sua agenda de elaboração de normas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Reunião de 13 de Março

Apresentação de receitas de juros para certos instrumentos financeiros (IFRS 9 Instrumentos Financeiros e IAS 1 Apresentação de Demonstrações Financeiras)

O IFRIC recebeu uma solicitação sobre o efeito da alteração que a IFRS 9 fez ao parágrafo 82 (a) da IAS 1. Essa alteração exige que uma entidade apresente separadamente, na demonstração do resultado abrangente ou demonstração do resultado, a receita de juros calculada pelo método de juros efetivos. A questão era se esse requerimento afeta a apresentação do resultado do valor justo de instrumentos derivativos que não fazem parte de um instrumento de hedge designado e efetivo (aplicando os requerimentos de contabilidade de hedge na IFRS 9 ou IAS 39 Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração).

O IFRIC concluiu que a exigência do parágrafo 82 (a) da IAS 1 de apresentar separadamente uma linha de receita de juros calculada usando o método de juros efetivos aplica-se somente àqueles ativos que são subsequentemente mensurados ao custo amortizado ou valor justo através de outros resultados abrangentes (sujeito a qualquer efeito de uma relação de *hedge* qualificada aplicando os requerimentos de contabilidade de *hedge* na IFRS 9 ou IAS 39).

O IFRIC concluiu que os princípios e exigências das IFRS fornecem uma base adequada para uma entidade aplicar o parágrafo 82 (a) da IAS 1 e apresentar separadamente a receita de juros calculada usando o método de juros efetivos. Consequentemente, o IFRIC decidiu não acrescentar este assunto à sua agenda de definições de normas.

Reconhecimento de receita em um contrato imobiliário que inclui a transferência de terreno (IFRS 15 Receita de Contrato com Cliente)

O IFRIC recebeu uma questão sobre o reconhecimento de receita em um contrato para a venda de um terreno e um edifício a ser construído. Especificamente, questionou (i) sobre a identificação das obrigações de desempenho no contrato e (ii) para cada obrigação de desempenho identificada, se a incorporadora (entidade) reconhece a receita ao longo do tempo ou em um momento específico no tempo.

Ao avaliar o critério do parágrafo 35 (b), a entidade avalia se, à medida que o edifício está sendo construído, o cliente tem a capacidade de direcionar o uso e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes do edifício parcialmente construído.

O cliente controla o edifício parcialmente construído conforme está sendo construído pois o cliente possui a capacidade de:

- Direcionar o uso do edifício durante a construção. O cliente tem essa capacidade por meio do controle do terreno e por ser capaz de alterar o projeto estrutural e a especificação do edifício durante a construção. O contrato também permite que o cliente impeça a entidade ou outros de direcionar o uso do prédio.
- Obter substancialmente todos os benefícios econômicos remanescentes do edifício. A entidade não pode redirecionar o prédio para outro uso ou para outra entidade. Assim, ao assinar o contrato, o cliente tem a capacidade de obter substancialmente todos os benefícios remanescentes do edifício. O contrato também permite que o cliente impeça a entidade ou outros de obter os benefícios do edifício.

Consequentemente, o critério do parágrafo 35 (b) é atendido. O IFRIC observou no parágrafo BC129 que "no caso de um contrato de construção no qual a entidade está construindo no terreno do cliente, o cliente geralmente controla qualquer trabalho em andamento decorrente do desempenho da entidade".

O Comitê concluiu que os princípios e requerimentos da IFRS 15 fornecem uma base adequada para que uma entidade reconheça a receita de acordo com a norma. Consequentemente, o IFRIC decidiu não acrescentar este assunto à sua agenda.

Direito ao pagamento por desempenho concluído até a data (IFRS 15 Receita de Contrato com Cliente)

O IFRIC recebeu uma solicitação sobre o reconhecimento da receita ao longo do tempo ou em um momento específico em relação a um contrato para a venda de uma unidade em um complexo residencial de várias unidades (unidade imobiliária). Especificamente, foi questionado se, o incorporador imobiliário (entidade) tem um direito executável de pagamento pelo desempenho concluído até a data, conforme descrito no parágrafo 35 (c) da IFRS 15.

Com base no cenário descrito, o pagamento ao qual a entidade tem direito, segundo o contrato existente com o cliente, é um pagamento pela diferença entre o preço de revenda da unidade, se houver, e seu preço de compra original (mais custos de venda). Esse pagamento não garante à entidade, durante todo o período de vigência do contrato, um montante que se aproxime, pelo menos, do preço de venda da unidade imobiliária construída parcialmente e, portanto, não compensa a entidade pelo desempenho concluído até a data. Consequentemente, a entidade não possui um direito executável de pagamento pelo desempenho concluído até a data, conforme descrito no parágrafo 35 (c) da IFRS 15.

O IFRIC concluiu que nenhum dos critérios do parágrafo 35 da IFRS 15 foi cumprido com base nos fatos descritos na consulta. Consequentemente, a entidade reconheceria a receita em um momento específico no tempo, aplicando o parágrafo 38 da IFRS 15. O IFRIC concluiu que os princípios e requerimentos da IFRS 15 fornecem uma base adequada para uma entidade determinar se ela tem um direito executável ao pagamento por desempenho concluído até a presente data. Consequentemente, o IFRIC decidiu não acrescentar este assunto à sua agenda de alterações de normas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Reunião de 16 de Janeiro

Contribuição de ativo imobilizado para uma associada (IAS 28 Investments in Associates and Joint Ventures)

O IFRIC recebeu uma questão sobre como uma entidade contabiliza uma transação na qual ela contribui um ativo imobilizado para uma associada recém constituída em troca de ações da coligada.

No cenário descrito:

- três entidades ("Investidores") criam uma nova entidade. Os Investidores são todos controlados por um mesmo governo, ou seja, estão sob controle comum;

- cada Investidor contribui itens de imobilizado a uma nova entidade em troca de ações da entidade. Ativos imobilizados não são negócios (conforme definição do IFRS 3);
- cada Investidor tem influência significativa sobre a nova entidade. Logo, a nova entidade é uma coligada para cada Investidor;
- a transação é realizada em termos equivalentes àqueles que prevaleceriam em uma transação ordenada entre participantes do mercado.

O parágrafo 28 da IAS 28 exige que uma entidade reconheça ganhos e perdas resultantes de transações ascendentes (*upstream*) e descendentes (*downstream*) com uma coligada somente na extensão da participação de investidores não relacionados na coligada. O parágrafo 28 inclui como exemplo de uma transação descendente (*downstream*) a contribuição de ativos do investidor para a sua coligada.

O IFRIC observou que o termo “não relacionado” no parágrafo 28 da IAS 28 refere-se a outros investidores distintos da entidade (incluindo suas subsidiárias consolidadas) – em outras palavras, a palavra “não relacionado” não significa o oposto do termo “relacionada” usado na definição de uma parte relacionada no IAS 24. Isso é consistente com a premissa de que as demonstrações financeiras são preparadas a partir da perspectiva da entidade que reporta, que na questão descrita representa cada um dos Investidores.

Conseqüentemente, o IFRIC concluiu que uma entidade reconhece qualquer ganho ou perda em contribuições de ativo imobilizado para uma coligada na extensão da participação de outros investidores na coligada.

O IFRIC observou que, aplicando os requerimentos nas normas IFRS, uma entidade reconhece um ganho ou perda em contribuições em ativo imobilizado e o próprio valor contábil do investimento na coligada, que reflete esses valores, com base no valor justo do ativo imobilizado contribuído - a não ser que a transação forneça evidências objetivas de que a participação da entidade na coligada pode ter redução no valor recuperável. Se for esse o caso, o investidor também considera os requisitos de redução ao valor recuperável da IAS 36.

Se, analisados os procedimentos e as premissas utilizadas para determinar o valor justo, o valor justo do ativo imobilizado for superior ao valor justo da participação adquirida na coligada, isso forneceria evidências objetivas de que a participação da entidade na coligada pode ter redução no valor recuperável.

O IFRIC concluiu que os princípios e os requerimentos das normas IFRS fornecem uma base adequada para que uma entidade contabilize a contribuição de ativo imobilizado para uma coligada. Conseqüentemente, o IFRIC decidiu não adicionar esse assunto à sua agenda de definição de normas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Exposure Drafts (Eds) – IASB

ED 2018/1 - Accounting Policy Changes - Proposed amendments to IAS 8

O IASB buscou feedback quanto a possível alteração da IAS 8 para permitir uma maior aplicação da exceção de impraticabilidade de mudança retrospectiva na alteração de uma política contábil advinda de uma decisão de agenda do IFRIC. O ED propõe uma avaliação de custo/benefício para aplicação da mudança de forma retrospectiva. O documento foi emitido em março de 2018 e os comentários foram recebidos até julho de 2018.

Na nossa visão, mesmo que tecnicamente não seja tratado como normativo, muitos encaram uma decisão de agenda

do IFRIC como mandatória. Considerando que as decisões de agenda não possuem data de transição, espera-se uma adoção imediata e de forma retrospectiva, se aplicável. Assim, respondemos ao IASB que, na nossa visão, o problema que deveria ser endereçado é que mais tempo deveria ser dado às entidades para aplicação da alteração advinda da decisão do IFRIC e não uma maior flexibilidade em relação à sua adoção retrospectiva.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Acesse a Carta de Comentários da KPMG

[Aqui](#)

Discussion Papers (DPs) – IASB

DP 2018/1 - Financial Instruments with Characteristics of Equity

O *Discussion Paper* denominado “*Financial Instruments with Characteristics of Equity*” (Instrumentos financeiros com características de títulos de patrimônio), foi publicado em 28 de junho de 2018, e tem por objetivo aprimorar os requerimentos da IAS 32 *Financial Instruments: Presentation* (Instrumentos financeiros: Apresentação) ao:

- estabelecer princípios claros para a classificação de instrumentos financeiros entre passivo financeiro e de patrimônio líquido;
- melhorar a compreensibilidade e a consistência dos requerimentos de classificação para instrumentos financeiros mais complexos;
- aprimorar a apresentação e divulgação a respeito de passivos financeiros e patrimônio líquido.

Para atender a este objetivo, o IASB propõe a avaliação de dois critérios para distinguir entre passivo financeiro

e patrimônio líquido. Um instrumento financeiro não derivativo é classificado como passivo financeiro se contiver:

- uma obrigação contratual inevitável de transferir caixa ou outro ativo financeiro em um momento específico diferente da liquidação da entidade; e/ou
- uma obrigação contratual inevitável por um montante independente da disponibilidade de recursos econômicos da entidade (o total de ativos reconhecidos e não reconhecidos da entidade que permanecem após a dedução de todas as outras demandas contra a entidade reconhecidas e não reconhecidas, exceto pelo instrumento financeiro em questão).

Somente um contrato que não atenda a nenhum desses dois critérios deveria ser classificado como patrimônio líquido.

A seguir apresentamos um resumo dos critérios propostos de classificação de um instrumento financeiro entre passivo financeiro e patrimônio líquido.

		Montante	
		Com obrigação independente da capacidade financeira do emissor	Sem obrigação independente da capacidade financeira do emissor
TEMPO	Obrigação de transferir recursos econômicos em um momento específico diferente da data de liquidação da entidade	PASSIVO	PASSIVO
	Obrigação de transferir recursos econômicos apenas na data de liquidação da entidade	PASSIVO	PATRIMÔNIO

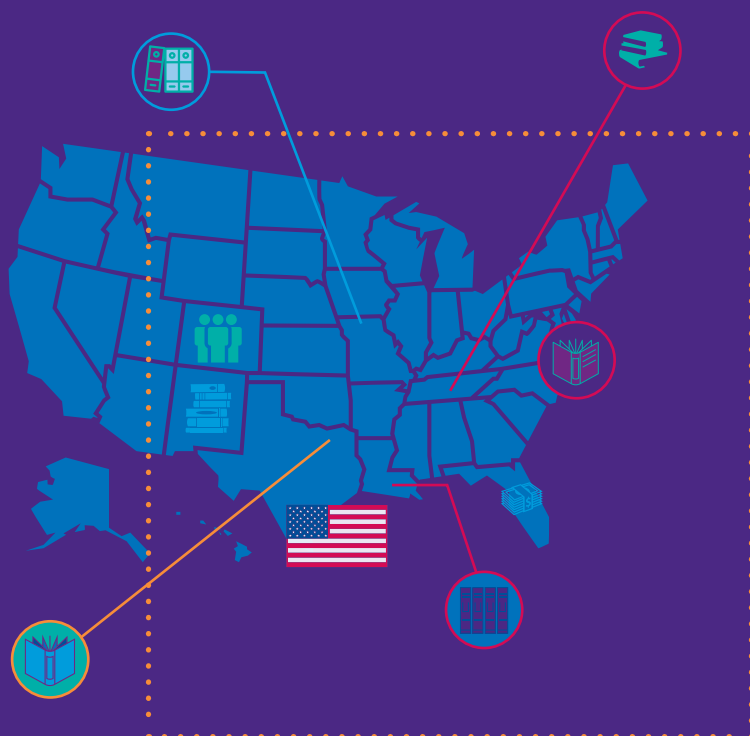
Adicionalmente, um instrumento financeiro derivativo sobre o patrimônio da própria entidade é classificado como passivo apenas se atender ao menos um dos seguintes critérios:

- for liquidado em caixa pelo montante líquido, ou seja, o derivativo obriga a entidade a entregar caixa ou outro ativo financeiro, e/ou contém um direito de receber caixa por um montante líquido, em um momento específico, diferente da liquidação da entidade; e/ou
- o montante líquido do derivativo for afetado por uma variável que é independente da disponibilidade de recursos econômicos da entidade.

Um derivativo sobre o patrimônio da própria entidade é classificado como patrimônio líquido somente se nenhum destes critérios for atendido.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Normas Norte- Americanas



Accounting Standards Update (ASUs)

ASU 2018-20 - Leases (Topic 842): Narrow-Scope Improvements for Lessors

Arrendamentos: Alterações Limitadas para Arrendadores Impostos sobre vendas e outros impostos similares arrecadados de arrendatários

As alterações nesse ASU permitem que os arrendadores, como uma escolha de política contábil, não avaliem se certos impostos sobre vendas e outros impostos similares são custos do arrendador (conforme descrito no parágrafo 842-10-15-30 (b)) ou custos do arrendatário. Em vez disso, esses arrendadores contabilizarão esses custos como se fossem custos do arrendatário. Consequentemente, o arrendador que fizer esta opção excluirá da contraprestação do contrato e de pagamentos variáveis não incluídos na contraprestação do contrato todas as cobranças de arrendatários referente a impostos dentro do escopo desta opção e fornecerá certas divulgações.

Certos Custos do Arrendador

As alterações nesse ASU relacionadas a certos custos do arrendador exigem que os arrendadores excluam dos pagamentos variáveis e, portanto, das receitas, os custos do arrendador pagos pelos arrendatários diretamente a terceiros. As alterações também exigem que os arrendadores contabilizem os custos excluídos da contraprestação de um contrato que são pagos pelo arrendador e reembolsados pelo arrendatário como pagamentos variáveis. Um arrendador registrará os custos reembolsados como receita.

Reconhecimento de Pagamentos Variáveis para Contratos com Componentes de Arrendamento e Não Arrendamento

As alterações nesse ASU relacionadas ao reconhecimento de pagamentos variáveis para contratos com componentes de arrendamento e não-arrendamento exigem que os arrendadores aloquem certos pagamentos variáveis aos componentes de arrendamento e não-arrendamento quando a mudança nos fatos e circunstâncias em que o pagamento variável é baseado ocorrer. Após a alocação, o valor dos pagamentos variáveis alocados aos componentes do arrendamento será reconhecido como receita no resultado de acordo com o Tópico 842, enquanto o valor dos pagamentos variáveis alocados aos componentes de não-arrendamento será reconhecido de acordo com outros Tópicos, tais como Tópico 606.

As alterações nesse ASU afetam as alterações do ASU 2016-02, que ainda não estão em vigor, mas podem ser adotadas antecipadamente. A data de vigência e os requerimentos

de transição para entidades que não adotaram o Tópico 842 antes da emissão desse ASU são os mesmos do ASU 2016-02 (por exemplo, 1º de janeiro de 2019, para entidades com exercício encerrado em 31 de dezembro).

Para entidades que adotaram o Tópico 842 antes da emissão desse ASU, a data de transição e efetividade das alterações é a seguinte:

1. Uma entidade deve aplicar as alterações na data efetiva original do Tópico 842 para a entidade. Alternativamente, a entidade tem a opção de aplicar as alterações no primeiro período de apresentação encerrado após a emissão desse ASU (por exemplo, 31 de dezembro de 2018) ou no primeiro período de apresentação iniciado após a emissão desse ASU (por exemplo, 1º de janeiro de 2019).
2. Uma entidade pode aplicar as alterações de forma retrospectiva ou prospectiva.

Todas as entidades, incluindo os que adotam antecipadamente, devem aplicar as alterações para todos os arrendamentos novos e existentes.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-19 - Codification Improvements to Topic 326, Financial Instruments – Credit Losses

Melhorias na Codificação do Tópico 326, Instrumentos Financeiros - Perda de Crédito

O FASB tem um projeto em andamento para melhorar a Codificação ou corrigir consequências não intencionais. Os itens abordados no projeto em geral, não devem ter um efeito significativo na prática contábil atual ou criar um custo administrativo significativo para a maioria das entidades. As alterações nesse ASU são semelhantes a esses itens. No entanto, o FASB decidiu publicar um ASU separado para as melhorias relacionadas ao ASU 2016-13 para aumentar o conhecimento das partes interessadas sobre as alterações no escopo e nos requerimentos de transição e data efetiva e agilizar as melhorias.

