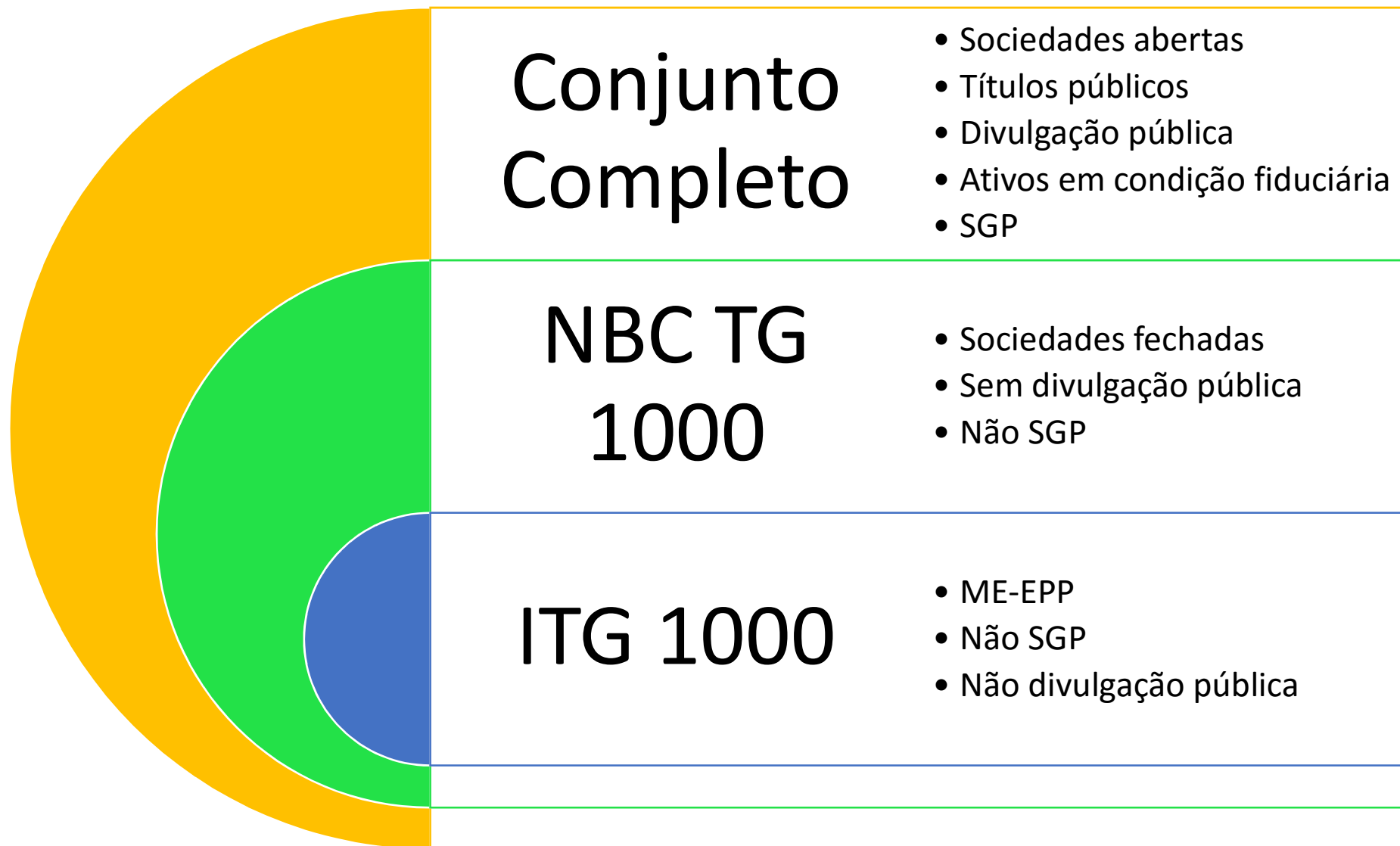


NBC TG 1000

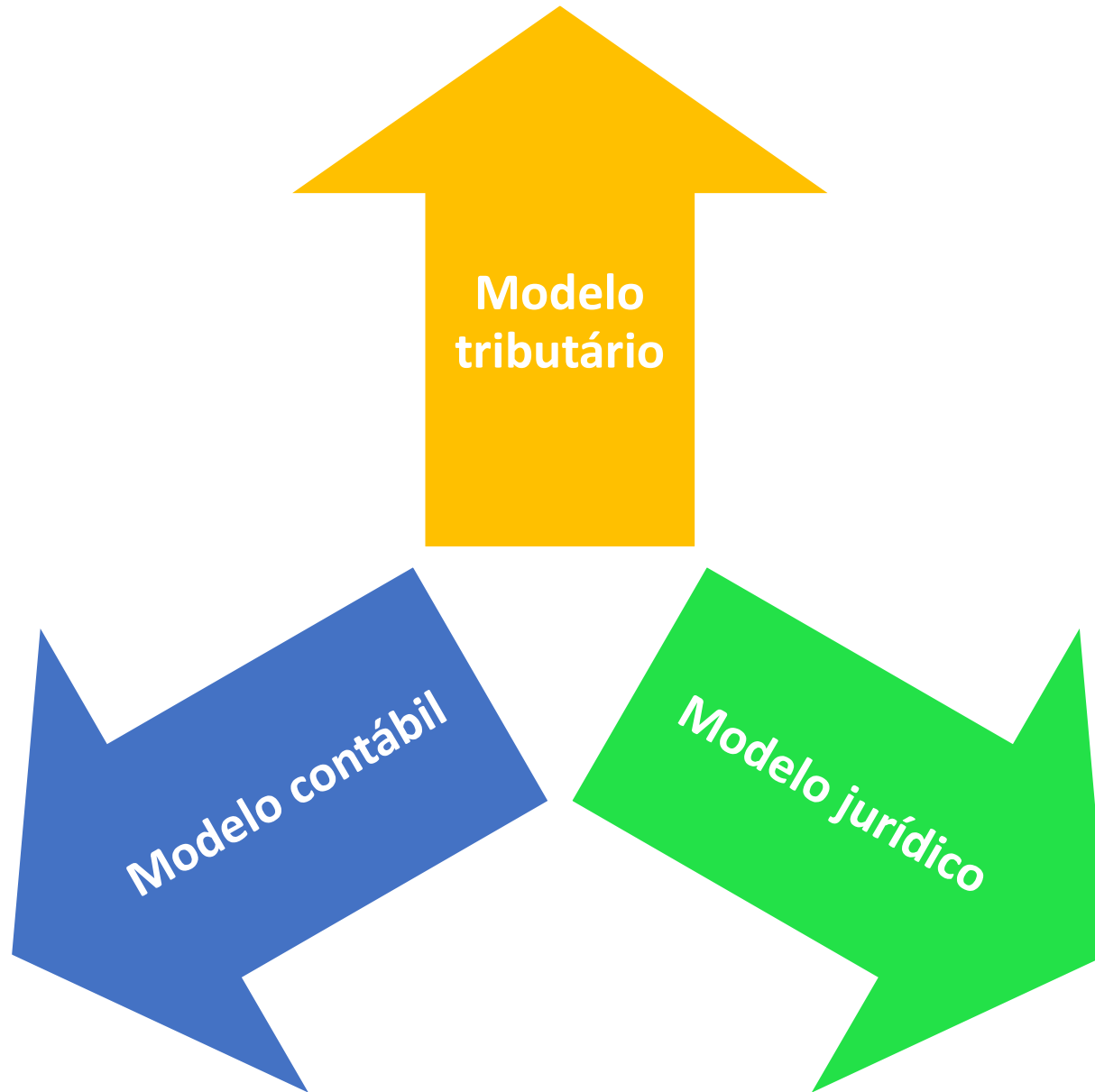
uma reflexão sobre a norma brasileira

Prof. Dr. Benjamim C. Mardine Acuña

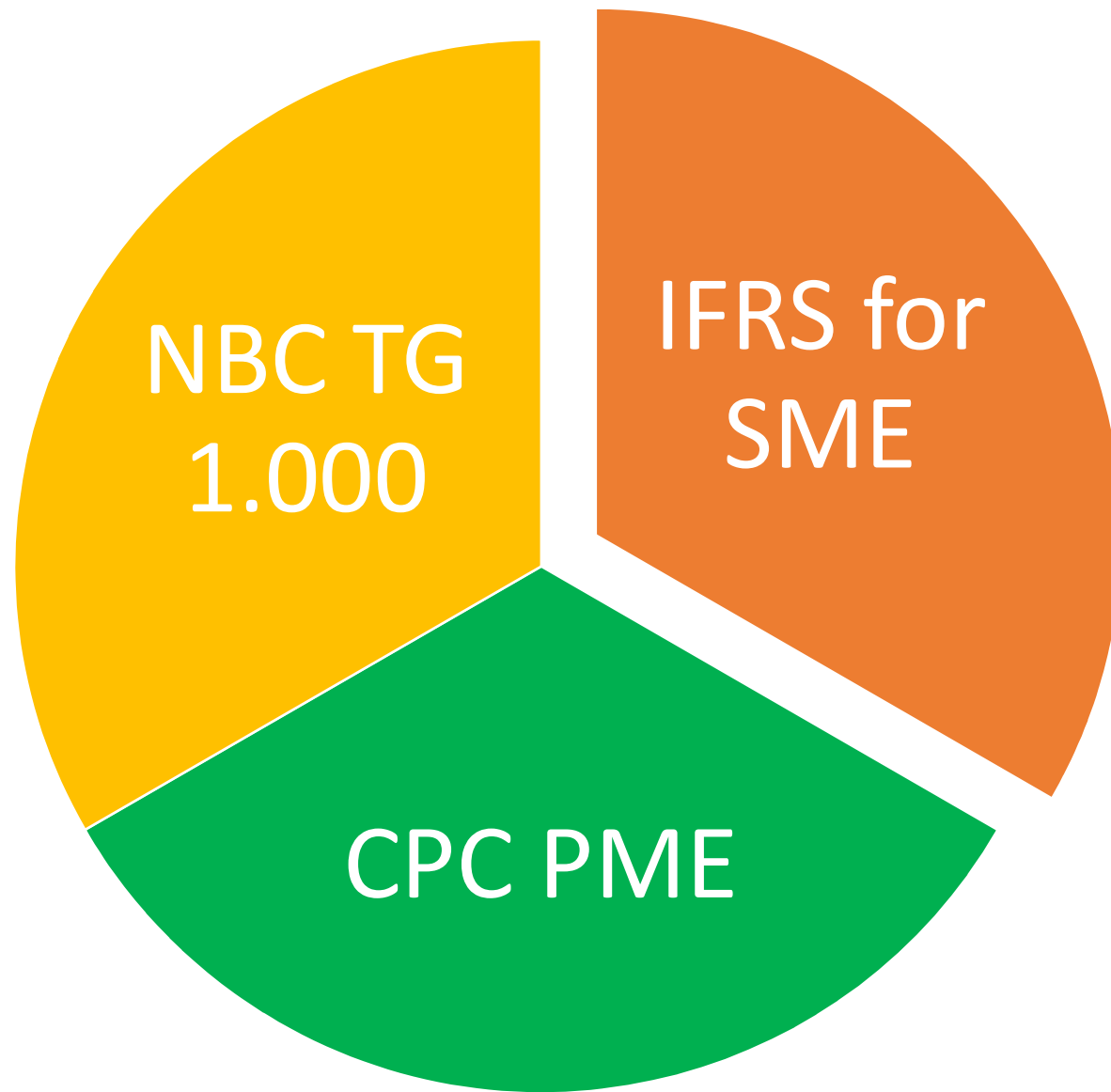
bacuna@terra.com.br



Aplicação integral excludente
Não aplicável em partes



Similaridade



Evolução

IASB - 2009

IASB - 2015

Lei 11.638/2007
Novo padrão
Contábil

2009 – IFRS SME
e **CPC PME**

2016 – CPC PME
R1

Res. CFC 1255/2009
NBC TG 1000 -
Contabilidade para
Pequenas e Médias
Empresas.
17/12/2009
NBC T 19.41

Válida para o
período de 2010

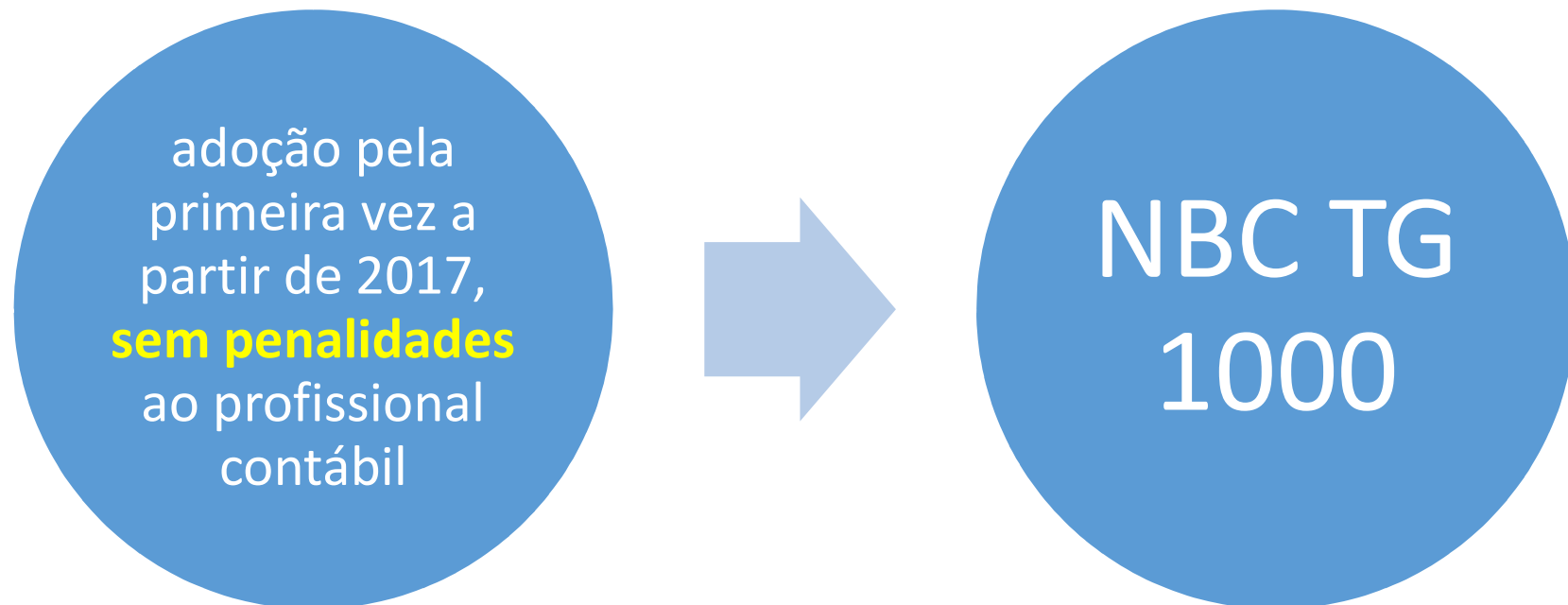
NBC TG 1000 – R1
01/11/2016

Válida para o período
de 2017

ADOÇÃO
TARDIA

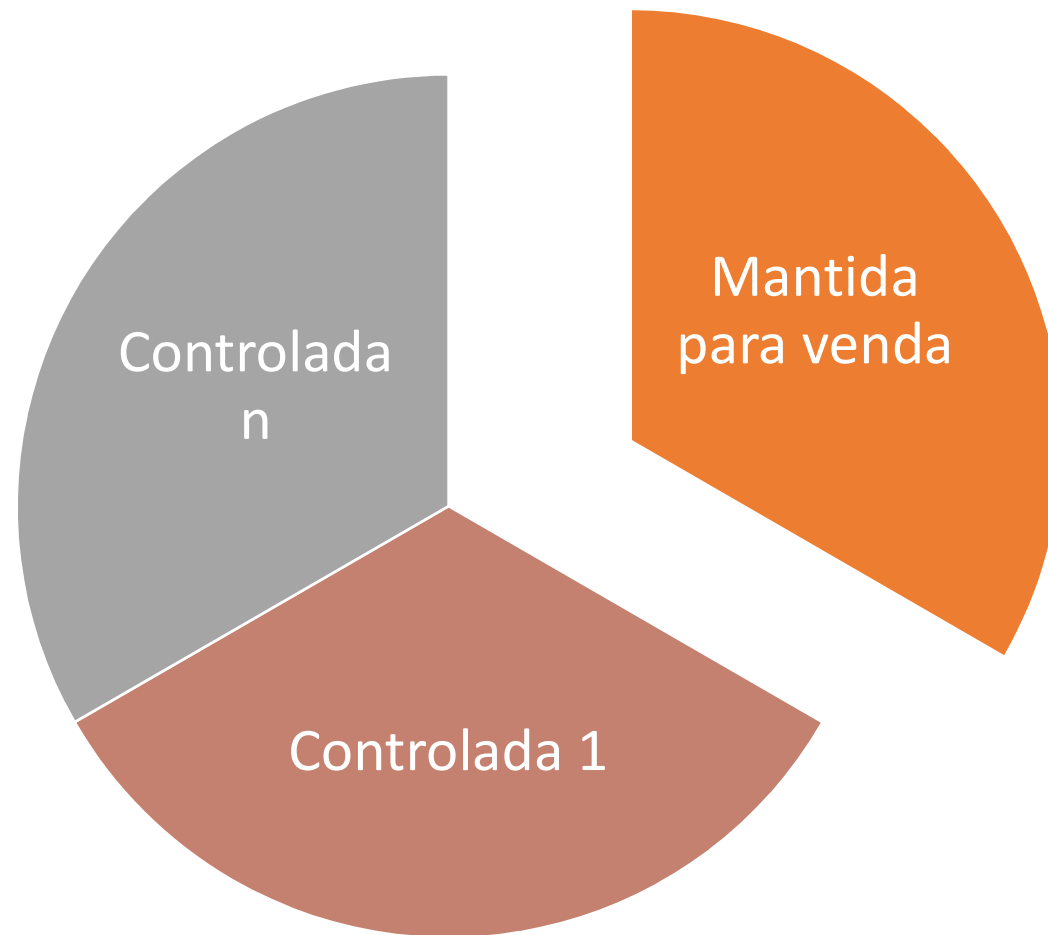


Adoção tardia