As alterações alinham a data de implementação das demonstrações financeiras anuais das entidades de capital fechado com a data de implementação de suas demonstrações financeiras intermediárias e esclarecem o escopo da orientação contida no ASU 2016-13.

Item 1: Transição e Data Efetiva para Entidades de Capital Fechado

As alterações nesse ASU mitigam a complexidade da transição ao exigir que, para entidades de capital fechado, as alterações no ASU 2016-13 sejam efetivas para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2021, incluindo períodos intermediários dentro desses exercícios fiscais.

Item 2: Recebíveis de Arrendamento Operacional

A alteração esclarece que os recebíveis decorrentes de arrendamentos operacionais não estão no escopo do Sub Tópico 326-20. Em vez disso, a redução ao valor recuperável dos recebíveis decorrentes de arrendamentos operacionais deve ser contabilizada de acordo com o Tópico 842, Arrendamentos.

A data de vigência e os requerimentos de transição para as alterações desse ASU são os mesmos do ASU 2016-13, alterada por este ASU.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-18 - Collaborative Arrangements (Topic 808): Clarifying the Interaction between Topic 808 and Topic 606

Acordos de colaboração: Esclarecendo a interação entre o Tópico 808 e o Tópico 606

As alterações nesse ASU fazem melhorias direcionadas aos princípios contábeis geralmente aceitos (GAAP) para acordos de colaboração da seguinte forma:

1. Esclarecem que certas transações entre participantes do acordo de colaboração devem ser contabilizadas como receita de acordo com o Tópico 606 quando o participante do acordo de colaboração for um cliente no contexto de uma unidade de contabilização. Nessas situações, todas as orientações do Tópico 606 devem ser aplicadas, incluindo requerimentos de reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação.
2. Adicionam orientação de unidade de contabilização no Tópico 808 para alinhar com a orientação no Tópico 606 (ou seja, um bem ou serviço distinto) quando uma entidade estiver avaliando se o acordo de colaboração ou parte do acordo está dentro do escopo do Tópico 606.
3. Requerem que, em uma transação com um participante do acordo de colaboração que não esteja diretamente relacionado a vendas para terceiros, a apresentação da transação junto com a receita reconhecida de acordo com o Tópico 606 seja proibida caso o participante do acordo de colaboração não for um cliente.

Para companhias de capital aberto, as alterações nesse ASU são efetivas para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2019 e períodos intermediários dentro desses exercícios fiscais. Para todas as outras entidades, as alterações entrarão em vigor para exercícios iniciados após 15 de dezembro de 2020 e períodos intermediários dentro dos exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2021. Adoção antecipada é permitida, incluindo adoção em qualquer período intermediário.

As alterações devem ser aplicadas retrospectivamente à data da aplicação inicial do Tópico 606. Uma entidade deve reconhecer o efeito cumulativo da aplicação inicial das alterações como um ajuste no saldo de abertura dos lucros acumulados do último período anual apresentado e o período anual que inclui a data da aplicação inicial do Tópico 606.

Uma entidade pode optar por aplicar as alterações retrospectivamente a todos os contratos ou somente a contratos que não estejam concluídos na data da aplicação inicial do Tópico 606. A entidade deve divulgar sua opção.

Uma entidade pode optar por aplicar o expediente prático para modificações de contratos que é permitido para entidades que usam o método de transição retrospectiva modificada no Tópico 606.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-17— Consolidation (Topic 810): Targeted Improvements to Related Party Guidance for Variable Interest Entities

Consolidação: Melhorias Direcionadas à Orientação de Partes Relacionadas para Entidades de Participação Variável

Esse ASU afeta as entidades que reportam que são requeridas a determinar se devem consolidar uma entidade legal sob a orientação das sub seções sobre entidades de participação variável dos Sub tópicos 810-10, Consolidação - Geral, incluindo entidades fechadas que escolheram a alternativa contábil para contratos de arrendamento sob controle comum. As alterações aplicam-se a todas as entidades, exceto entidades de capital aberto e entidades sem fins lucrativos, conforme definido no Master Glossary do FASB Accounting Standards Codification® e planos de benefícios a empregados no âmbito dos tópicos 960, 962, e 965.

De acordo com as alterações desse ASU, uma empresa fechada (entidade que reporta) pode optar por não aplicar orientação de sociedade de participação variável (VIE) a pessoas jurídicas sob controle comum (incluindo contratos de arrendamento de controle comum) se tanto a controladora quanto a entidade legal avaliada para consolidação não forem entidades de capital aberto.

Essa opção proporciona uma escolha de política contábil que uma empresa fechada aplicará a todas as pessoas jurídicas atuais e futuras sob controle comum que atendam aos critérios para a aplicação dessa alternativa. Em outras palavras, a opção não pode ser aplicada para selecionar acordos de controle comuns que atendam aos critérios de aplicação dessa alternativa contábil. Se a alternativa for eleita, uma empresa deve continuar a aplicar outras orientações de consolidação, particularmente a orientação da sociedade de participação, a menos que outra exceção de escopo se aplique.

Sob a alternativa contábil, uma empresa fechada deve fornecer divulgações detalhadas sobre seu envolvimento e exposição à entidade legal sob controle comum.

Efetivamente, as alterações desse ASU expandem a alternativa de empresa fechada fornecida pelo ASU 2014-07, Consolidação (Tópico 810): Aplicação da Orientação de Entidades de Participação Variável a Arrendamentos sob Controle Comum, para não aplicar as orientações da sociedade de participação variável (VIE) para qualificar contratos de arrendamento sob controle comum. Como a alternativa contábil da empresa fechada nesse ASU se aplica a todos os acordos comuns de controle que atendem a critérios específicos e não apenas aos contratos de arrendamento, as alterações do ASU 2014-07 são substituídas pelas alterações nesta atualização.

Para entidades que não sejam empresas fechadas, as alterações nesta Atualização são efetivas para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2019 e períodos intermediários dentro desses exercícios fiscais. Para empresas fechadas, as alterações são válidas para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2020 e períodos intermediários dentro dos anos fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2021. Todas as entidades devem aplicar as alterações retrospectivamente com ajustes e efeito cumulativo aos lucros acumulados no início do período mais antigo apresentado.

A adoção antecipada é permitida.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-16— Derivatives and Hedging (Topic 815): Inclusion of the Secured Overnight Financing Rate (SOFR) Overnight Index Swap (OIS) Rate as a Benchmark Interest Rate for Hedge Accounting Purposes

Derivativos e Hedging: Inclusão da Taxa de Overnight Index Swap (OIS) como Taxa de Juros de Referência para os Efeitos Contábeis de Hedge

Esse ASU se aplica a todas as entidades que optam por aplicar a contabilidade de *hedge* para taxa de juros de referência de acordo com o Tópico 815.

As alterações nesse ASU permitem a taxa OIS baseada no SOFR (Secured Overnight Financing Rate) como uma taxa de juros de referência nos EUA. A inclusão da taxa OIS baseada no SOFR como uma taxa de juros de referência elegível durante os estágios iniciais da transição de mercado facilitará a transição da LIBOR para SOFR e fornecerá tempo de preparação suficiente para as entidades se prepararem para mudanças nas estratégias de *hedge* de taxa de juros tanto para gerenciamento de risco como para fins de contabilidade de *hedge*.

Para entidades que ainda não adotaram o ASU 2017-12, as alterações devem ser adotadas simultaneamente com o ASU 2017-12.

Para companhias de capital aberto que já adotaram o ASU 2017-12, as alterações entrarão em vigor para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2018 e períodos intermediários dentro desses exercícios fiscais. Para todas as outras entidades que já adotaram o ASU 2017-12, as alterações entrarão em vigor para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2019 e períodos intermediários dentro desses exercícios fiscais. A adoção antecipada é permitida em qualquer período intermediário mediante a emissão desta atualização se uma entidade já tiver adotado o ASU 2017-12.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-15 – Intangibles - Goodwill and Other - Internal-Use Software (Subtopic 350-40): Customer's Accounting for Implementation Costs Incurred in a Cloud Computing Arrangement That Is a Service Contract (a consensus of the FASB Emerging Issues Task Force)

Intangíveis - Ágio e Outros - Software de uso interno: Contabilização pelo cliente de custos de implementação incorridos referentes a um contrato de tecnologia da informação em nuvem que é um contrato de serviço

As alterações nesse ASU se aplicam a entidades que são clientes em um contrato de hospedagem, que seja um contrato de serviço.

Uma entidade (cliente) que é uma parte num contrato de hospedagem que seja um contrato de serviço deve seguir as orientações do Subtópico 350-40 para determinar quais custos de implementação devem ser capitalizados como um ativo relacionado ao contrato de serviço e quais custos devem ser reconhecidos no resultado.

Os custos para desenvolver ou obter software de uso interno que não podem ser capitalizados sob o Subtópico 350-40, como custos de treinamento e certos custos de conversão de dados, também não podem ser capitalizados para um contrato de hospedagem que seja um contrato de serviço. Portanto, uma entidade (cliente) em um acordo de hospedagem determina a qual estágio do projeto (ou seja, estágio preliminar do projeto, estágio de desenvolvimento ou estágio de pós-implementação), a atividade de implementação está relacionada.

Os custos das atividades de implementação no estágio de desenvolvimento são capitalizados dependendo da natureza dos custos, enquanto os custos incorridos durante a fase preliminar do projeto e nas etapas de pós-implementação são reconhecidos no resultado à medida que as atividades são executadas.

As alterações são vigentes para entidades de capital aberto para exercícios fiscais com início após 15 de dezembro de 2019 e períodos intermediários dentro desses exercícios. Para todas as outras entidades, as alterações são vigentes para períodos anuais com início após 15 de dezembro de 2020 e períodos intermediários dentro de períodos anuais com início após 15 de dezembro de 2021. A adoção antecipada é permitida, incluindo a adoção em qualquer período intermediário, para todas as entidades.

As alterações devem ser aplicadas retrospectiva ou prospectivamente a todos os custos de implementação incorridos após a data de adoção.

ASU 2018-14 – Compensation – Retirement Benefits – Defined Benefit Plans – General (Subtopic 715-20): Disclosure Framework – Changes to the Disclosure Requirements for Defined Benefit Plans

Remuneração - Benefícios de aposentadoria - Planos de Benefício Definido - Geral: Estrutura de Divulgação - Alterações nos Requerimentos de Divulgação para Planos de Benefício Definido

Esse ASU altera os requerimentos de divulgação para todos os empregadores que patrocinam planos de pensão de benefícios definidos ou outros planos pós-aposentadoria.

A norma elimina divulgações que não mais atendem critérios de custo-benefício, esclarece requerimentos específicos das divulgações e adiciona requerimentos de divulgação identificados como relevantes.

Os seguintes requerimentos de divulgação foram removidos do Subtópico 715-20:

- Valores acumulados em outros resultados abrangentes a serem reconhecidos como componentes do custo do benefício líquido periódico durante o próximo ano fiscal.
- Valor e a época em que espera-se que certos ativos do plano serão devolvidos ao empregador.
- Divulgações relacionadas com as alterações de junho de 2001 da Lei de Seguro de Pensões de Previdência Social Japonesa.
- Divulgações sobre partes relacionadas referentes ao montante de benefícios anuais futuros cobertos por contratos de seguro e anuidade, e transações significativas entre o empregador ou partes relacionadas e o plano.
- Para entidades de capital fechado, a movimentação entre os saldos de abertura e os saldos finais dos ativos do plano mensurados de forma recorrente no Nível 3 de hierarquia do valor justo.
- Para entidades de capital aberto, os efeitos de uma mudança de um ponto percentual na taxa presumida de tendências de custo de assistência médica no (a) agregado dos componentes de custo de serviço e juros dos custos de benefícios periódicos líquidos e (b) obrigação por benefícios de assistência médica pós-aposentadoria.

Os seguintes requerimentos de divulgação foram adicionados ao Subtópico 715-20:

- Taxas médias ponderadas de juros para planos de saldo de caixa e outros planos com taxas de juros asseguradas.
- Uma explicação das razões para ganhos e perdas significativas relacionadas a mudanças na obrigação de benefícios do período.

As alterações são vigentes para os exercícios fiscais findos após 15 de dezembro de 2020, para entidades de capital aberto e para exercícios fiscais findos após 15 de dezembro de 2021, para todas as outras entidades. A adoção antecipada é permitida para todas as entidades.

Uma entidade deve aplicar as alterações retrospectivamente a todos os períodos apresentados.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-13 – Fair Value Measurement (Topic 820): Disclosure Framework – Changes to the Disclosure Requirements for Fair Value Measurement

Mensuração do Valor Justo: Estrutura de Divulgação - Mudanças nos Requerimentos de Divulgação para Mensuração do Valor Justo

Esse ASU modifica os requerimentos de divulgação da mensuração do valor justo no Tópico 820, com base nos conceitos da Declaração de Conceitos, incluindo a consideração de custos e benefícios.

Além disso, as alterações eliminam as palavras **no mínimo** da expressão que a entidade deve divulgar no mínimo, para promover o apropriado exercício de avaliação pelas entidades ao considerar divulgações de mensuração do valor justo e para esclarecer que a materialidade é uma consideração apropriada das entidades e de seus auditores ao avaliar os requerimentos de divulgação.

As alterações são vigentes para todas as entidades em exercícios fiscais, e períodos intermediários dentro desses exercícios, iniciados após 15 de dezembro de 2019. As alterações contidas nesse ASU relacionadas às variações dos ganhos e perdas não realizadas, o intervalo e média ponderada dos dados não observáveis significativos utilizados para desenvolver mensurações de valor justo de nível 3, e a descrição narrativa da incerteza de mensuração devem ser aplicadas prospectivamente apenas para o período intermediário ou anual mais recente apresentado no ano fiscal de adoção. Todas as outras alterações devem ser aplicadas retrospectivamente a todos os períodos

apresentados na data efetiva. A adoção antecipada é permitida. Uma entidade tem permissão para adotar antecipadamente e omitir quaisquer divulgações removidas ou modificadas mediante a emissão deste ASU e adiar a adoção das divulgações adicionais até a data efetiva.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-12 – Financial Services – Insurance (Topic 944): Targeted Improvements to the Accounting for Long-Duration Contracts

Serviços Financeiros – Seguros: Melhorias Direcionadas à Contabilidade de Contratos de Longa Duração

As alterações nesse ASU se aplicam a todas as entidades seguradoras que emitem contratos de longa duração conforme definido no Tópico 944. As alterações não se aplicam a: (i) detentores (ou segurados) de contratos de longa duração; e (ii) entidades que não são seguradoras.

Premissas utilizadas para mensurar o passivo para benefícios futuros da apólice para contratos tradicionais e de pagamento limitado.

As alterações exigem que uma entidade de seguros: (i) revise e, se houver uma mudança, atualize as premissas usadas para mensurar os fluxos de caixa pelo menos anualmente; e (ii) atualize a premissa da taxa de desconto a cada data de reporte. A provisão para risco de desvio adverso e o teste de deficiência de prêmio (ou reconhecimento de perda) são eliminados.

A alteração na estimativa do passivo como resultado da atualização das premissas de fluxo de caixa deve ser reconhecida no resultado. A mudança na estimativa do passivo como resultado da atualização da premissa da taxa de desconto deve ser reconhecida em outros resultados abrangentes.

Mensuração de benefícios de risco de mercado

As alterações exigem que uma entidade de seguros mensure todos os benefícios de risco de mercado associados aos contratos de depósito (ou saldo da conta) pelo valor justo. A parte de qualquer mudança no valor justo atribuível a uma mudança no risco de crédito específico do instrumento deve ser reconhecida em outros resultados abrangentes.

Amortização de custos de aquisição diferidos

As alterações simplificam a amortização dos custos de aquisição diferidos e outros saldos amortizados proporcionalmente aos prêmios, lucros brutos ou margens brutas e exigem que esses saldos sejam amortizados em uma base constante durante o prazo esperado dos contratos relacionados.

Os custos de aquisição diferidos devem ser baixados por rescisões contratuais inesperadas, mas não estão sujeitos a teste de recuperabilidade.

Divulgações

As alterações exigem que uma entidade de seguros forneça movimentações de saldos entre períodos desagregadas para o passivo para benefícios de apólices futuros, saldos das contas de segurados, benefícios de risco de mercado, passivos em contas separadas e custos de aquisição diferidos.

As alterações também exigem que uma entidade de seguros divulgue informações sobre *inputs*, julgamentos, premissas e métodos significativos usados na mensuração, incluindo mudanças nesses *inputs*, julgamentos e premissas, e o efeito dessas mudanças na mensuração.

Para entidades de capital aberto, as alterações são vigentes para exercícios fiscais, e períodos intermediários dentro dos exercícios, iniciados após 15 de dezembro de 2020. Para todas as outras entidades, as alterações são vigentes para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2021, e períodos intermediários dentro dos anos fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2022. A aplicação antecipada é permitida.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-11 – Leases (Topic 842): Targeted Improvements

Arrendamentos: Aprimoramentos direcionados

Transição - Relatório Comparativo na Adoção

Esse ASU fornece às entidades um método de transição adicional (e opcional) para adotar a nova norma de arrendamentos. De acordo com esse novo método de transição, uma entidade aplica inicialmente a nova norma de arrendamentos na data de adoção e reconhece um ajuste de efeito cumulativo no saldo de abertura dos lucros acumulados no período de adoção consistente com as solicitações dos preparadores.

Consequentemente, os relatórios para os períodos comparativos de uma entidade apresentados nas demonstrações financeiras em que adotar a nova norma de arrendamentos continuarão de acordo com os GAAP atuais (Tópico 840, Arrendamentos). A entidade que escolher esse método de transição adicional (e opcional) deve fornecer as divulgações obrigatórias do Tópico 840 para todos os períodos que continuam de acordo com o Tópico 840.