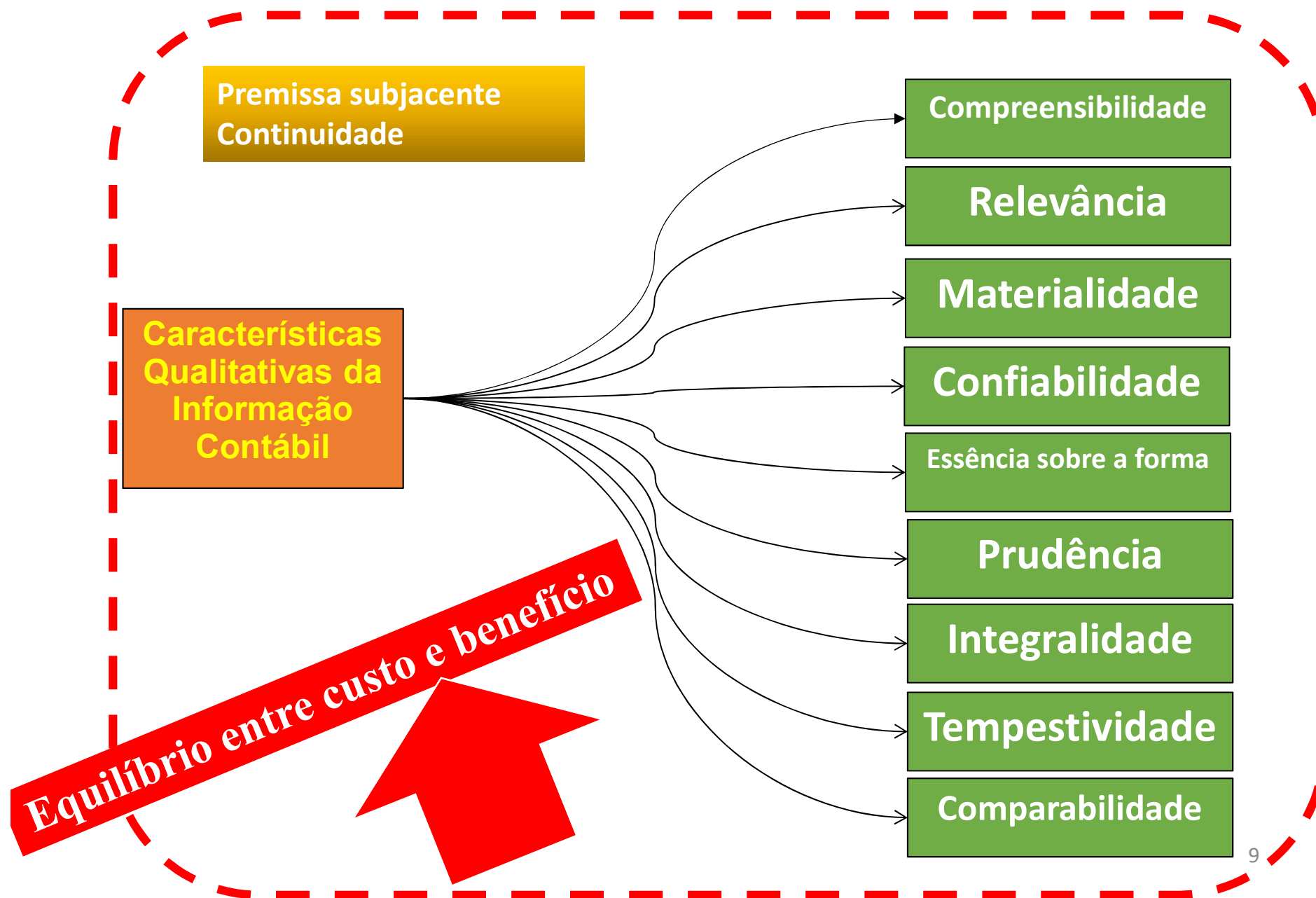


Manutenção para a venda

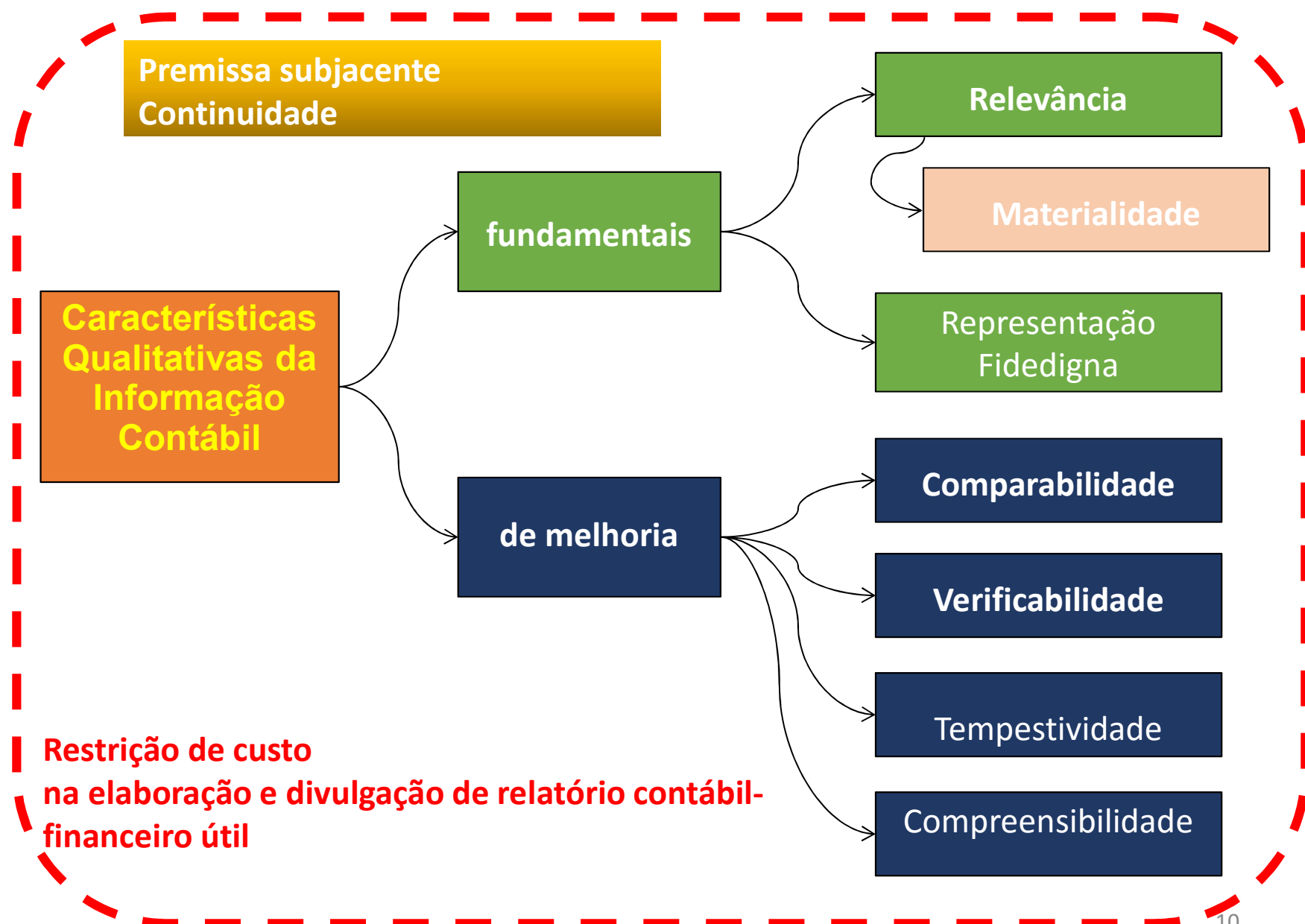
todas as subsidiárias adquiridas com intenção de venda ou alienação dentro de um ano



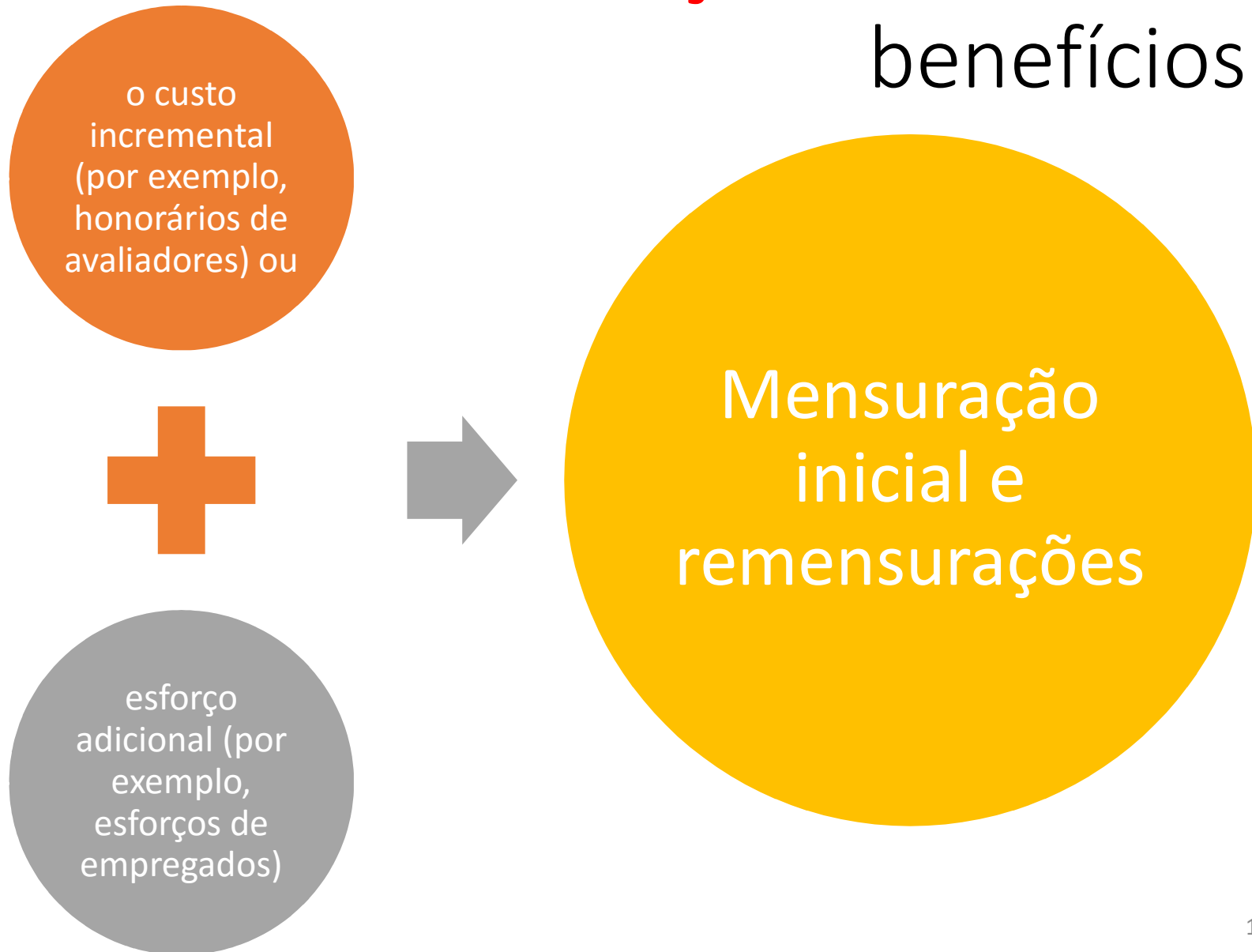
PME



full



Custo ou esforço excessivo aos benefícios:



Custo ou
esforço
excessivo -
parâmetros

Valor justo (IF/IP/PPI/AB)

REP (Colig/Control/Controladas conjto)

Intangível por combinação de negócios

Passivos Contingentes

Benefícios a Empregados

Tributos sobre lucro


Alteração na vida útil

Principais simplificações: 35 seções e um glossário