Separando Componentes de um Contrato

As alterações fornecem aos arrendadores um expediente prático, por classe de ativo subjacente, para não separar componentes de não arrendamento do componente de arrendamento associado e, em vez disso, contabilizar esses componentes como um único componente se: (i) os componentes de não arrendamento forem contabilizados sob a nova norma de receita (Tópico 606); (ii) ambos os componentes seguirem o mesmo padrão de entrega, inclusive temporal, e (iii) o componente de arrendamento, se contabilizado separadamente, teria sido classificado como um arrendamento operacional.

Se o componente de não arrendamento ou os componentes associados forem predominantes, uma entidade deve contabilizar o componente combinado de acordo com o Tópico 606. Caso contrário, a entidade deve contabilizar o componente combinado como um arrendamento operacional de acordo com o Tópico 842.

As alterações relacionadas à separação de componentes de um contrato afetam o ASU 2016-02, que ainda não está em vigor, mas podem ser adotadas antecipadamente.

Para entidades que não adotaram o Tópico 842 antes da emissão desse ASU, a data efetiva e os requerimentos de transição são os mesmos que os requisitos de data de vigência e transição do ASU 2016-02.

Para entidades que adotaram o Tópico 842 antes da emissão deste ASU, a data efetiva e de transição das alterações relacionadas à separação de componentes de um contrato nesta atualização é a seguinte:

- O expediente prático pode ser eleito no primeiro período de divulgação após a emissão deste ASU ou na data de início de vigência do Tópico 842.
- O expediente prático pode ser aplicado retrospectivamente ou prospectivamente.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-10 – Codification Improvements to Topic 842, Leases

Melhorias na Codificação do Tópico 842, Arrendamentos

O FASB tem um projeto em andamento para melhorar ou corrigir consequências não intencionais na Codificação. Em geral, esses itens não devem ter um efeito significativo na prática contábil atual ou criar um custo administrativo significativo para a maioria das entidades. As alterações são de natureza semelhante aos itens normalmente abordados no projeto de melhorias de codificação. No entanto, o FASB decidiu publicar um ASU separado para as melhorias relacionadas à Atualização 2016-02 para aumentar o

conhecimento das partes interessadas sobre as alterações, agilizar as melhorias e incluir 16 correções técnicas à nova norma de arrendamentos e outros tópicos contábeis minimizando consequências não intencionais da aplicação da nova norma.

As alterações afetam o ASU 2016-02, que ainda não está em vigor, mas para as quais a adoção é permitida. Para entidades que adotaram anteriormente o Tópico 842, as alterações entram em vigor após a emissão deste ASU, e os requerimentos de transição são os mesmos do Tópico 842. Para entidades que não adotaram o Tópico 842, os requerimentos de data efetiva e transição serão os mesmos do Tópico 842.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-09 – Codification Improvements [Revised 07.2018 – Wording corrected in summary to reflect actual Codification wording]

Melhorias na Codificação

As alterações neste ASU afetam uma ampla variedade de tópicos na codificação.

As alterações representam mudanças para esclarecer, corrigir erros ou fazer pequenas melhorias na codificação. As alterações tornam a Codificação mais fácil de entender e mais fácil de aplicar, eliminando inconsistências e fornecendo esclarecimentos.

A orientação para transição e data de vigência é baseada nos fatos e circunstâncias de cada alteração. Algumas das alterações nesse ASU não exigem orientação de transição e entrarão em vigor após a emissão. No entanto, muitas das alterações têm diretrizes de transição com datas de vigência para períodos anuais iniciados após 15 de dezembro de 2018, para entidades de capital aberto.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-08 – Not-For-Profit Entities (Topic 958): Clarifying the Scope and the Accounting Guidance for Contributions Received and Contributions Made

Entidades sem fins lucrativos: Esclarecimento do escopo e orientação contábil para as contribuições recebidas e contribuições realizadas

Esse ASU esclarece e aprimora as diretrizes atuais sobre se uma transferência de ativos (ou redução, liquidação ou

cancelamento de passivos) é uma contribuição ou uma transação de troca. As alterações esclarecem como uma entidade determina se um provedor de recursos está participando de uma transação de troca avaliando se o provedor está recebendo um valor proporcional aos recursos transferidos com base no seguinte:

- Um provedor de recursos (incluindo uma fundação, uma agência governamental ou outro) não é sinônimo de público em geral. Um benefício recebido pelo público como resultado dos ativos transferidos não é equivalente ao valor recebido pelo provedor de recursos.
- A execução da missão de um provedor de recursos ou o sentimento positivo de agir como um doador não constitui um valor proporcional recebido por um provedor de recursos para determinar se uma transferência de ativos é uma contribuição ou uma troca.

As alterações esclarecem que, consistente com o GAAP atual, nos casos em que um provedor de recursos não está recebendo um valor proporcional aos recursos fornecidos, uma entidade deve determinar se uma transferência de ativos representa um pagamento a terceiros em benefício de uma transação de troca existente entre o destinatário e um cliente identificado. Se sim, outra orientação (por exemplo, Tópico 606) se aplica.

O ASU fornece uma estrutura mais robusta para determinar quando uma transação deve ser contabilizada como uma contribuição sob o Subtópico 958-605 ou como uma transação de troca contabilizada sob outras orientações (por exemplo, Tópico 606). As alterações fornecem orientações adicionais sobre como determinar se uma contribuição é condicional. As partes interessadas indicaram que orientações adicionais ajudariam a reduzir a diversidade na prática e facilitaria a aplicação do julgamento, pois a orientação atual tem diferentes interpretações e pode ser difícil de aplicar. As alterações fornecem orientações adicionais de esclarecimento para a avaliação de tais acordos, resultando em maior consistência na aplicação da orientação, e tornam a contabilização de contribuições mais operacional.

As alterações devem ser aplicadas em uma base prospectiva modificada. Aplicação retrospectiva é permitida. Sob a base prospectiva modificada, no primeiro conjunto de demonstrações financeiras após a data efetiva, as alterações devem ser aplicadas a contratos que:

- Não estão concluídos na data efetiva.
- Iniciados após a data efetiva.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-07 – Compensation – Stock Compensation (Topic 718): Improvements to Nonemployee Share-Based Payment Accounting

Remuneração – Pagamento em Ações: Melhorias na Contabilidade de Pagamentos Baseados em Ações de Não Funcionários

O ASU expande o escopo do Tópico 718 para incluir transações de pagamento baseado em ações para a aquisição de bens e serviços de não funcionários. As alterações especificam que o Tópico 718 se aplica a todas as transações de pagamento baseado em ações nas quais um concedente adquire bens ou serviços a serem usados ou consumidos nas próprias operações através de outorgas de pagamento baseado em ações.

As alterações também esclarecem que o Tópico 718 não se aplica a pagamentos baseados em ações usados para fornecer efetivamente (i) financiamento ao emissor ou (ii) prêmios concedidos em conjunto com a venda de bens ou serviços a clientes como parte de um contrato contabilizado de acordo com o Tópico 606, Receita de Contratos com Clientes.

O ASU é efetivo para entidades abertas para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2018, incluindo períodos intermediários dentro desse exercício. Para todas as outras entidades, as alterações entrarão em vigor para exercícios iniciados após 15 de dezembro de 2019 e períodos intermediários dentro dos anos fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2020. A adoção antecipada é permitida, mas não antes da data de adoção pela entidade do Tópico 606.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-06 – Codification Improvements to Topic 942, Financial Services – Depository and Lending

Melhorias na Codificação do Tópico 942, Serviços Financeiros – Depositário e Crédito

Remove orientações desatualizadas relacionadas à Circular 202 e não devem afetar as entidades que reportam. As alterações substituem a orientação no Subtópico 942-740, Serviços Financeiros - Depositário e Crédito - Imposto de Renda, que está relacionado à Circular 202 pois essa orientação foi rescindida pelo *Office of the Comptroller of the Currency* (OCC) e não é mais relevante. As alterações estão vigentes após a emissão do ASU.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-05 – Income Taxes (Topic 740): Amendments to SEC Paragraphs Pursuant to SEC Staff Accounting Bulletin n° 118 (SEC Update)

Imposto de Renda: Alterações aos Parágrafos da SEC Segundo o Staff Accounting Bulletin n° 118

Esse ASU acrescenta vários parágrafos da SEC de acordo com a publicação do SAB n° 118.

A Lei *Tax Cuts and Jobs* altera a legislação tributária existente nos Estados Unidos e inclui várias disposições que afetarão os negócios. A Lei, por exemplo, introduz alterações que afetam as taxas de impostos corporativos dos EUA, exclusões relacionadas aos negócios e as deduções e créditos. Também tem consequências fiscais internacionais para muitas empresas que operam internacionalmente.

O Tópico 740 fornece orientação contábil e de divulgação sobre a contabilização do imposto de renda sob o US GAAP. Este ASU aborda o reconhecimento de impostos a pagar ou a recuperar no ano corrente e o reconhecimento de impostos diferidos passivos e ativos fiscais diferidos para as consequências fiscais futuras de eventos que tenham sido reconhecidos nas demonstrações financeiras ou declarações fiscais de uma entidade. O tópico 740 também aborda a contabilização de imposto de renda após a alteração na legislação fiscal ou nas taxas de imposto. O efeito contábil do imposto de renda de uma mudança na legislação tributária ou taxas tributárias inclui, por exemplo, o ajuste (ou remensuração) de impostos diferidos passivos e ativos fiscais diferidos, bem como a avaliação da necessidade de provisões para ativos fiscais diferidos.

A orientação no Tópico ASC 740 não aborda, no entanto, certas circunstâncias que possam surgir para os registrantes na contabilização dos efeitos do imposto de renda da Lei. A equipe da SEC entende que os registrantes encontrarão, potencialmente, uma situação em que a contabilização de determinados efeitos do imposto de renda da Lei estará incompleta quando as demonstrações financeiras forem emitidas para o período de apresentação que inclua a data de vigência de 22 de dezembro de 2017. Surgiram perguntas com relação a diferentes abordagens para a aplicação da orientação contábil e de divulgação no Tópico ASC 740 a tal situação.

Consequentemente, a equipe da SEC acredita que o esclarecimento é apropriado para abordar qualquer incerteza ou diversidade de pontos de vista com relação à aplicação do Tópico 740 em situações em que um registrante não tem as informações necessárias disponíveis, preparadas ou analisadas (incluindo cálculos) para concluir a contabilização sob o Tópico 740 para certos efeitos da Lei no imposto de renda para o período de apresentação em que a Lei foi promulgada.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-04 – Investments – Debt Securities (Topic 320) and Regulated Operations (Topic 980): Amendments to SEC Paragraphs Pursuant to SEC Staff Accounting Bulletin n° 117 and SEC Release n° 33-9273 (SEC Update)

Investimentos - Títulos da Dívida e Operações Reguladas: Alterações aos Parágrafos da SEC de acordo com o Staff Accounting Bulletin n° 117 e SEC Release n° 33-9273

Esse ASU substitui vários parágrafos e adiciona um parágrafo da SEC, com base na publicação do *Staff Accounting Bulletin* n° 117.

Alterações ao Subtópico 320-10 – Investimentos – Títulos de dívidas - Geral

Substitui os parágrafos 320-10-S55-1, 320-10-S99-1 e seus títulos correspondentes, com um link para o parágrafo de transição 825-10-65-2

Alterações ao Subtópico 810-10 – Consolidação – Geral

Em geral, devem ser eliminados itens e transações entre as pessoas incluídas: (i) nas demonstrações financeiras consolidadas que estão sendo arquivadas e, conforme apropriado, (ii) lucros e perdas não realizados nas transações entre pessoas para as quais as demonstrações financeiras estão sendo arquivadas e pessoas cujo investimento seja apresentado nessas demonstrações pelo método da equivalência patrimonial. Se tais eliminações não forem feitas, uma declaração das razões e os métodos de tratamento utilizados devem ser divulgados.

Alterações ao Subtópico 980-810 – Operações Regulamentadas – Consolidação

Substitui os parágrafos 980-810-S45-1 e 980-810-S99-1 e seus títulos, sem link para um parágrafo de transição.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-03 – Technical Corrections and Improvements to Financial Instruments – Overall (Subtopic 825-10): Recognition and Measurement of Financial Assets and Financial Liabilities

Correções Técnicas e Melhorias para Instrumentos Financeiros - Geral: Reconhecimento e Mensuração de Ativos e Passivos Financeiros

Em 05 de janeiro de 2016, o FASB emitiu o ASU 2016-01, Instrumentos Financeiros - Geral (Subtópico 825-10): Reconhecimento e Mensuração de Ativos e Passivos Financeiros, que manteve a estrutura atual para contabilização de instrumentos financeiros, mas fez melhorias direcionadas a certos aspectos de reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação de instrumentos financeiros, incluindo a alternativa de mensuração de títulos patrimoniais sem um valor justo prontamente determinável.

Além de alterar o Tópico 825, Instrumentos Financeiros, o FASB incluiu o Tópico 321, Investimentos - Ações, e fez uma série de alterações à codificação.

Para fornecer um período de tempo para permitir que as entidades continuem seus planos de adoção atuais para o ASU 2016-01, o FASB concluiu que, para entidades abertas, as alterações neste ASU entrarão em vigor para os anos fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2017 e períodos intermediários com início após 15 de junho de 2018.

As entidades de capital aberto com exercícios com início em 15 de dezembro de 2017 e 15 de junho de 2018 não são obrigadas a adotar essas alterações até o período intermediário iniciado após 15 de junho de 2018 e para exercícios fiscais entre 15 de junho de 2018 e 15 de dezembro de 2018, não são obrigadas a adotar essas alterações antes de adotar as o ASU 2016-01.

Para todas as outras entidades, a data efetiva é a mesma do ASU 2016-01. Todas as entidades podem adotar antecipadamente essas alterações para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2017, incluindo períodos intermediários dentro desses exercícios, desde que adotem a o ASU 2016-01.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-02 – Income Statement – Reporting Comprehensive Income (Topic 220): Reclassification of Certain Tax Effects from Accumulated Other Comprehensive Income

Demonstração de resultados – divulgação do resultado abrangente: reclassificação de determinados efeitos fiscais de outros resultados abrangentes acumulados

As alterações permitem uma reclassificação de outros resultados abrangentes acumulados para lucros acumulados para efeitos fiscais retidos resultantes da Lei *Tax Cuts and Jobs*. Consequentemente, as alterações eliminam os efeitos fiscais retidos resultantes da Lei e melhorarão as informações reportadas aos usuários das demonstrações financeiras.

No entanto, como as alterações referem-se apenas à reclassificação dos efeitos do imposto de renda da Lei *Tax Cuts and Jobs*, a orientação base que exige que o efeito de uma alteração na legislação ou alíquotas tributárias seja incluído no resultado de operações continuadas não é afetado.

As alterações nesta atualização também exigem certas divulgações sobre os efeitos fiscais retidos.

As alterações são efetivas para todas as entidades em exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2018 e períodos intermediários dentro desses exercícios fiscais.

A adoção antecipada deste ASU é permitida, incluindo adoção em qualquer período intermediário, (i) para entidades de capital aberto para períodos de reporte para os quais as demonstrações financeiras ainda não foram emitidas e (ii) para todas as outras entidades para períodos de reporte para os quais demonstrações financeiras ainda não foram disponibilizadas para emissão.

As alterações devem ser aplicadas no período de adoção ou retrospectivamente a cada período (ou períodos) em que o efeito da alteração na alíquota do imposto de renda federal dos EUA da Lei *Tax Cuts and Jobs* seja reconhecida.

[Acesse a íntegra aqui](#)

ASU 2018-01 – Land Easement Practical Expedient for Transition to Topic 842

Expediente prático para a transição ao tópico 842 para direitos de servidão

As alterações permitem que uma entidade escolha um expediente prático opcional de transição para não considerar o Tópico 842 para direitos de servidão que existiam ou expiraram antes da adoção do Tópico 842 pela entidade e que não foram anteriormente contabilizadas como arrendamentos no Tópico 840. Uma entidade que escolhe este expediente prático deve aplicá-lo consistentemente a todas os seus direitos de servidão existentes ou expirados.

Uma vez que uma entidade adote o Tópico 842, ela deve aplicar esse Tópico prospectivamente a todos os direitos de servidão novos (ou modificados) para determinar se o contrato deve ser contabilizado como um arrendamento. Uma entidade que não escolher este expediente prático deve avaliar todos os direitos de servidão existentes ou expirados em conexão com a adoção dos novos requerimentos de arrendamento no Tópico 842 para avaliar se eles atendem à definição de um arrendamento. Uma entidade deve continuar a aplicar sua política contábil atual para contabilizar os direitos de servidão que existiam antes da adoção do Tópico 842 pela entidade. Por exemplo, se uma entidade atualmente contabiliza certos direitos de servidão como arrendamentos no Tópico 840, ela deve continuar a contabilizar esses direitos como arrendamentos antes de sua adoção do Tópico 842.

As alterações afetam o ASU 2016-02, que ainda não está em vigor, mas que pode ser adotado antecipadamente, e o exemplo 10 do Subtópico 350-30. A data de vigência e os requerimentos de transição para as alterações são os mesmos do ASU 2016-02. Uma entidade que adotou antecipadamente o Tópico 842 deve aplicar as alterações após a emissão.