Lucro por ação e demonstrações intermediárias.



Eliminação de opções (i.e. modelo de custo ou reavaliação para o ativo intangível).



Simplificações de mensuração e reconhecimento (ex: instrumentos financeiros, subvenções e *goodwill*).

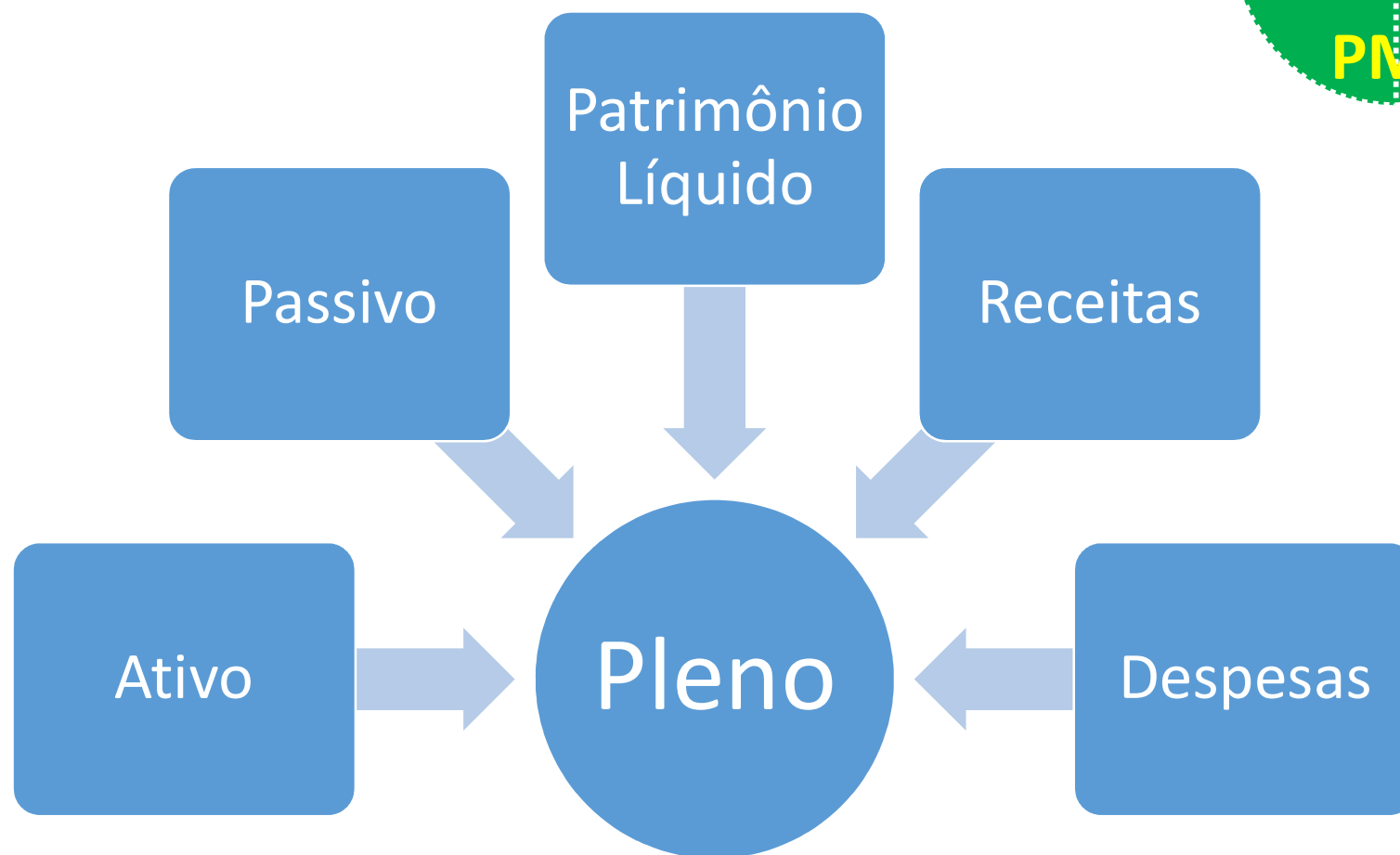
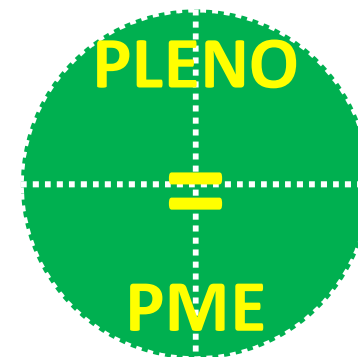


Divulgações reduzidas (300 itens X 3000 itens).