[Acesse a íntegra aqui](#)

FASB Proposed ASU

Proposta de Alteração de Normas Contábeis Norte-Americanas

Abaixo estão listadas as propostas de alteração de normas contábeis norte-americanas – *Proposed Accounting Standards Update (ASU)*:

- *Entertainment – Films – Other Assets – Film Costs (Subtopic 926-20) and Entertainment – Broadcasters – Intangibles – Goodwill and Other (Subtopic 920-350): Improvements to Accounting for Costs of Films and License Agreements for Program Materials (a consensus of the FASB Emerging Issues Task Force).*
- *Codification Improvements to Topic 326, Financial Instruments – Credit Losses.*

- *Collaborative Arrangements (Topic 808): Targeted Improvements.*
- *Derivatives and Hedging (Topic 815): Inclusion of the Overnight Index Swap (OIS) Rate Based on the Secured Overnight Financing Rate (SOFR) as a Benchmark Interest Rate for Hedge Accounting Purposes.*

[Acesse a íntegra aqui](#)

Securities Exchange and Commission (SEC)

SEC emite relatório investigativo sobre fraudes de cybersecurity

A SEC divulgou um relatório investigativo para conscientizar as entidades de que as ameaças relacionadas a comunicações eletrônicas falsificadas ou manipuladas existem e devem ser consideradas ao criar e manter um sistema de controles internos.

A SEC investigou empresas que foram vítimas de fraudes virtuais e verificou se eles violaram as leis federais de valores mobiliários por não terem controles internos suficientes. A SEC não executou nenhuma ação contra essas empresas ou seus funcionários. No entanto, as empresas reportaram controles internos ineficazes em seus relatórios.

As empresas devem reavaliar periodicamente os controles internos quanto à vulnerabilidade a riscos emergentes de fraudes virtuais. Elas devem avaliar se sua estrutura atual de controle interno fornece garantias suficientes e razoáveis para salvaguardar seus ativos dos riscos relacionados a internet.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Reunião da Comissão de Regulamentos da SEC: Julho de 2018

O *Center for Audit Quality* emitiu destaques da reunião do segundo trimestre de 2018 do Comitê de Regulamentos da SEC. O Comitê discutiu assuntos de relatórios financeiros e arquivamento, incluindo questões de transição sobre empresas emergentes em crescimento e alterações à definição de uma pequena empresa de relatórios, divulgação ao público de "cartas de deficiência grave" e requisitos de divulgação do ASC 606.

[Acesse a íntegra aqui](#)

SEC simplifica e atualiza requerimentos de divulgações

A SEC finalizou alterações em alguns requerimentos de divulgação que eram redundantes, duplicados ou ultrapassados por outros requerimentos de divulgação da SEC, US GAAP ou IFRS.

A maioria das alterações foi adotada substancialmente conforme originalmente proposto e se tornaram efetivas em 05 de novembro de 2018.

A SEC também solicitou comentários sobre determinados requisitos de divulgação que se sobrepõem e exigem informações incrementais para determinar se deve reter, modificar, eliminar ou encaminha-los ao FASB para considerar incorporá-los ao US GAAP.

As alterações fazem parte da *Division of Corporation Finance's Disclosure Effectiveness Initiative*, que está analisando se as exigências de divulgação beneficiam investidores e emissores. A iniciativa também faz parte do esforço da Divisão para implementar o mandato da Lei FAST de 2015 para eliminar disposições desatualizadas e desnecessárias do Regulamento S-K.

A SEC espera que essas alterações facilitem a divulgação de informações aos investidores e simplifiquem o cumprimento das regras sem alterar significativamente o mix total de informações atualmente fornecidas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

A SEC propõe mudanças nas divulgações em certas ofertas de dívida registradas

A SEC propôs mudanças nas regras 3-10 e 3-16 do Regulamento S-X para simplificar e agilizar suas exigências de divulgação. A norma proposta faz parte do projeto de eficácia de divulgação da SEC e pretende:

- focar as divulgações em informações relevantes para o investidor;
- tornar as divulgações mais fáceis de ler;
- reduzir os custos de conformidade e os encargos administrativos;
- encorajar potenciais emissores a realizar ofertas de dívida registradas ou ofertas privadas com direitos de registro; e
- melhorar a transparência para os participantes no mercado.

A SEC solicitou comentários sobre a proposta até 03 de dezembro de 2018. Especificamente, a SEC quer saber se as mudanças propostas reduzem a complexidade e o volume de divulgações, ao mesmo tempo em que fornecem aos investidores informações apropriadas para tomar decisões.

Guarantees of securities são considerados valores mobiliários que estão sujeitos às leis de valores mobiliários dos EUA e devem ser registradas. A regra 3-10 trata dos requerimentos das demonstrações financeiras para o emissor e o garantidor, e fornece alívio para alguns requerimentos de registro quando os emissores e garantidores da dívida atendem a determinados critérios.

Por sua vez, embora os *collateral agreements* não sejam considerados títulos, a Regra 3-16 exige que os emitentes em determinadas circunstâncias forneçam demonstrações financeiras separadas para cada afiliada cujos valores mobiliários garantam um título registrado. Portanto, muitos emissores estruturam contratos de dívida para evitar o desencadeamento da regra 3-16.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Reunião da Comissão de Regulamentos da SEC: Março de 2018

O *Center for Audit Quality* emitiu destaques da reunião do primeiro trimestre de 2018 do Comitê de Regulamentos da SEC. O Comitê discutiu assuntos relacionados a relatórios financeiros e arquivamento, incluindo as implicações da reforma tributária sobre medidas financeiras não-GAAP, demonstrações financeiras pro forma e exigências de divulgação de acordo com as novas normas contábeis.

[Acesse a íntegra aqui](#)

SEC emite CD&Is sobre medidas financeiras não-GAAP

A equipe da Divisão de Finanças Corporativas da SEC emitiu *Compliance and Disclosure Interpretations (CD&Is)* para esclarecer quando as informações de *forecast* fornecidas aos membros do conselho ou outras partes relacionadas em uma combinação de negócios são excluídas da definição de medidas financeiras não-GAAP.

[Acesse a íntegra aqui](#)

SEC emite orientações sobre divulgações de *cybersecurity*

A SEC aprovou nova orientação que fortalece a orientação emitida pela Divisão de Finanças Corporativas em 2011 e reforça os requerimentos de divulgação existentes relacionados a violações de *cybersecurity*, adicionando tópicos para consideração.

Essa orientação foi publicada em resposta à crescente importância dos incidentes de *cybersecurity*. Mesmo que não modifique ou crie novas regras ou regulamentações da SEC, discute como as empresas, tanto nacionais quanto estrangeiras, podem considerar questões de *cybersecurity* ao preparar divulgações em relatórios periódicos da SEC e documentos de registro.

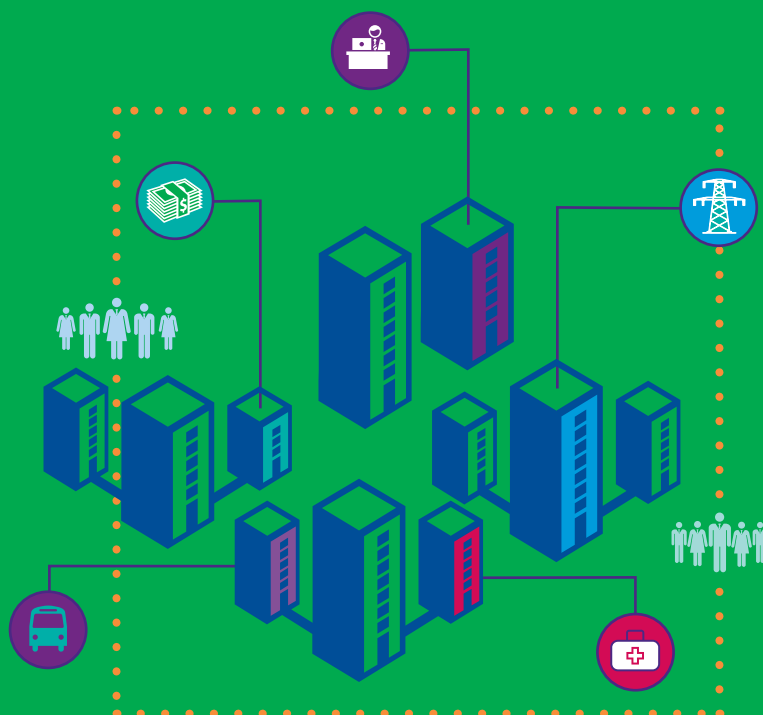
A SEC não pretende que com essas orientações as entidades forneçam divulgações detalhadas que possam comprometer seus esforços de *cybersecurity* ou fornecer um roteiro para aqueles que podem tentar invadir os seus sistemas de TI, mas continua incentivando a divulgação de informações relevantes em tempo hábil.

A orientação discute vários tópicos importantes, com importância adicional dada às divulgações exigidas e à oportunidade de fornecer essas informações. Além disso, a SEC expandiu suas visões sobre controles e procedimentos de divulgação de *cybersecurity* e outros efeitos de incidentes de *cybersecurity* nas demonstrações financeiras de uma empresa.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Anexo I

Quadro resumo
normas emitidas
pelo CPC



Pronunciamentos, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade
Pronunciamento Conceitual Básico (R1) - Estrutura Conceitual	<i>Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements</i>	Deliberação 675/11	NBC TG Estrutura Conceitual
Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (PMEs) (R1)	<i>IFRS for SMEs</i>		NBC TG 1000
CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos	<i>IAS 36 - Impairment of Assets</i>	Deliberação 639/10	NBC TG 01 (R3)
CPC 02 (R2) - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis	<i>IAS 21 - The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates</i>	Deliberação 640/10	NBC TG 02 (R2)
CPC 03 (R2) - Demonstração dos Fluxos de Caixa	<i>IAS 7 - Statement of Cash Flows</i>	Deliberação 641/10	NBC TG 03 (R2)
CPC 04 (R1) - Ativo Intangível	<i>IAS 38 — Intangible Assets</i>	Deliberação 644/10	NBC TG 04 (R3)
CPC 05 (R1) - Divulgação sobre Partes Relacionadas	<i>IAS 24 - Related Party Disclosures</i>	Deliberação 642/10	NBC TG 05 (R3)
CPC 06 (R1) - Operações de Arrendamento Mercantil	<i>IAS 17 - Leases</i>	Deliberação 645/10	NBC TG 06 (R2)
CPC 07 (R1) - Subvenção e Assistência Governamentais	<i>IAS 20 - Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance</i>	Deliberação 646/10	NBC TG 07 (R1)
CPC 08 (R1) - Custos de Transação e Prêmios na Emissão de Títulos e Valores Mobiliários	<i>IAS 32 - Financial Instruments: Presentation e IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement</i>	Deliberação 649/10	NBC TG 08
CPC 09 - Demonstração do Valor Adicionado	Não possui correlação	Deliberação 557/08	NBC TG 09
CPC 10 (R1) - Pagamento Baseado em ações	<i>IFRS 2 - Share-based Payment</i>	Deliberação 650/10	NBC TG 10 (R2)
CPC 11 - Contratos de Seguro	<i>IFRS 4 - Insurance Contracts</i>	Deliberação 563/08	NBC TG 11 (R1)
CPC 12 - Ajuste a Valor Presente	Não possui correlação	Deliberação 564/08	NBC TG 12
CPC 13 - Adoção Inicial da Lei 11.638/07 e da Medida Provisória 449/08	Não possui correlação	Deliberação 565/08	NBC TG 13
CPC 15 (R1) - Combinação de Negócios	<i>IFRS 3 - Business Combinations</i>	Deliberação 665/11	NBC TG 15 (R3)
CPC 16 (R1) - Estoques	<i>IAS 2 - Inventories</i>	Deliberação 575/09	NBC TG 16 (R1)
CPC 18 (R2)- Investimento em Coligada	<i>IAS 28 - Investments in Associates</i>	Deliberação 696/12	NBC TG 18 (R2)
CPC 19 (R2) – Negócios em Conjunto	<i>IFRS 11 - Joint Arrangements</i>	Deliberação 694/12	NBC TG 19 (R2)
CPC 20 (R1) - Custos de Empréstimos	<i>IAS 23 - Borrowing Costs</i>	Deliberação 672/11	NBC TG 20 (R1)
CPC 21 (R1) - Demonstração Intermediária (C)	<i>IAS 34 - Interim Financial Reporting</i>	Deliberação 673/11	NBC TG 21 (R3)

ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica	ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres	BACEN - Banco Central do Brasil	SUSEP - Superintendência de Seguros Privados	ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual	Resolução 4.144/12	Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)			
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual	Resolução 3.566/08 e Circular 3.387/08 (A)	Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual	Resolução 3.604/08	Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual	Resolução 3.750/09 e Circular 3.463/09 (A)	Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual	Resolução 3.989/11	Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I

Pronunciamentos, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade
CPC 22 - Informações por Segmento	<i>IFRS 8 - Operating Segments</i>	Deliberação 582/09	NBC TG 22 (R2)
CPC 23 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	<i>IAS 8 - Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i>	Deliberação 592/09	NBC TG 23 (R1)
CPC 24 - Evento Subsequente	<i>IAS 10 - Events after the Reporting Period</i>	Deliberação 593/09	NBC TG 24 (R1)
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)
CPC 26(R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis	<i>IAS 1 - Presentation of Financial Statements</i>	Deliberação 676/11	NBC TG 26 (R4)
CPC 27 - Ativo Imobilizado	<i>IAS 16 - Property, Plant and Equipment</i>	Deliberação 583/09	NBC TG 27 (R3)
CPC 28 - Propriedade para Investimento	<i>IAS 40 - Investment Property</i>	Deliberação 584/09	NBC TG 28 (R3)
CPC 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola	<i>IAS 41 - Agriculture</i>	Deliberação 596/09	NBC TG 29 (R2)
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)
CPC 32 - Tributos sobre Lucro	<i>IAS 12 - Income Taxes</i>	Deliberação 599/09	NBC TG 32 (R3)
CPC 33 (R1) - Benefícios a Empregados	<i>IAS 19 - Employee Benefits</i>	Deliberação 695/12	NBC TG 33 (R2)
CPC 35 (R2) - Demonstrações Separadas	<i>IAS 27 - Separate Financial Statements</i>	Deliberação 693/12	NBC TG 35 (R2)
CPC 36 (R3) - Demonstrações Consolidadas	<i>IFRS 10 - Consolidated Financial Statements</i>	Deliberação 698/12	NBC TG 36 (R3)
CPC 37 (R1) - Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade	<i>IFRS 1 - First-time Adoption of International Financial Reporting Standards</i>	Deliberação 647/10	NBC TG 37 (R4)
CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração	<i>IAS 39 - Financial Instruments: Recognition and Measurement</i>	Deliberação 604/09	NBC TG 38 (R3)
CPC 39 - Instrumentos Financeiros: Apresentação	<i>IAS 32 - Financial Instruments: Presentation</i>	Deliberação 604/09	NBC TG 39 (R4)
CPC 40 (R1) - Instrumentos Financeiros: Evidenciação	<i>IFRS 7 - Financial Instruments: Disclosures</i>	Deliberação 684/12	NBC TG 40 (R3)
CPC 41 - Resultado por Ação	<i>IAS 33 - Earnings Per Share</i>	Deliberação 636/10	NBC TG 41 (R2)
CPC 43 (R1) - Adoção Inicial dos CPCs 15 e 41	<i>IFRS 1 - First-time Adoption of International Financial Reporting Standards</i>	Deliberação 651/10	NBC TG 43 (A)
CPC 44 - Demonstrações Combinadas	Não possui correlação	Deliberação 708/13	NBC TG 44
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)
CPC 46 - Mensuração do Valor Justo	<i>IFRS 13 - Fair Value Measurement</i>	Deliberação 699/12	NBC TG 46 (R2)

ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica	ANTT - Agência Nacional de Transportes Terrestres	BACEN - Banco Central do Brasil	SUSEP - Superintendência de Seguros Privados	ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual	Resolução 4.007/11	Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual	Resolução 3.973/11	Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual	Resolução 3.823/09;	Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)	Resolução 4.424/15	Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual			Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I
Resolução Normativa 605/14 - Manual			Circular 517/15	Resolução Normativa 418/16 - Anexo I

Pronunciamentos, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade
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
ICPC 02 - Contrato de Construção do Setor Imobiliário	<i>IFRIC 15 - Agreements for the Construction of Real Estate</i>	Deliberação 612/09	ITG 02
ICPC 03 - Aspectos Complementares das Operações de Arrendamento Mercantil	<i>IFRIC 4 - Determining whether an Arrangement contains a Lease, SIC 15 - Operating Leases—Incentives e SIC 27 - Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease</i>	Deliberação 613/09	ITG 03 (R2)
ICPC 06 - 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
ICPC 07 - Distribuição de Dividendos in Natura	<i>IFRIC 17 - Distributions of Non-cash Assets to Owners</i>	Deliberação 617/09	ITG 07 (R1)
ICPC 08 (R1) - Contabilização da Proposta de Pagamento de Dividendos	Não possui correlação	Deliberação 683/12	ITG 08 (A)
ICPC 09 (R2) - Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial	Não possui correlação	Deliberação 729/14	ITG 09 (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	Não possui correlação	Deliberação 619/09	ITG 10
ICPC 11 - Recebimento em Transferência de Ativos dos Clientes	<i>IFRIC 18 - Transfers of Assets from Customers</i>	Deliberação 620/09	ITG 11
ICPC 12 - Mudanças em Passivos por Desativação, Restauração e Outros Passivos Similares	<i>IFRIC 1 - Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities</i>	Deliberação 621/09	ITG 12
ICPC 13 - Direitos a Participações Decorrentes de Fundos de Desativação, Restauração e Reabilitação Ambiental	<i>IFRIC 5 - Rights to Interests Arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds</i>	Deliberação 637/10	ITG 13 (R2)
ICPC 14 - Cotas de Cooperados em Entidades Cooperativas e Instrumentos Similares	<i>IFRIC 2 - Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments</i>		
ICPC 15 - Passivo Decorrente de Participação em um Mercado Específico - Resíduos de Equipamentos Eletroeletrônicos	<i>IFRIC 6 - Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment</i>	Deliberação 638/10	ITG 15
ICPC 16 - Extinção de Passivos Financeiros com Instrumentos Patrimoniais	<i>IFRIC 19 - Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments</i>	Deliberação 652/10	ITG 16 (R2)

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 (A)			
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual			
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual			
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15	
Resolução Normativa 605/14 - Manual (A)	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual (A)		Circular 517/15 (A)	
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	
Resolução Normativa 605/14 - Manual				
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual			
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual		Circular 517/15	

Pronunciamentos, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade
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
OCPC 01 (R1) - Entidades de Incorporação Imobiliária	Não possui correlação	Deliberação 561/08	CTG 01 (A)
OCPC 02 - Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008	Não possui correlação	Ofício-Circular CVM/SNC/SEP 01/09	CTG 02
OCPC 04 - Aplicação da interpretação técnica ICPC 02 às entidades de incorporação imobiliária brasileiras	Não possui correlação	Deliberação 653/10	CTG 04
OCPC 05 - Contrato de Concessão	Não possui correlação	Deliberação 654/10	CTG 05
OCPC 06 - Apresentação de Informações Financeiras Pro Forma	Não possui correlação	Deliberação 709/13	CTG 06
OCPC 07 - Evidenciação na Divulgação dos Relatórios Contábil-Financeiros de Propósito Geral	Não possui correlação	Deliberação 727/14	CTG 07
OCPC 08 - Reconhecimento de Determinados Ativos e Passivos nos Relatórios Contábil-Financeiros de Propósito Geral das Distribuidoras de Energia Elétrica emitidos de acordo com as Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade	Não possui correlação	Deliberação 732/14	CTG 08

ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica	ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres	BACEN - Banco Central do Brasil	SUSEP - Superintendência de Seguros Privados	ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar
Resolução Normativa 605/14 - Manual	Resoluções 3.847 e 3.848/12 - Manual			
Resolução 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			

Normas Tributárias Federais



Editorial

O ano de 2018 se iniciou com relativo otimismo, devido à previsão de crescimento do PIB de quase 3% e expectativa de continuidade do processo de recuperação da economia. Entretanto, alguns fatores, como a paralisação dos caminhoneiros e a incerteza política gerada pelo período eleitoral, impactaram negativamente a expectativa de crescimento do País, que deve fechar abaixo de 1,5%.

Certamente os cenários político e econômico exercem forte influência sobre a situação fiscal brasileira, em que temos observado a tentativa de controle do déficit das contas públicas.

Uma ação importante tomada pelo Fisco neste sentido foi a edição da Lei nº 13.670 de 30 de maio de 2018, a qual reduziu significativamente o número de setores beneficiados com o recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), popularmente conhecido como "desoneração da folha de pagamento". Adicionalmente, o mesmo dispositivo legal limitou a utilização de créditos tributários, estabelecendo a vedação da quitação das estimativas mensais de IRPJ e CSLL por meio de compensação, e instituiu o adicional de 1% de COFINS sobre a importação de diversos produtos. Ainda no âmbito das medidas de ajuste fiscal, o Decreto nº 9.393, de 30 de maio de 2018, reduziu significativamente a alíquota dos benefícios fiscais do Programa REINTEGRA, a qual passou de 3% para apenas 0,1%.

Como nem tudo são más notícias, o ano de 2018 também trouxe aos contribuintes de certos ramos de atividade a oportunidade de regularização fiscal, por meio do PERT - Simples Nacional e do Programa de Regularização Rural (PRR).

Também foi editada a Medida Provisória nº 843/18, que instituiu o Programa Rota 2030, substituto do Inovar-Auto, que regulamentou a produção de veículos no Brasil e gera significativo impacto nesse importante setor da economia.

No que se refere a obrigações acessórias, o Fisco brasileiro inovou em 2018, quando iniciou a recepção das primeiras

versões da EFD-REINF e de diversas etapas do e-Social. Foi instituída ainda a primeira versão da DCTF-Web, sistema on-line que eleva significativamente o patamar de integração entre as obrigações acessórias e o sistema de geração de guias para pagamento de débitos tributários.

Em relação ao e-Social, uma importante novidade a ser observada é a possibilidade de compensação de débitos previdenciários com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil para os contribuintes que se utilizam dessa obrigação acessória para informação de seus débitos, novação trazida pela Instrução Normativa RFB nº 1.810 de 13 de junho de 2018.

O ano de 2018 também merece destaque pela edição do Decreto nº 9.580 de 22 de novembro de 2018, o qual consolida em versão atualizada todas as normas acerca do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IRPJ), pondo fim à vigência do defasado Decreto nº 3.000/99 e instituindo a nova versão do Regulamento do Imposto de Renda.

Após um ano bastante movimentado, iniciaremos 2019 sob a perspectiva de um novo governo, que enfrentará o grande desafio de reestabelecer o equilíbrio fiscal, o que possivelmente resultará em alterações na tributação das pessoas jurídicas.

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

Boa leitura!

Cecílio Schiguematu e Pedro Anders
Sócios - Área de Impostos

Lei Complementar

Lei Complementar nº 162, de 06.04.2018 - DOU 09.04.2018

Estabelece o Programa Especial de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional (PERT-SN) seguindo algumas condições, tais como:

- pagamento em espécie de, no mínimo, 5% do valor da dívida consolidada, sem reduções, em até cinco parcelas mensais e sucessivas, sendo o restante podendo ser pago integralmente ou parcelado (ambos com algumas condições específicas);
- o valor mínimo das prestações será de R\$ 300,00, exceto no caso dos Microempreendedores Individuais (MEIs), cujo valor será definido pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

É preciso salientar que, conforme a Lei Complementar, podem ser parcelados os débitos vencidos até a competência

do mês de novembro de 2017 e apurados na forma do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

Outro ponto relevante é que o valor de cada prestação mensal será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

Ademais, o Poder Executivo Federal estimará o montante da renúncia fiscal decorrente desta Lei Complementar e o incluirá no demonstrativo a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição Federal, que acompanhará o projeto da lei orçamentária uma vez que a apresentação se der após a publicação da Lei Complementar em questão.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Leis Ordinárias

Lei nº 13.606, de 09.01.2018 - DOU 10.01.2018

Instituiu o programa de regularização tributária rural (PRR), onde todos os sujeitos passivos contribuintes ou subrogados, poderão regularizar seus débitos por meio de requerimento a ser efetuado até 30 de outubro de 2018.

Poderão ser quitados, na forma do PRR, os débitos vencidos até 30 de agosto de 2017 das contribuições do empregador rural pessoa física, de 1,2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, e a contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, de 1,7% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa da União, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda provenientes de lançamento efetuado de ofício após a publicação desta Lei, desde que o requerimento ocorra no prazo supramencionado.

A adesão da pessoa física ou jurídica ao programa, implicará em:

- confissão irrevogável e irretratável dos débitos em nome do sujeito passivo;
- aceitação plena e irretratável das condições estabelecidas;
- dever ao pagamento regular das parcelas da dívida consolidada no PRR e os débitos relativos às contribuições, vencidos após 30 de agosto de 2017; e
- cumprimento regular das obrigações com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

O produtor rural pessoa física e o produtor rural pessoa jurídica que aderir ao PRR poderão liquidar os débitos pelo pagamento de, no mínimo, 2,5% do valor da dívida consolidada, em até duas parcelas iguais, mensais e sucessivas, bem como pelo pagamento do restante da dívida consolidada, por meio de parcelamento em até cento e setenta e seis prestações mensais e sucessivas, vencíveis a partir do mês seguinte ao vencimento da segunda parcela, equivalentes a 0,8% da média mensal da receita bruta proveniente da comercialização do ano civil imediatamente anterior ao do vencimento da parcela, a redução de 100% das multas de mora e de ofício e dos encargos legais, incluídos os honorários advocatícios e os juros de mora.

O sujeito passivo, na condição de contribuinte ou sub-rogado, que aderir ao PRR, poderá liquidar o saldo consolidado com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), liquidando-se o saldo remanescente com parcelamento em até cento e setenta e seis meses. O valor do crédito decorrente de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL será determinado por meio da aplicação das seguintes alíquotas:

- 25% sobre o montante do prejuízo fiscal;
- 9% sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das demais pessoas jurídicas.

O sujeito passivo, na condição de contribuinte ou sub-rogado, que aderir ao PRR no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para parcelar dívida total, sem reduções, igual ou inferior a R\$ 15.000.000,00 poderá liquidar o saldo consolidado com a utilização de créditos próprios de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, apurados até 31 de dezembro de 2015 e declarados até 29 de julho de 2016, liquidando-se o saldo remanescente com parcelamento em até cento e setenta e seis meses.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Lei nº 13.670, de 30.05.2018 - DOU 30.05.2018

Introduziu alterações relevantes para a legislação tributária, dentre elas a inclusão de novas regras na sistemática de compensação de créditos tributários. A nova norma aduz que não poderão ser objeto de compensação pelo sujeito passivo, via declaração Per/Dcomp, os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

A partir da promulgação da Lei, a Receita Federal do Brasil publicou a Instrução Normativa nº 1.810 atualizando a Instrução Normativa RFB nº 1.717/17, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso tributários.

Vale lembrar que, antes das alterações trazidas pela Lei 13.670/18, era possível utilizar créditos de outros tributos administrados pela RFB para compensar débitos de IRPJ e CSLL devidos e calculados pela sistemática de estimativa mensal.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Lei nº 13.674, de 11.06.2018 - DOU 12.06.2018

A Lei nº 13.674 (conversão da MP nº 810/17) traz alterações na Lei nº 8.248/91, conhecida como Lei de Informática Nacional dispõe sobre a capacitação e competitividade do setor de informática e automação; e na Lei nº 8.387/91, conhecida como a Lei de Informática da Suframa, que define a obrigação e os requisitos de investimento em pesquisa e desenvolvimento para empresas da área de informática e automação que desejem auferir benefícios fiscais e financeiros para se instalarem na Zona Franca de Manaus.

No que se refere as alterações promovidas na Lei nº 8.249/91, as empresas de desenvolvimento ou produção de bens e serviços de tecnologias da informação e comunicação que investirem em atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação deste setor farão jus aos benefícios de que trata a Lei nº 8.191/91, sendo a isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e depreciação acelerada para máquinas e equipamentos.

Quanto a Lei nº 8.387/91, entre as diversas alterações, a Lei amplia as possibilidades de investimento externo (2,3%) como por exemplo FNDCT, ICT's públicas, ICT's privadas, Fundos de investimento, programas prioritários, organizações sócias, incubadoras/aceleradoras e demais investimentos (2,7%) Projetos tecnológicos de sustentabilidade ambiental, Capitalização de *startups* regionais, Organizações Sociais regionais com o propósito de inovação em bioeconomia entre outras e ainda cria a figura do Reinvestimento nos casos de glosas.

Pela nova Lei, as empresas beneficiárias encaminharão anualmente ao Poder Executivo relatórios descritivos das atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação previstas no projeto elaborado e dos resultados alcançados, além de relatório consolidado e parecer conclusivo acerca dos demonstrativos elaborados por auditoria independente, credenciada na Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e cadastrada no Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações. Empresas beneficiárias com faturamento líquido anual menor que R\$ 10 milhões estão dispensadas do parecer conclusivo da auditoria independente. As despesas com a auditoria independente para emissão de parecer conclusivo poderão ser consideradas como parte do cumprimento da obrigação de investimento em P&D.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Lei nº 13.755 de 10.12.2018 - DOU 11.12.2018

A Lei é resultado da conversão Medida Provisória nº 843 que estabelece incentivos fiscais para o setor automotivo substituindo o Inovar-Auto, que produziu efeitos até 31 de dezembro de 2017.

Dentre as principais vantagens do novo regime automotivo, poderão aderir ao programa, além das montadoras que produzam e / ou comercializem veículos no Brasil, todas as empresas que forneçam autopeças para montadoras de veículos de passageiros e utilitários, além de caminhões, ônibus, tratores e fabricantes de chassis.

O objetivo do novo programa, que vigorará nos próximos 15 anos, é apoiar o desenvolvimento tecnológico, a competitividade, a inovação, a segurança veicular, a proteção ao meio ambiente, a eficiência energética e a qualidade de veículos produzidos no País, já que o setor automotivo sofre uma profunda transformação com expressivos investimentos em novas tecnologias focadas não somente no modo de produção de veículos mas também em relação aos produtos embarcados como conectividade, dispositivos de mobilidade e sistemas de logística de transporte de passageiros e / ou produtos.

O incentivo fiscal será calculado com base no volume de gastos com Pesquisa e Desenvolvimento (P&D) no Brasil e poderá deduzir do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devidos o valor correspondente à aplicação da alíquota e adicional do IRPJ e da alíquota da CSLL sobre até 30% (trinta por cento) dos dispêndios realizados no País, no próprio período de apuração, desde que sejam classificáveis como despesas operacionais pela legislação do IRPJ. A lei prevê ainda que na hipótese de dispêndios com pesquisa e desenvolvimento tecnológico considerados estratégicos, sem prejuízo da dedução mencionada anteriormente, a empresa poderá beneficiar-se de dedução adicional do IRPJ e da CSLL correspondente à aplicação da alíquota e adicional do IRPJ e da alíquota da CSLL sobre até 15% (quinze por cento) incidentes sobre esses dispêndios, limitados a 45% (quarenta e cinco por cento) dos dispêndios de pesquisas e desenvolvimento.

De modo similar ao Inovar-Auto, o Rota 2030 exigirá das empresas atenção redobrada na avaliação dos projetos elegíveis e nos dispêndios que serão incluídos no programa. Além disso, a manutenção no programa exigirá cuidados na habilitação, no acompanhamento e na prestação de contas ligadas aos incentivos fiscais.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decretos

Decreto nº 9.391, de 30.05.2018 - DOU 30.05.2018 - Edição Extra

O presente Decreto alterado reduz as alíquotas da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível. Também reduz as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre a importação e a comercialização de gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo e querosene de aviação.

Entre as principais alterações presentes no Decreto estão a redução para zero da alíquota de produtos como:

- gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta;
- álcool etílico combustível; e
- óleo diesel e suas concorrentes.

Outra alteração foi a redução do coeficiente da contribuição do PIS/Pasep e COFINS, que ficaram fixados em 0,23835 para o óleo diesel. Além disso, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficam reduzidas a R\$ 62,61 e R\$ 288,89 por metro cúbico de óleo diesel.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto nº 9.393, de 30.05.2018 - DOU 30.05.2018 - Edição Extra

Altera o Decreto nº 8.415/15, que regulamenta a aplicação do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - Reintegra.

Como forma de aliviar o desequilíbrio orçamentário causado pela subvenção criada à comercialização do óleo diesel em maio de 2018, através do presente Decreto o Governo reduziu o percentual do crédito do REINTEGRA para 0,1%, a partir de junho de 2018.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto nº 9.394, de 30.05.2018 - DOU 30.05.2018 - Edição Extra

Altera a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 8.950/16, passando a vigorar com a alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente sobre os produtos classificados no código 2106.90.10 ex. 01 alterada para 4%. A medida aumenta a tributação de IPI dos concentrados de bebidas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto nº 9.442, de 05.07.2018 - DOU 06.07.2018

Altera as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidentes sobre veículos equipados com motores híbridos e elétricos. O Decreto faz parte de um conjunto de medidas do projeto Rota 2030, que institui uma série de incentivos à indústria automobilística com o intuito de apoiar o desenvolvimento tecnológico e inovação do setor, o presente decreto que reduz a alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre veículos equipados com motores híbridos e elétricos.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Decreto nº 9.580, de 22.11.2018 - DOU 23.11.2018

Aprova o novo Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, consolidando toda legislação pertinente ao Imposto de Renda sobre tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto. Este Decreto substitui e revoga integralmente o Decreto nº 3.000/99.

As principais mudanças em relação à tributação da pessoa jurídica vieram da Lei nº 12.973, que no ano de 2014 trouxe profundas alterações na legislação tributária brasileira dentre elas destaca-se o alinhamento da legislação fiscal ao padrão contábil, extinção do regime tributário de transição (RTT) e tratamento tributário detalhado nas reorganizações societárias e concessão de serviços públicos.

Além de incorporar as alterações promovidas pela Lei 12.973/14 o novo Regulamento também atualiza pontos antes previstos em legislação específica. Abaixo citamos alguns exemplos:

- Novo valor mínimo de R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) para ativação de bens (art. 313);
- No âmbito da inovação tecnológica (Lei 11.196/05) a possibilidade de amortização acelerada dos dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis (art. 335) e a dedução, para fins de apuração do lucro líquido, do valor correspondente à soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica classificáveis como despesas operacionais pela legislação do imposto (art. 359);
- Prevê ainda a não incidência do imposto sobre a renda na fonte sobre os valores em espécie pagos ou creditados a pessoas jurídicas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, relativos ao ICMS e ao ISS, no âmbito de programas de concessão de créditos voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços (art. 734);
- Atualiza os valores limites para fins de dedução das perdas no recebimento de crédito decorrentes das atividades da pessoa jurídica (art. 347);
- Outra novidade está relacionada ao artigo 946, que trata da previsão de contagem da decadência conforme o disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional, portanto, incluindo o conceito de ocorrência do fato gerador, quando o sujeito passivo antecipar o pagamento do imposto sobre a renda, exceto se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação, neste último caso a contagem do prazo se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instruções Normativas

Instrução Normativa RFB nº 1.784, de 19.01.2018 - DOU 22.01.2018

Esta Instrução Normativa regulamenta, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR). Assim, podem ser quitados na forma do PRR débitos relativos à contribuição de que tratam de responsabilidade de produtor rural pessoa física ou jurídica e de adquirentes de produto rural de pessoa física, vencidos até 30 de agosto de 2017, constituídos ou não, inclusive débito objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, ou em discussão administrativa ou judicial, ressalvados alguns tipos de débitos específicos.