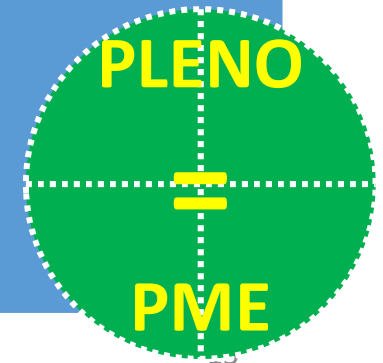
Divulgações por segmento.

Definições e reconhecimento



Conjunto
comple-
to das
Demons-
trações
Contá-
beis de
propó-
sito geral

- balanço patrimonial ao final do período;
- demonstração do resultado do período;
- demonstração do resultado abrangente (*);
- demonstração das mutações do patrimônio líquido;
- demonstração dos fluxos de caixa para o período;
- notas explicativas.



(*) A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do patrimônio líquido.



Substituição da DMPL x DLPA

permite que a entidade apresente a demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados no lugar da demonstração do resultado abrangente e da demonstração das mutações do patrimônio líquido, se as únicas alterações no seu patrimônio líquido durante os períodos para os quais as demonstrações contábeis são apresentadas derivarem:

**Efeitos no
PL
derivados
apenas:**

do resultado,

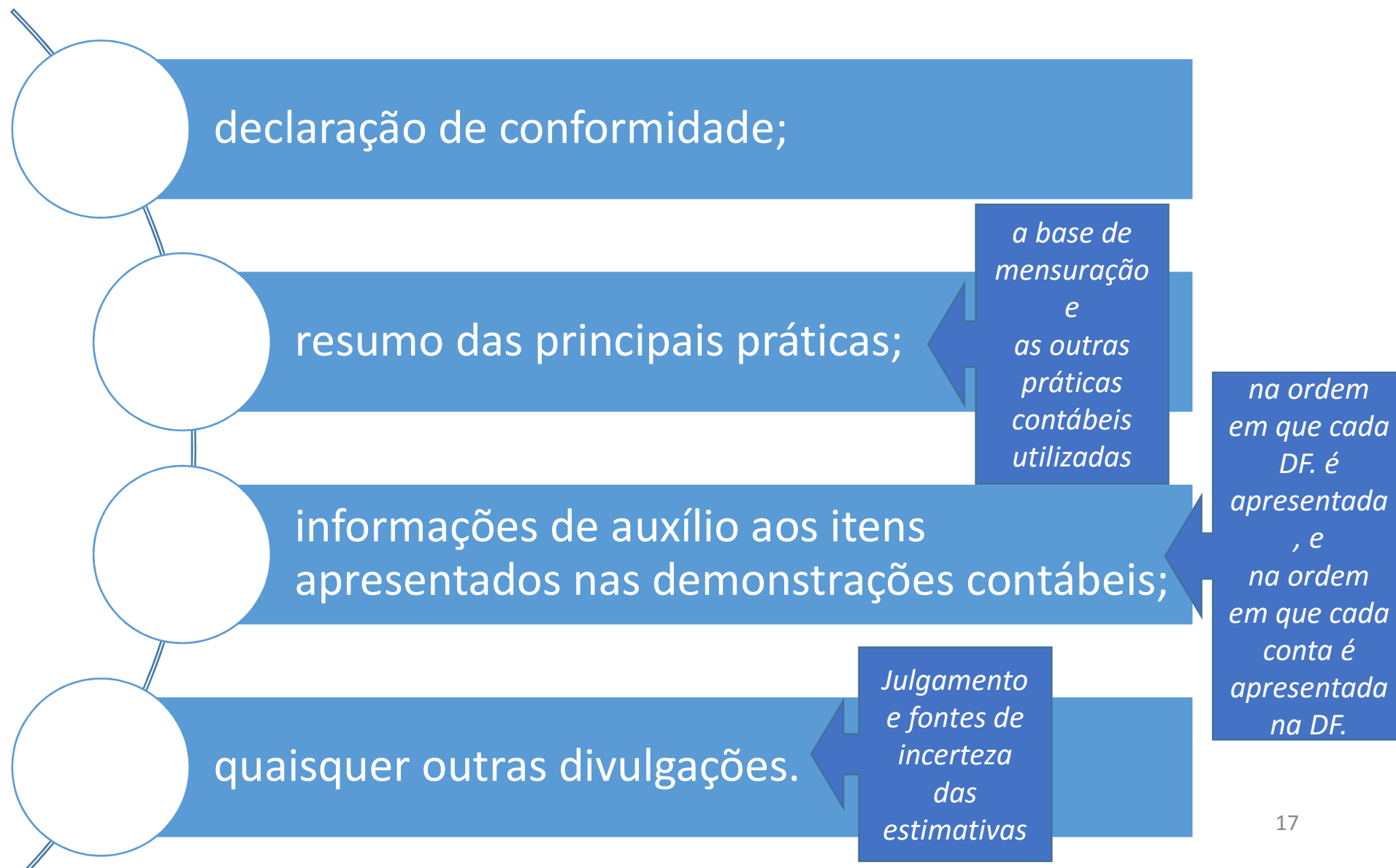
de pagamento de dividendos ou

de outra forma de distribuição de lucro,

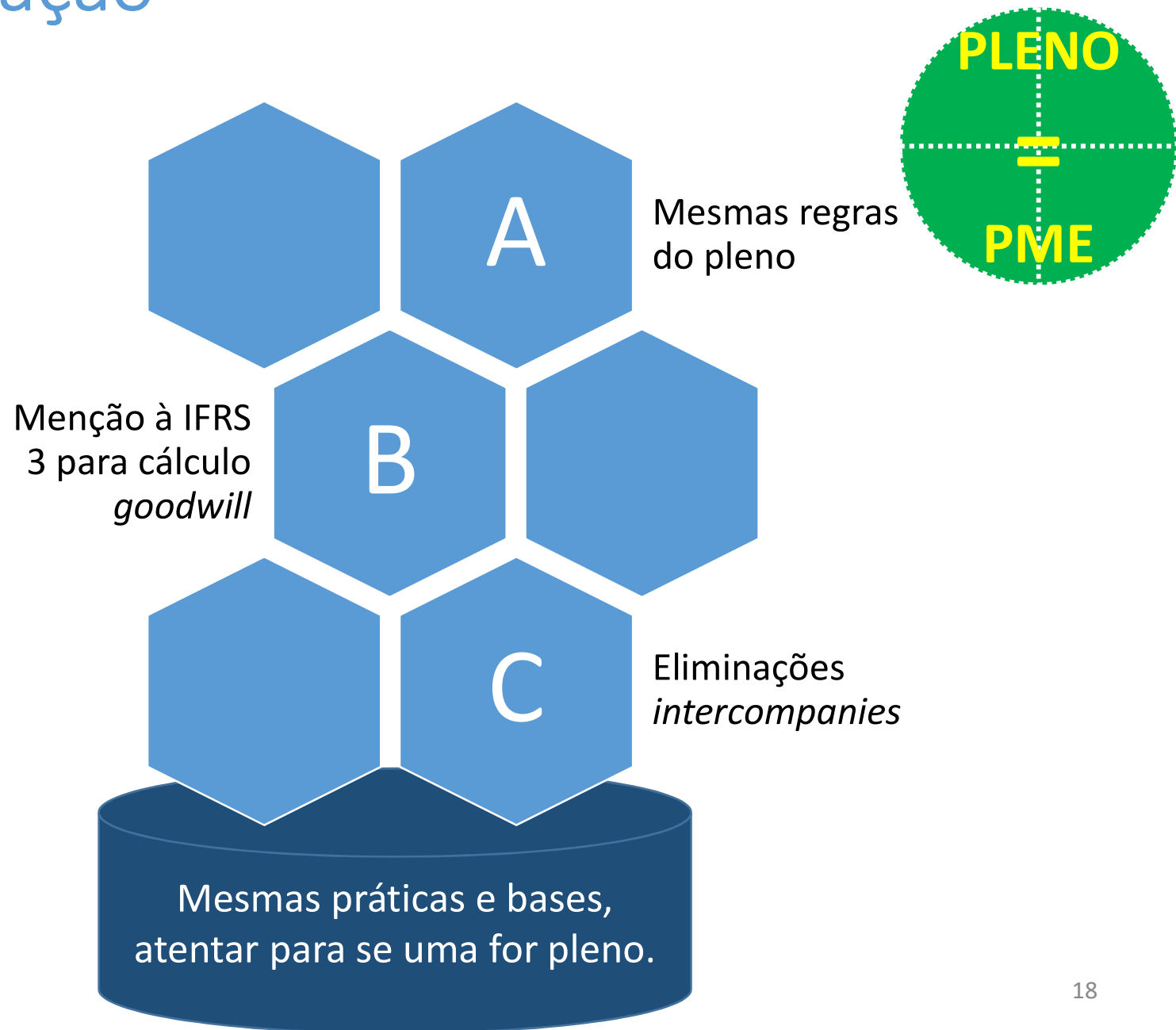
De correção de erros de períodos anteriores, e

de mudanças de políticas contábeis.

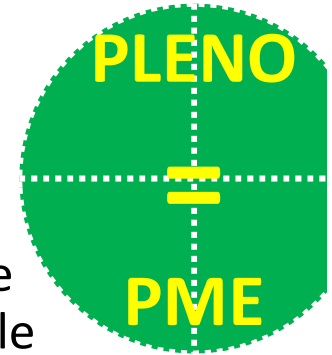
Notas explicativas genéricas



Consolidação



Demonstrações Combinadas



- Demonstrações contábeis combinadas são um único conjunto de demonstrações contábeis de duas ou mais entidades sob controle comum.