Os valores a serem quitados pelos Produtores Rurais que aderirem ao PRR, podem ser pagos de diferentes formas.

A inclusão de débitos no PRR, cuja procedência esteja em fase de discussão administrativa ou judicial, fica vinculada à:

- desistência do sujeito passivo de impugnações ou de recursos administrativos interpostos e de ações judiciais que tenham por objeto débitos a serem incluídos no PRR;
- renúncia do sujeito passivo a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam as impugnações ou os recursos administrativos interpostos ou as ações judiciais; e
- protocolização de requerimento de extinção do processo com resolução do mérito, referente a ação judicial que tenha sido proposta pelo sujeito passivo, com base na alínea "c" do inciso III do caput do art. 487 da Lei nº 13.105/15 - Código de Processo Civil (CPC), dispensado o pagamento dos honorários advocatícios a que se refere o art. 90 da mesma Lei.

A consolidação da dívida a ser parcelada será feita na data do requerimento de adesão ao PRR e resultará da soma do principal, das multas e juros de mora. O sujeito passivo poderá incluir no PRR saldos remanescentes de outros parcelamentos em curso.

Em alguns casos poderá ocorrer a exclusão do devedor do PRR e a exigência imediata da totalidade do débito confessado e ainda não pago como:

- falta de pagamento de três parcelas consecutivas ou de seis parcelas alternadas;
- falta de pagamento de uma parcela, se as demais estiverem pagas;

- inobservância do disposto nos incisos III e IV do art. 10, por três meses consecutivos ou por seis meses alternados, no mesmo ano civil; ou
- não quitação integral dos valores a que se refere o inciso I do caput do art. 3º nos prazos estabelecidos.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.787, de 07.02.2018 - DOU 08.02.2018

A Instrução Normativa disciplina as regras de apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTF Web) em substituição à GFIP

A DCTFWeb deverá ser elaborada a partir das informações prestadas nas escriturações do Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial) e / ou da Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais (EFD-Reinf), módulos integrantes do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

A declaração será única por empresa (centralizada pela matriz) e deverá ser assinada digitalmente, com utilização de certificado de segurança emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), exceto para as microempresas (ME), empresas de pequeno porte (EPP) e microempreendedores individuais (MEI), que deverão utilizar código de acesso e desde que respeitados os regramentos trazidos pela IN RFB nº 1.787/2018.

A obrigatoriedade na entrega é mensal e deverá ser feita até o dia 15 do mês seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores. Todavia, além da DCTFWeb mensal, deverão ser transmitidas as seguintes declarações específicas:

- DCTFWeb Anual, para a prestação de informações relativas aos valores pagos a título de 13º salário – transmitida até o dia 20 de dezembro de cada ano; e
- DCTFWeb Diária, para a prestação de informações relativas à receita de espetáculos desportivos realizados por associação desportiva que mantém clube de futebol profissional, quando for o caso – transmitida até o 2º dia útil após a realização do evento desportivo, pela entidade promotora do espetáculo.

A entrega da DCTFWeb será obrigatória em relação aos tributos cujos fatos geradores ocorrerem a partir de:

Julho/2018

Para as empresas com faturamento, no ano-calendário de 2016, acima de R\$ 78 milhões.

Julho/2018

Para os demais sujeitos passivos, exceto os órgãos públicos da administração pública, que iniciarão o envio em 1º de julho de 2019.

As empresas que deixarem de apresentar a DCTFWeb no prazo fixado ou que apresentarem com incorreções ou omissões estarão sujeitas às multas previstas nas legislações vigentes.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.794, de 23.02.2018 - DOU 26.02.2018

Estabelece normas e procedimentos para a apresentação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física referente ao exercício de 2018, ano-calendário de 2017, pela pessoa física residente no Brasil.

Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2018 a pessoa física residente no Brasil que, no ano-calendário de 2017:

- Recebeu rendimentos tributáveis, sujeitos ao ajuste na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 28.559,70;
- Recebeu rendimentos isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 40.000,00;
- Obteve, em qualquer mês, ganho de capital na alienação de bens ou direitos sujeito à incidência do imposto, ou realizou operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;
- Relativamente à atividade rural;
- Teve, em 31 de dezembro, a posse ou a propriedade de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais);
- Passou à condição de residente no Brasil em qualquer mês e nessa condição encontrava-se em 31 de dezembro; ou

- Optou pela isenção do Imposto sobre a Renda incidente sobre o ganho de capital auferido na venda de imóveis residenciais cujo produto da venda seja aplicado na aquisição de imóveis residenciais localizados no País, no prazo de 180 dias, contado da celebração do contrato de venda, nos termos do art. 39 da Lei nº 11.196/05.

A apresentação é dispensada a Declaração de Ajuste Anual a pessoa física que na constância da sociedade conjugal ou da união estável os bens comuns tenham sido declarados pelo outro companheiro em que os bens privativos não exceda R\$ 300.000,00 e também nos casos conste como dependente apresentada por outra pessoa física, na qual tenham sido informados seus rendimentos, bens e direitos, caso os possua.

A pessoa física também pode optar pelo desconto simplificado, correspondente à dedução de 20% do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, limitado a R\$ 16.754,34, observado o disposto nesta Instrução Normativa.

A Declaração de Ajuste Anual deve ser apresentada no período de 1º de março a 30 de abril de 2018, pela Internet, podendo ser entregue em atraso (mediante pagamento de multa).

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.809, de 08.06.2018 - DOU 11.06.2018

A presente Instrução Normativa está relacionada a prestação das informações para fins de consolidação dos débitos no Programa de Regularização Tributária (PRT), instituído pela Medida Provisória nº 766, de 4 de janeiro de 2017, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

A Instrução Normativa estabelece que o sujeito passivo optante pelo pagamento à vista ou pelo parcelamento dos demais débitos administrados pela RFB deverá indicar, exclusivamente no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://rfb.gov.br>, no período 11 a 29 de junho de 2018.

- Os débitos que deseja incluir no PRT, cuja exigibilidade esteja suspensa em decorrência de impugnação ou de recursos administrativos;
- O número de prestações pretendidas, se for o caso;
- Os montantes dos créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL a serem utilizados para liquidação de até 80% da dívida consolidada, se for o caso; e

- O número, a competência e o valor do Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso efetuado por meio do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), relativos aos demais créditos próprios a serem utilizados no PRT, se for o caso.

Relacionado ao parcelamento e pagamento, a IN estabelece que os créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL a serem indicados deverão corresponder aos saldos disponíveis para utilização após deduzidos os valores já utilizados em:

- Compensação com base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da CSLL em períodos anteriores à data da prestação das informações de que trata esta Instrução Normativa; ou
- Outras modalidades de pagamento ou de parcelamento.

A utilização dos demais créditos relativos a tributos administrados pela RFB somente será possível caso o sujeito passivo tenha transmitido, até 10 de junho de 2018, o respectivo Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso, efetuado por meio do programa PER/DCOMP.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.810 de 13.06.2018 - DOU 14.06.2018

Atualizou a Instrução Normativa RFB nº 1.717/17, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso tributários.

Dentre as atualizações trazidas pela Instrução Normativa, destaca-se a possibilidade das empresas que utilizam o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial) para apuração das contribuições previdenciárias compensarem tais contribuições com créditos de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Há previsão, também, da possibilidade de restituição de contribuições previdenciárias a título de saldo residual, pagamento em duplicidade ou à maior, desde que esta retenção esteja destacada na nota fiscal, fatura ou no recibo de prestação de serviços, devidamente declarada na Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais (EFD-Reinf).

A Instrução Normativa também estabeleceu algumas regras para a compensação dos referidos débitos previdenciários, vedando sua compensação com créditos dos demais tributos administrados pela RFB, nas seguintes hipóteses:

Débitos relativos ao período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das contribuições previdenciárias, com crédito concernente às referidas contribuições.

Débitos relativos a períodos de apuração das contribuições sociais posteriores à utilização do eSocial, com crédito dos demais tributos administrados pela RFB concernente a períodos de apuração anteriores à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições previdenciárias.

Na hipótese de a empresa contratante da prestação de serviços não utilizar o eSocial para a apuração das contribuições previdenciárias e efetuar recolhimentos de valores retidos em duplicidade ou à maior, o pedido de restituição poderá ser apresentado tanto pela empresa contratada (prestadora do serviço) quanto pela empresa contratante.

Outra importante alteração trazida é a possibilidade de deduzir das contribuições previdenciárias devidas na respectiva competência os valores de quotas de salário-família e salário-maternidade, pagos a segurados ao serviço da empresa contratante, quando for utilizado o eSocial. Este procedimento deverá ser feito por intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb). Caso após a dedução remanesça saldo em favor da empresa contratante ou esta opte pela não dedução dos débitos previdenciários, os valores de natureza de salário-família e salário-maternidade poderão ser objeto de pedido de reembolso.

Importante salientar que somente é possível utilizar os valores referentes a salário-família e salário-maternidade para realizar a compensação de débitos previdenciários, não podendo ser estendida esta compensação a outros tributos administrados pela RFB.

Ademais, em relação a vedação disposta pelos artigos 75 e 76 da Instrução Normativa 1.717/2017, destaca-se a inclusão do inciso XVI no artigo 76, que veda a utilização de créditos tributários federais para a compensação de débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL. Vale lembrar que, antes das alterações trazidas pela IN 1.810/18, era possível utilizar créditos de outros tributos administrados pela RFB para compensar débitos de IRPJ e CSLL devidos e calculados pela sistemática de estimativa mensal.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.814 de 18.06.2018 - DOU 20.07.2018

Altera a IN RFB nº 907/09, que estabelece modificações sobre o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF).

A grande mudança que esta IN estabelece é que nas operações de crédito com prazo igual ou superior a 365 dias, as parcelas não liquidadas no vencimento ficarão sujeitas à incidência de imposto complementar, exceto se a operação já foi integralmente tributada pelo prazo de 365 dias. Além disso se novos valores forem entregues ou colocados à disposição do interessado, estes constituirão nova base de cálculo e serão tributados à alíquota em vigor na data em que foram entregues ou colocados à disposição do interessado.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.820 de 27.07.2018 - DOU 31.07.2018

Estabelece normas e procedimentos para a apresentação da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) referente ao exercício de 2018.

É de obrigatória apresentação da DITR referente ao exercício de 2018 aquele que seja, em relação ao imóvel rural a ser declarado, exceto o imune ou isento com algumas particularidades.

Os documentos que compõem a DITR correspondem:

- Documento de Informação e Atualização Cadastral do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diac), mediante o qual devem ser prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) as informações cadastrais correspondentes a cada imóvel rural e a seu titular; e
- Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat), mediante o qual devem ser prestadas à RFB as informações necessárias ao cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e apurado o valor do imposto correspondente a cada imóvel rural.

A IN estabelece que a DITR deve ser elaborada com o uso de computador mediante a utilização do Programa Gerador da Declaração do ITR relativo ao exercício de 2018 (Programa ITR2018) e deve ser apresentada no período de 13 de agosto a 28 de setembro de 2018, sendo possível entregar após o prazo, mediante multa e realizar retificação.

Ademais, segundo a IN, na DITR, estão obrigadas a apurar o imposto toda pessoa física ou jurídica, desde que o imóvel

rural não se enquadre nas condições de imunidade ou isenção do ITR.

Para fins de exclusão das áreas não tributáveis da área total do imóvel rural, o contribuinte deve apresentar ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) o Ato Declaratório Ambiental (ADA) a que se refere o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, observada a legislação pertinente.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.822 de 02.08.2018 - DOU 03.08.2018

Esta Instrução Normativa condiciona as regras relativas à prestação das informações necessárias à consolidação de débitos previdenciários no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496/17, e regulamentado, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), pela Instrução Normativa RFB nº 1.711/17.

Assim, foi estabelecido que o sujeito passivo que optou pelo pagamento à vista ou pelo parcelamento dos débitos previdenciários deveria indicar, exclusivamente no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://rfb.gov.br>, nos dias úteis do período de 6 a 31 de agosto de 2018.

- Os débitos que deseja incluir no PERT;
- O número de prestações pretendidas, se for o caso;
- Os montantes dos créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) a serem utilizados para liquidação de até 80% (oitenta por cento) da dívida consolidada, se for o caso; e
- O número, a competência e o valor do pedido eletrônico de restituição efetuado por meio do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), relativos aos demais créditos próprios a serem utilizados no Pert, se for o caso.

Os créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL a serem indicados deverão corresponder aos saldos disponíveis para utilização depois de deduzidos os valores já utilizados em:

- Compensação com base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da CSLL em períodos anteriores à data da prestação das informações de que trata esta Instrução Normativa; ou
- Outras modalidades de pagamento ou de parcelamento.

Contudo, a consolidação somente será efetivada se o sujeito passivo tiver efetuado o pagamento à vista e o pagamento de todas as prestações devidas até o mês anterior ao da prestação das informações para consolidação

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.835, de 03.10.2018 - DOU 05.10.2018

Altera a Instrução Normativa nº 1.571/15, que dispõe sobre a obrigatoriedade de prestação de informações relativas às operações financeiras de interesse da Receita Federal do Brasil. Tal alteração inclui na e-Financeira o módulo de operações previdenciárias.

Desta forma, ficam obrigadas ao preenchimento do novo módulo as pessoas jurídicas autorizadas a estruturar e comercializar planos de benefícios de previdência complementar e as autorizadas a instituir e administrar Fundos de Aposentadoria Programada Individual (Fapi), as quais deverão informar no novo módulo, as seguintes informações referentes às operações dos usuários de seus serviços:

- Recebimentos de contribuições, prêmios e aportes destinados ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária e aos pagamentos de resgates aos participantes e beneficiários;
- O número de registro no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) do plano de benefícios de caráter previdenciário, do plano de seguro de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência ou do Fapi ou o número do processo de registro no respectivo órgão fiscalizador;
- A data de ingresso do participante no plano, inclusive na hipótese de portabilidade ou de transferência de outro plano ou fundo; e
- As opções pelo regime de tributação exclusiva formalizadas por participantes de planos de benefício de caráter previdenciário, por quotistas de Fapi ou por segurados de planos de seguro de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência. Tais opções e alíquotas estão demonstradas na Lei nº 11.053/04.

Por fim, a IN em referência ainda dispõe que a apresentação da e-Financeira ocorra fora dos prazos estabelecidos ou com incorreções/omissões de informações que devem ser prestadas por meio do módulo previdência privada, a empresa estará sujeita às multas estabelecidas no Art. 57 da Medida Provisória 2.158-35/2001.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.836 de 03.10.2018 - DOU 08.10.2018

A Instrução Normativa disciplina a apresentação da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), relativa ao ano-calendário de 2018 (DIRF 2019), e o seu Programa Gerador (PGD DIRF 2019).

Ficam obrigadas a apresentar a DIRF, as pessoas físicas e jurídicas apontadas na referida Instrução, que pagaram ou creditaram rendimentos em relação aos quais tenha havido retenção do IRRF, ainda que um único mês do ano-calendário, por si ou como representantes de terceiros.

Das alterações, destaca-se a previsão de obrigatoriedade de declaração das informações referentes aos beneficiários de rendimentos de honorários advocatícios de sucumbência, pagos ou creditados aos ocupantes de cargos específicos do serviço público e a exclusão da obrigatoriedade de apresentação da DIRF 2019 por pessoas jurídicas relacionadas à organização dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de 2016.

A Declaração deverá ser apresentada até o dia 28 de fevereiro de 2019, através do PGD-DIRF 2019.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.842 de 29.10.2018 - DOU 31.10.2018

Esta Instrução Normativa foi publicada para alterar a IN nº 1.701/17, que institui a Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais (EFD-Reinf).

Segundo a Secretaria da Receita Federal do Brasil, tal alteração ocorreu com o objetivo de promover o alinhamento entre a entrega da EFD-Reinf e o cronograma do e-Social.

Deste modo, fica prorrogado o prazo de início da transmissão da EFD-Reinf, o qual passa a ser obrigatório:

- I) a partir de 10 de janeiro de 2019, para o "Grupo 2 - Entidades Empresariais;" com faturamento de até R\$ 78.000.000,00 no ano de 2016 (exceto as optantes pelo Simples Nacional, desde que a condição de optante conste do CNPJ em 1º.07.2018);
- II) a partir de 10 de julho de 2019, referentes aos fatos ocorridos a partir de 1º de julho de 2019, para o 3º grupo, que compreende os obrigados não pertencentes aos demais grupos; e
- III) para o 4º grupo, que compreende os entes públicos e Organizações Internacionais e Outras Instituições Extraterritoriais, a data ainda será fixada pela RFB.

Cabe ressaltar que para os integrantes do 1º grupo (entidades com faturamento no ano de 2016 superior a 78 milhões), não houve postergação de prazo, ou seja, o envio da EFD-Reinf é devido desde 1º de maio de 2018.

Por fim, a Instrução normativa introduziu as hipóteses de aplicações de multas por incorreções ou omissões nos casos em que o contribuinte mesmo intimado a prestar esclarecimentos sobre incorreções ou apresentar o arquivo original no caso de não apresentação. Em resumo as multas previstas são de:

- 2% (dois por cento) ao mês calendário ou fração, incidentes sobre o montante dos tributos informadas na EFD-Reinf, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou de entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º; e
- R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.843 de 16.11.2018 - DOU 20.11.2018

Altera a Instrução Normativa RFB nº 985/09, que institui a Declaração de Serviços Médicos (DMED), a qual contém informações de pagamentos recebidos por pessoas jurídicas prestadoras de serviços de saúde e operadoras de planos privados de assistência à saúde.

Com a alteração, fica esclarecido que na hipótese de plano coletivo por adesão, se houver participação financeira da pessoa jurídica contratante no pagamento, devem ser informados na DMED apenas os valores cujo ônus financeiro seja suportado pela pessoa física.

Neste sentido, caso a pessoa jurídica contratante não forneça os valores cujo ônus financeiro tenha sido suportado pela pessoa física às operadoras de planos privados de assistência à saúde, devem ser informados então os valores integrais dos valores recebidos de cada segurado, independentemente da eventual participação financeira da pessoa jurídica contratante no pagamento.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.844 de 16.11.2018 - DOU 20.11.2018

Esta Instrução foi publicada para alterar a IN nº 1.784/18, que regulamenta no âmbito da RFB o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR).

Das alterações, destaca-se:

- O pagamento inicial do débito de no mínimo 2,5% do valor consolidado da dívida, que deverá ser efetuado em duas parcelas iguais e sucessíveis, teve sua data de vencimento alterada de 30 de outubro e 30 de novembro de 2018 para os dias 28 de dezembro de 2018 e 31 de janeiro de 2019;
- O parcelamento do restante da dívida, em 176 parcelas também foi prorrogado para se iniciar a partir de fevereiro de 2019;
- O prazo para a comprovação do pedido de desistência e renúncia de ações judiciais deverá ser apresentada até o dia 31 de janeiro de 2019.

Por fim, houve a prorrogação do prazo para a formalização de adesão ao PRR, que agora poderá ser protocolado até o dia 31 de dezembro de 2018.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.846 de 28.11.2018 - DOU 29.11.2018

A Instrução Normativa traz esclarecimentos sobre o requerimento para o procedimento amigável no âmbito dos acordos e convenções internacionais, com o objetivo de evitar dupla tributação de renda ente o Brasil e os países signatários do acordo.

Das disposições, destaca-se que o procedimento amigável pode ser composto por fases unilateral ou bilateral. Além disso, o requerimento deverá ser apresentado na unidade da RFB mediante utilização do Formulário de Requerimento de Instauração de Procedimento Amigável constante no Anexo I da IN.

Na hipótese em que o procedimento amigável envolva crédito tributário passível de restituição, o requerente deverá apresentar pedido de restituição do crédito mediante utilização do formulário constante no Anexo III.

Esta norma revoga a Instrução Normativa RFB nº 1.669/16, que dispunha sobre o mesmo assunto.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.851 de 29.11.2018 - DOU 03.12.2018

Esta Instrução Normativa altera a IN nº 1.800/18, que dispõe sobre a prestação de serviço de perícia para identificação e quantificação de mercadoria importada e a exportar e regula o processo de credenciamento de órgãos, entidades e peritos.

O pedido para tal credenciamento deve ser efetuado mediante apresentação da cópia do ato constitutivo do órgão ou entidade pública, ou de sua última consolidação e a relação e qualificação profissional dos peritos que atuarão em nome do órgão ou entidade, por área de especialização.

Fica esclarecido que o credenciamento de órgãos ou entidades da Administração Pública e de serviços sociais autônomos será efetivado mediante Ato Declaratório Executivo (ADE) da autoridade credenciadora, e não mais mediante publicação de Convênios.

Os convênios já firmados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) tiveram sua vigência expirada em 31 de dezembro de 2018.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Instrução Normativa RFB nº 1.855 de 07.12.2018 - DOU 10.12.2018

Dispõe sobre a prestação de informações para fins de consolidação de débitos no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496/2017.

Fica esclarecido que devem ser incluídos nos parcelamentos e pagamentos à vista os débitos que forem recolhidos por meio de DARF, decorrentes das contribuições para a Seguridade Social, contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas como outras entidades e fundos.

As regras dispostas nesta Instrução não se aplicam aos que optaram pelo pagamento ou parcelamento dos débitos previdenciários recolhidos por meio de GFIP.

Os que optarem pelo parcelamento deverão indicar à RFB entre os dias úteis de 10 à 28 de dezembro de 2018, informações como os débitos que desejam incluir no PERT, o número das prestações e os créditos que serão utilizados para quitar parte da dívida.

A consolidação do parcelamento se dará, desde que o sujeito passivo tenha efetuado o pagamento, até 28 de dezembro de 2018, da parcela inicial da modalidade de parcelamento escolhida pelo contribuinte.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Soluções de Consultas

Solução de Consulta Cosit nº 16, de 14.03.2018 - DOU de 23.03.2018

Assunto: Imposto sobre Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: ADMINISTRADORES. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. DESPESA INDEDUTÍVEL.

Devem ser adicionados ao lucro líquido do período de apuração, para fins de determinação do lucro real, as participações nos lucros da pessoa jurídica atribuídas a seus administradores, inclusive àqueles que tenham vínculo de emprego com a pessoa jurídica.

Solução de consulta vinculada à solução de consulta cosit nº 546, de 19.12.2017.

Dispositivos Legais: Decreto Lei nº 1.598/77, art. 58, parágrafo único; Decreto nº 3.000/99, art. 463.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE O VALOR DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DA SOCIEDADE PAGA A DIRETOR ESTATUTÁRIO NÃO EMPREGADO. DEDUTIBILIDADE.

Para fins de determinação do lucro real, ainda que inexistia a possibilidade de dedução da participação dos diretores estatutários nos resultados da sociedade, tem-se que, nos termos do art. 344 do Decreto nº 3.000/99, é dedutível a contribuição previdenciária devida pela empresa em consequência da participação no lucro atribuída ao diretor não

empregado, que é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de contribuinte individual.

Dispositivos Legais: Dispositivos Legais: Lei nº 8.981/95, art. 41; e Decreto nº 3.000/99, art. 344.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido –CSLL

Ementa: ADMINISTRADORES. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. DESPESA DEDUTÍVEL.

As participações nos lucros da pessoa jurídica atribuídas a seus administradores são dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

Solução de consulta vinculada à solução de consulta cosit nº 546, de 19.12.2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.981/98, art. 57; Instrução Normativa RFB nº 1.700/17, Anexo I, item nº 85.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE O VALOR DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DA SOCIEDADE PAGA A DIRETOR ESTATUTÁRIO NÃO EMPREGADO. DEDUTIBILIDADE.

Para fins de determinação do resultado ajustado, é dedutível a contribuição previdenciária devida pela empresa em consequência da participação no lucro atribuída ao diretor não empregado, que é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de contribuinte individual.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.700/17, art. 131.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ementa: DIRETOR DE SOCIEDADE ANÔNIMA. CONDIÇÃO DE SEGURADO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. LEI Nº 10.101, DE 2000. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. O diretor estatutário, que participe ou não do risco econômico do empreendimento, eleito por assembleia geral de acionistas para o cargo de direção de sociedade anônima, que não mantenha as características inerentes à relação de emprego, é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de contribuinte individual, e a sua participação nos lucros e resultados da empresa de que trata a Lei nº 10.101/00, integra o salário-de-contribuição, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias.

SEGURADO EMPREGADO. O diretor estatutário, que participe ou não do risco econômico do empreendimento, eleito por assembleia geral de acionistas para cargo de direção de sociedade anônima, que mantenha as características inerentes à relação de emprego, é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de empregado, e a sua participação nos lucros e resultados da empresa de que trata a Lei nº 10.101/00, não integra o salário-de-

contribuição, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 368, DE 18 DE DEZEMBRO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212/91, art. 12, incisos I, alínea “a” e V, alínea “f”; art. 22, incisos I e III, § 2º, e art. 28, incisos I e III, e § 9º, alínea “f”; Lei nº 10.101/00, arts. 1º a 3º; Decreto nº 3.048/99, art. 9º, incisos I, alínea “a” e V, alínea “f”, e §§ 2º e 3º.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta Cosit nº 21, de 22.03.2018 - DOU de 03.04.2018

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ementa: Indenização por dano patrimonial. Não incidência. Requisitos.

A Solução de Consulta esclarece que não se sujeita à incidência do Imposto sobre a Renda a indenização destinada a reparar danos até o montante da efetiva perda patrimonial. O valor recebido excedente ao dano objeto da indenização é acréscimo patrimonial e deve ser computado na base de cálculo do imposto.

Além disso, não se caracteriza como indenização por dano patrimonial o valor deduzido como despesa e recuperado em qualquer época, devendo esse valor recuperado ser computado na apuração do lucro real, presumido ou arbitrado.

O valor relativo à correção monetária e juros legais contados a partir da citação do processo judicial, vinculado à indenização por dano patrimonial, é receita financeira e deve ser computado na apuração do lucro real, presumido ou arbitrado.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506/64, art. 44, inciso III; Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), art. 43; Lei nº 9.430/96, art. 53; Lei nº 9.718/98, art. 9º; Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), art. 521, § 3º; Decisão Cosit nº 8/00; Instrução Normativa RFB nº 1.700/17, art. 215, § 3º, inciso IV.

Assunto: Contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL

Ementa: Indenização por dano patrimonial. Não incidência. Requisitos.

A Solução de Consulta estabelece que não se sujeita à incidência da contribuição a indenização destinada a reparar danos até o montante da efetiva perda patrimonial. O valor recebido excedente à efetiva perda patrimonial objeto da indenização é acréscimo patrimonial e deve ser computado na base de cálculo da contribuição.

Desta forma, não se caracteriza como indenização por dano patrimonial o valor deduzido como despesa e recuperado em qualquer época, devendo esse valor recuperado ser computado na apuração do resultado ajustado, presumido ou arbitrado.

Fica esclarecido que o valor relativo à correção monetária e juros legais contados a partir da citação do processo judicial, vinculado à indenização por dano patrimonial, é receita financeira e assim deve ser computado na apuração do resultado ajustado, presumido ou arbitrado.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.689/88, art. 2º; Lei nº 9.718, art. 9º; Instrução Normativa SRF nº 390/04, artigos 39 e 88, inciso III, alínea “g”; Instrução Normativa RFB nº 1.700/17, artigos 63 e 215, §§ 1º e 3º, inciso IV.

Assunto: Contribuição para o financiamento da seguridade social – COFINS

Ementa: Não cumulatividade. Indenização por dano patrimonial. Incidência. Requisitos.

É esclarecido que os valores obtidos como indenização destinada a reparar dano patrimonial compõem a base de cálculo da COFINS, em seu regime de apuração não cumulativa.

Fica esclarecido também que o valor relativo à correção monetária e juros legais contados a partir da citação do processo judicial, vinculado à indenização por dano patrimonial, é receita financeira e deve ser computado na base de cálculo da COFINS não cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718/98, artigos 2º, 3º e 9º; Lei nº 10.833/03, artigos 1º e 3º, § 13; Pronunciamento Técnico CPC nº 30, de 2012.

Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

Ementa: Não cumulatividade. Indenização por dano patrimonial. Incidência. Requisitos.

Nesta ementa, os valores auferidos a título de indenização destinada a reparar dano patrimonial compõem a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, em seu regime de apuração não cumulativa.

O valor relativo à correção monetária e juros legais contados a partir da citação do processo judicial, vinculado à indenização por dano patrimonial, é receita financeira e deve

ser computado na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718/98, artigos 2º, 3º e 9º; Lei nº 10.637/02, art. 1º; Lei nº 10.833/03, art. 15, inciso II; Pronunciamento Técnico CPC nº 30, de 2012.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta Cosit nº 95, de 17.08.2018 - DOU de 30.08.2018

Assunto: imposto sobre a renda de pessoa jurídica – IRPJ

Ementa: preços de transferência. Importação. Cnae 2599-3-99 da importadora. Método prl. Determinação da margem de lucro.

A simples importação de produtos para sua posterior revenda no mercado interno, quando o exportador é pessoa vinculada, sujeita o importador às regras de preços de transferência, sendo irrelevante que tais produtos sejam submetidos a processo industrial no Brasil.

Caso os produtos importados pelo consultante sejam considerados commodities para fins da legislação, a aplicação do método Preço de Cotação na Importação (PCI) é obrigatória;

Na hipótese em que seja facultado ao consultante optar pelo método do Preço do Revenda menos Lucro (PRL), a margem de lucro a ser adotada no cálculo do preço parâmetro é definida em função do setor econômico da pessoa jurídica brasileira sujeita aos controles de preços de transferência. No caso do CNAE 2599-3-99, a margem a ser adotada é de 20%.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430/96, art. 18, caput, II e § 12, II; Lei nº 12.715/12, art. 48; e Instrução Normativa RFB nº 1.312/12, art. 12.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta Cosit nº 138, de 19.09.2018 - DOU de 25.09.2018

Assunto: Imposto sobre a renda de pessoa jurídica – IRPJ

Ementa: IRPJ Lucro presumido. Receita total. Valor limite para opção. Composição.

Compõe o limite de receita total de R\$ 78.000.000,00 para opção pelo regime de tributação do imposto de renda pelo lucro presumido, as receitas obtidas pela empresa decorrentes da participação societária em outras empresas, ainda que estas receitas não estejam sujeitas à tributação pelo imposto de renda da pessoa jurídica declarante.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12; Lei nº 9.718/98, arts. 13 e 14; Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de renda - RIR/99, art. 224; Instrução Normativa RFB nº 1.700/17, ART. 59.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta Cosit nº 155, de 26.09.2018 - DOU de 28.09.2018

Assunto: Imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ

Ementa: imposto pago no exterior. Compensação. Comprovantes.

Para efeito de compensação do imposto de renda incidente no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, o documento comprobatório é o que comprova o recolhimento ou arrecadação do imposto de renda pago no exterior. Esse documento deverá ser reconhecido pelo órgão arrecadador do país em que houve o recolhimento e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.

Nos casos em que a legislação do país de origem do lucro imponha a retenção do imposto na fonte, a comprovação do imposto retido far-se-á por meio de documento oficial do órgão arrecadador ou da fonte pagadora.

O reconhecimento desse comprovante de recolhimento pelo órgão arrecadador do país de origem do lucro e pelo Consulado da Embaixada Brasileira fica dispensado se o contribuinte interessado comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital, prevê que a comprovação da incidência do imposto de renda que tenha sido pago dá-se por meio desse documento de recolhimento ou arrecadação.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249/95, art. 26, § 2º; Lei nº 9.430/96, art. 16, § 2º, II; Lei nº 12.973/14, art. 87, § 9º; Decreto nº 3.000/99 (RIR/1999), art. 395.

Assunto: normas gerais de direito tributário

Ementa: DOCUMENTOS EXPEDIDOS NA ARGENTINA. APLICÁVEL REGRAS DO ACORDO SOBRE SIMPLIFICAÇÃO DE LEGALIZAÇÕES DE DOCUMENTOS PÚBLICOS.

No caso de documentos oficiais expedidos na Argentina, aplica-se, no que couber, o disposto no Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no Diário Oficial da União em 23 de abril de 2004.

DOCUMENTOS EXPEDIDOS POR PAÍSES SIGNATÁRIOS DA CONVENÇÃO SOBRE A ELIMINAÇÃO DA EXIGÊNCIA DE DOCUMENTOS PÚBLICOS ESTRANGEIROS. APOSTILA.

O reconhecimento do documento que comprova o recolhimento ou arrecadação do imposto de renda pago no exterior pelo Consulado da Embaixada Brasileira pode ser substituído pela apostila, de que tratam os Artigos 3º a 6º da Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, promulgada pelo Decreto nº 8.660/16, no âmbito dos países signatários

Dispositivos Legais: Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no Diário Oficial da União (DOU) em 23 de abril de 2004; Decreto nº 8.660/16, arts. 3º a 6º; Instrução Normativa nº 1.520/14, art. 25, § 5º-A.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta Interna Cosit nº 13, de 18.10.2018 - DOU de 23.10.2018

Assunto: Contribuição Social para o PIS/PASEP e COFINS

Ementa: Exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição.

Para fins de cumprimento das decisões judiciais transitadas em julgado que versem sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e a COFINS, no regime cumulativo ou não cumulativo de apuração, devem ser observados os seguintes procedimentos:

- O montante a ser excluído da base de cálculo mensal da contribuição é o valor mensal do ICMS a recolher, conforme o entendimento majoritário firmado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, pelo STF;
- Considerando que na determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS do período a pessoa jurídica apura e escritura de forma segregada cada base de cálculo mensal, conforme o Código de Situação tributária (CST) previsto na legislação da contribuição, faz-se necessário que seja segregado o montante mensal do ICMS a recolher, para fins de se identificar a

parcela do ICMS a se excluir em cada uma das bases de cálculo mensal da contribuição;

- A referida segregação do ICMS mensal a recolher, para fins de exclusão do valor proporcional do ICMS, em cada uma das bases de cálculo da contribuição, será determinada com base na relação percentual existente entre a receita bruta referente a cada um dos tratamentos tributários (CST) da contribuição e a receita bruta total, auferidas em cada mês;
- Para fins de proceder ao levantamento dos valores de ICMS a recolher, apurados e escriturados pela pessoa jurídica, devem-se preferencialmente considerar os valores escriturados por esta, na EFD-ICMS/IPI; e
- No caso de a pessoa jurídica estar dispensada da escrituração do ICMS, na EFD-ICMS/IPI, em algum dos períodos abrangidos pela decisão judicial com trânsito em julgado, poderá ela alternativamente comprovar os valores do ICMS a recolher, mês a mês, com base nas guias de recolhimento do referido imposto, atestando o seu recolhimento, ou em outros meios de demonstração dos valores de ICMS a recolher, definidos pelas Unidades da Federação com jurisdição em cada um dos seus estabelecimentos.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.715/98, art. 2º; Lei nº 9.718/98, arts. 2º e 3º; Lei nº 10.637/02, arts. 1º, 2º e 8º; Decreto nº 6.022/07; Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 1.009/09; Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 1.252/12; Convênio ICMS nº 143/06; Ato COTEPE/ICMS nº 9/08; Protocolo ICMS nº 77/08.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Solução de Consulta Cosit nº 230, de 06.12.2018 - DOU de 12.12.2018

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ementa: Programa de regularização tributária. Prejuízo fiscal não operacional. Possibilidade. Fica esclarecido que é permitida a utilização de montantes de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL decorrentes de atividades não operacionais para a liquidação de débitos no âmbito do Programa de Regularização Tributária (PRT).

Dispositivos Legais: Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 11 caput; Medida Provisória nº 766/17, art. 2º, II; IN RFB nº 1.687/17, arts. 2º, II e 10º; IN RFB nº 1.700/17, arts. 205, § 1º, e 257.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Atos Declaratórios Interpretativos

Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 2, de 22.03.2018 - DOU de 23.03.2018

O Ato Declaratório Interpretativo RFB esclarece as condições para dedutibilidade de perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades das pessoas jurídicas. Foi estabelecido que para a determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido somente podem ser deduzidos como despesas os créditos decorrentes das atividades das pessoas jurídicas para os quais tenham sido cumpridos os requisitos previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/96, ainda que vencidos há mais de cinco anos sem que tenham sido liquidados pelo devedor.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Ato Declaratório Executivo COSIT nº 13, de 10.12.2018 - DOU de 13.12.2018

O ADE Cosit nº 13/2018 declara que a Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 12, emitida pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), não contempla modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis, ou a modificação ou adoção contemplada não produz efeitos na apuração dos tributos federais.

Deste modo, as alterações promovidas pelo referido ato administrativo, caso adotadas pelas pessoas jurídicas, não provocam efeitos na apuração dos tributos federais, exceto em relação:

I ao critério de contabilização da modificação de transação de pagamento baseado em ações, em decorrência da alteração da sua classificação de “liquidada em caixa” para “liquidada em ações”; a que se refere o item B44A do Pronunciamento Técnico CPC nº 10, incluído pelo item 5 da Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 12, que submete-se ao tratamento tributário previsto no art. 161 da IN nº 1.700/17;

II à alteração constante do item 26 da Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 12, relativa ao critério de contabilização de ativos fornecidos pela pessoa jurídica concedente à pessoa jurídica concessionária, como parte da remuneração pelos serviços prestados nos contratos de concessão de serviços públicos, estabelecido pelo item 27 da Interpretação Técnica ICPC nº 1, que se submete ao tratamento tributário previsto no Anexo IV da Instrução Normativa RFB nº 1.753/17.

Cabe ressaltar que a Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 12/2017 teve por base a alteração de diversos pronunciamentos técnicos em decorrência da edição do CPC 47 (Receita de Contrato com Cliente), do CPC 48 (Instrumentos Financeiros), da permissão para as seguradoras não aplicarem o CPC 48 até 2021 e da alteração na classificação e mensuração de transações de pagamento baseado em ações do CPC 10, na transferência de propriedade para investimento do CPC 28 e nas alterações anuais do Ciclo 2014-2016, em vigor desde 1º de janeiro de 2018.

[Acesse a íntegra aqui](#)

Pareceres Normativos

Parecer Normativo Cosit nº 1, de 11.10.2018 - DOU de 16.10.2018

Assunto: Normas de Interpretação – Conceitos.

Exportação De Serviços – Conceito para fins de interpretação da Legislação Tributária

Considera-se exportação de serviços a operação realizada entre aquele que, enquanto prestador, atua a partir do mercado doméstico, com seus meios disponíveis em território nacional, para atender a uma demanda a ser satisfeita em um outro mercado, no exterior, em favor de um tomador que atua, enquanto tal, naquele outro mercado, ressalvada a existência de definição legal distinta aplicável ao caso concreto e os casos em que a legislação dispuser em contrário.

Localização Da Prestação – Atuação do Prestador de Serviços no Mercado Doméstico

O prestador de serviços, enquanto tal, atua a partir do mercado doméstico quando inicia a prestação em território nacional por meio de atos preparatórios anteriores à realização material do serviço, relacionados com o planejamento, a identificação da expertise indispensável ou a mobilização de recursos materiais e intelectuais necessários ao fornecimento.

Localização Da Prestação – Atuação do Tomador no Mercado Externo – Demanda por Serviços no Exterior

O tomador de serviços, enquanto tal, atua no mercado externo quando sua demanda pela prestação ocorre no exterior, devendo ser satisfeita fora do território nacional.

Localização da Prestação – Atuação do Tomador no Mercado Externo – Serviços Executados em Bens Imóveis ou em Bens Móveis Incorporados a Bens Imóveis

Se o tomador de serviços, enquanto tal, atua no mercado externo e os serviços são executados em um imóvel ou em um bem incorporado a um imóvel, a demanda se considera atendida no território onde se situa o imóvel.

Localização da prestação – atuação do tomador no mercado externo – serviços executados bens móveis não incorporados a bens imóveis cuja utilização se dará apenas no exterior

Se o tomador de serviços, enquanto tal, atua no mercado externo e os serviços são executados em um bem móvel não incorporado a um imóvel, uma vez demonstrado que aquele bem será utilizado apenas no exterior, a demanda se considera atendida no território ou nos territórios onde esse bem deverá ser utilizado.

Localização da prestação – atuação do tomador no mercado externo – serviços executados bens móveis sem conexão com determinado território ou executados sem referimento a um bem físico

Se o tomador de serviços, enquanto tal, atua no mercado externo e os serviços são executados em um bem móvel sem conexão necessária com determinado território ou são executados sem referimento a qualquer bem físico, a demanda:

- quando uma parte relevante da prestação deva se realizar necessariamente em determinado local com a presença física do prestador, se considera atendida naquele local;
- quando, embora dispensada a presença física do prestador, for necessária sua presença indireta (por subcontratação) ou virtual (pelo acesso compulsório a serviços eletrônicos locais sem os quais se tornaria obrigatória sua presença física direta ou indireta), se considera atendida onde sua presença indireta ou virtual for indispensável; e
- não havendo qualquer elemento de conexão territorial relacionado com o resultado da prestação, se considera atendida no local onde o tomador tem sua residência ou domicílio.

Dispositivos Legais: ICF/88, art. 149, § 2º, I, art. 153, V, art. 155, § 2º, X, alínea a e XII, alíneas e e f e art. 156, § 3º, III; Lei nº 9.841/97, art. 1º, inciso XI; Lei nº 10.406/02, art. 79; Lei nº 10.637/02, art. 5º, II; Lei nº 10.833/03, art. 6º, II; MP 2.158-35/01, art. 14, III; Dec. nº 6.306/07, art. 15-B. nº do e-processo 10030.000022/1207-02

[Acesse a íntegra aqui](#)

Parecer Normativo Cosit nº 2, de 03.12.2018 - DOU de 04.12.2018

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Emenda: Extinção de estimativas por compensação. Antecipação. Fato jurídico tributário. 31 de dezembro. Cobrança. Tributo devido.

O Parecer Normativo uniformiza a interpretação sobre a compensação de estimativas referentes ao IRPJ e à CSLL efetuada por meio de Declaração de Compensação (Dcomp) transmitida até 31 de maio de 2018, data a partir da qual passou a ser vedada por força da Lei nº 13.670/18.

Fica esclarecido que os valores apurados por estimativa são antecipação do IRPJ e CSLL devidos em 31/12 do respectivo ano-calendário a que se referem e como tal não podem ser cobrados nem serem inscritos em Dívida Ativa da União antes desta data.

No entanto, as estimativas extintas por compensação, que tenham sido consideradas no ajuste anual do IRPJ/CSLL e venham a ser não homologadas depois de 31/12 do ano-calendário respectivo, deixam de ser mera antecipação e passam a ser crédito tributário devido que compôs o imposto apurado reduzindo o saldo a pagar ou aumentando o saldo negativo indevidamente e, portanto, passam a ser passíveis de cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União.

Levando em consideração que os valores indevidamente compensados são crédito tributário passíveis de cobrança, o saldo negativo decorrente dessa compensação pode ser deferido como direito creditório do sujeito passivo já que as estimativas não serão glosadas de sua composição.

Se quitados esses valores estimados, confirmado estará o saldo negativo. Se não quitadas essas estimativas, os valores serão objeto de cobrança e o saldo negativo permanece o mesmo. Com isso evita-se que se desfaça uma cadeia de compensações efetuadas com o saldo negativo que seria reduzido pela não homologação das compensações das estimativas que as compunham.

Dispositivos Legais: artigos 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº 9.430/96; artigos 52 e 53 da IN RFB nº 1.700/17; IN RFB nº 1.717/17. e-processo 10010.039865/0413-77

[Acesse a íntegra aqui](#)

Parecer Normativo Cosit nº 4, de 10.12.2018 - DOU de 12.12.2018

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Emenda: Responsabilidade Tributária. Solidariedade. Art. 124, I, CTN. Interesse Comum. Ato Vinculado ao Fato Jurídico Tributário. Ato Ilícito. Grupo Econômico Irregular. Evasão e Simulação Fiscal. Atos que Configuram Crimes. Planejamento Tributário Abusivo. Não Oposição ao Fisco de Personalidade Jurídica Apenas Formal. Possibilidade.

O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 2018, uniformiza a interpretação no âmbito da Receita Federal acerca de responsabilidade tributária tratada no inciso I do art. 124 do

Código Tributário Nacional (CTN), a qual estabelece que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Pelo Parecer Normativo, a responsabilidade tributária solidária a que se refere esse dispositivo legal decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

Para tanto, deve-se comprovar que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Ressalte-se que o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária.

São ilícitos que podem ensejar a responsabilização a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN:

- abuso da personalidade jurídica em que se desprezita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular");
- evasão e simulação e demais atos deles decorrentes;
- abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

Restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluído o ilícito, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva.

Dispositivos Legais: art. 145, §1º, da CF; arts. 110, 121, 123 e 124, I, do CTN; arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64; Lei nº 6.404/76; arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598/77; art. 61 da Lei nº 8.981/95; arts. 167 e 421 do Código Civil. e-processo 10030.000884/0518-42

[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
2016				
Janeiro	619,476	1,53	1,53	11,65
Fevereiro	624,366	0,79	2,33	11,93
Março	627,060	0,43	2,78	11,07
Abril	629,345	0,36	3,15	10,46
Maio	636,468	1,13	4,32	11,26
Junho	646,868	1,63	6,02	12,32
Julho	644,356	(0,39)	5,61	11,23
Agosto	647,153	0,43	6,07	11,27
Setembro	647,360	0,03	6,10	9,74
Outubro	648,213	0,13	6,24	7,99
Novembro	648,561	0,05	6,30	6,77
Dezembro	653,951	0,83	7,18	7,18
2017				
Janeiro	656,778	0,43	0,43	6,02
Fevereiro	657,191	0,06	0,50	5,26
Março	654,709	-0,38	0,12	4,41
Abril	646,573	(1,24)	(1,13)	2,74
Maio	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
Maio	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

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

Período	Índice	Variação (%)		
		Mensal	Acumulado	Anual
2016				
Janeiro	624,060	1,14	1,14	10,95
Fevereiro	632,114	1,29	2,44	12,08
Março	635,349	0,51	2,97	11,56
Abril	637,434	0,33	3,30	10,63
Maio	642,651	0,82	4,15	11,09
Junho	653,496	1,69	5,91	12,21
Julho	654,641	0,18	6,09	11,63
Agosto	655,602	0,15	6,25	11,49
Setembro	656,894	0,20	6,46	10,66
Outubro	657,927	0,16	6,63	8,78
Novembro	657,752	(0,03)	6,60	7,12
Dezembro	661,304	0,54	7,17	7,17
2017				
Janeiro	665,542	0,64	0,64	6,65
Fevereiro	666,099	0,08	0,73	5,38
Março	666,197	0,01	0,74	4,86
Abril	658,898	(1,10)	(0,36)	3,37
Maio	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
Maio	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

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

Período	Índice	Variação (%)		
		Mensal	Acumulado	Anual
2016				
Janeiro	4.550,230	1,27	1,27	10,71
Fevereiro	4.591,180	0,90	2,18	10,36
Março	4.610,920	0,43	2,62	9,39
Abril	4.639,050	0,61	3,25	9,28
Maio	4.675,230	0,78	4,05	9,32
Junho	4.691,590	0,35	4,42	8,84
Julho	4.715,990	0,52	4,96	8,74
Agosto	4.736,740	0,44	5,42	8,97
Setembro	4.740,530	0,08	5,51	8,48
Outubro	4.752,860	0,26	5,78	7,87
Novembro	4.761,420	0,18	5,97	6,99
Dezembro	4.775,699	0,30	6,29	6,29
2017				
Janeiro	4.793,850	0.38	0.38	5.35
Fevereiro	4.809,670	0.33	0.71	4.76
Março	4.821,690	0.25	0.96	4.57
Abril	4.828,440	0.14	1.10	4.08
Maio	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
Maio	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

Taxa Selic

Período	2014	2015	2016	2017	2018
Janeiro	0,85%	0,94%	1,06%	1,09%	0,58%
Fevereiro	0,79%	0,82%	1,00%	0,87%	0,47%
Março	0,77%	1,04%	1,16%	1,05%	0,53%
Abril	0,82%	0,95%	1,06%	0,79%	0,52%
Maiο	0,87%	0,99%	1,11%	0,93%	0,52%
Junho	0,82%	1,07%	1,16%	0,81%	0,52%
Julho	0,95%	1,18%	1,11%	0,80%	0,54%
Agosto	0,87%	1,11%	1,22%	0,80%	0,57%
Setembro	0,91%	1,11%	1,11%	0,64%	0,47%
Outubro	0,95%	1,11%	1,05%	0,64%	0,54%
Novembro	0,84%	1,06%	1,04%	0,57%	0,49%
Dezembro	0,96%	1,16%	1,12%	0,54%	0,49%
Taxa do ano	10,90%	13,29%	14,03%	9,96%	6,42%

TJLP - Taxa de Juros a Longo Prazo

Período	2014	2015	2016	2017	2018
1º trimestre	5,00%	5,50%	7,50%	7,50%	6,75%
2º trimestre	5,00%	6,00%	7,50%	7,00%	6,60%
3º trimestre	5,00%	6,50%	7,50%	7,00%	6,56%
4º trimestre	5,00%	7,00%	7,50%	7,00%	6,98%

Risco Brasil

Período	2014	2015	2016	2017	2018
Janeiro	316	512	289	289	227
Fevereiro	316	503	277	277	238
Março	319	409	269	269	246
Abril	292	385	259	259	250
Maio	288	403	286	286	307
Junho	302	350	289	289	332
Julho	310	339	268	268	267
Agosto	340	311	272	272	345
Setembro	447	319	247	247	293
Outubro	413	314	314	243	260
Novembro	429	337	337	239	278
Dezembro	517	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
2016					
Janeiro	4,0428	4,3824	5,7634	0,6148	0,03325
Fevereiro	3,9796	4,3234	5,5436	0,6073	0,03526
Março	3,5589	4,0539	5,1181	0,6094	0,03166
Abril	3,4508	3,9484	5,0464	0,5527	0,03228
Maiο	3,5951	4,0039	5,2240	0,5464	0,03246
Junho	3,2098	3,5414	4,2511	0,4830	0,03123
Julho	3,2390	3,6183	4,2991	0,4880	0,03166
Agosto	3,2403	3,6116	4,2545	0,4852	0,03134
Setembro	3,2462	3,6484	4,2249	0,4867	0,03207
Outubro	3,1811	3,4811	3,8676	0,4697	0,0303
Novembro	3,3967	3,6002	4,2303	0,4934	0,02990
Dezembro	3,2591	3,4384	4,0364	0,4695	0,02792
2017					
Janeiro	3,1270	3,3759	3,9216	0,4547	0,02785
Fevereiro	3,0993	3,2753	3,8713	0,4515	0,02758
Março	3,1684	3,3896	3,9729	0,4603	0,02844
Abril	3,1984	3,4850	4,1381	0,4642	0,02870
Maiο	3,2437	3,6449	4,1863	0,4763	0,02930
Junho	3,3082	3,7750	4,2993	0,4880	0,02944
Julho	3,1307	3,7027	4,1310	0,4656	0,02837
Agosto	3,1471	3,7435	4,0563	0,4776	0,02860
Setembro	3,1680	3,7430	4,2458	0,4762	0,02813
Outubro	3,2769	3,8140	4,3403	0,4940	0,02889
Novembro	3,2136	3,8036	4,3082	0,4861	0,02868
Dezembro	3,3080	3,9531	4,4493	0,5063	0,02932
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
Maiο	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

Coordenação Técnica

**Carlos Eduardo Munhoz, Danilo S. Simões, Márcio C. Rost,
Ramon D. Jubels e Tiago S. Bernert**

Sócios do Departamento de Práticas Profissionais

Cecílio N. Schiguematu e Pedro R. Anders

Sócios do Departamento de Impostos

Equipe Técnica de Auditoria e Contabilidade

André M. Tristão
Augusto C. N. Monteiro
Auro K. Suzuki
Catarina M. Vieira
Daniele A. Silva
Eliezer J. Souza
Janine M. Pereira Leal
Luciana T. de Lima
Maiara R. Silva
Mark D. Cubell
Renata S. Gasparetto
Roland Kuerzi
Rudah G. Luccas

Equipe Técnica de Impostos

Danilo A. R. da Silva
Pollyanna Silva
Ricardo Bonfá de Jesus
Roberta Oliveira
Sarah Beividas

dpp@kpmg.com.br

Tel.: (11) 3940-4942



Baixe o APP
KPMG Brasil



kpmg.com.br



© 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