- A entidade controladora pode ser um indivíduo ou grupo de indivíduos, tais como uma família.
- O IFRS/CPC não exige a elaboração.
- Mesmas práticas da consolidação.
- Divulgações:
 - a) o fato de que as demonstrações contábeis são demonstrações contábeis combinadas;
 - b) o porquê da elaboração de demonstrações contábeis combinadas;
 - c) a base para determinação de quais entidades são incluídas nas demonstrações contábeis combinadas;
 - d) a base para elaboração das demonstrações contábeis combinadas;
 - e) as divulgações de partes relacionadas exigidas pela Seção 33 – Divulgação sobre Partes Relacionadas.



Fontes para políticas (em ordem decrescente)

1º

- as exigências e orientação do Pronunciamento, lidando com questões semelhantes e relacionadas, e

2º

- as definições, critérios de reconhecimento e conceitos de mensuração para ativos, passivos, receitas e despesas, e os princípios globais da Seção 2 – Conceitos e Princípios Gerais.

3º

- também, as exigências e orientações dos Pronunciamentos Técnicos completos, lidando com questões semelhantes e relacionadas.



Políticas, Estimativas e Erros

Mudanças em Políticas

Aplicação retrospectiva

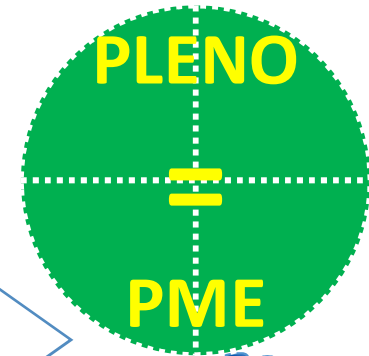
Aplicação prospectiva (se a situação for nova)

Mudanças em Estimativas

Aplicação prospectiva

Correção de Erros

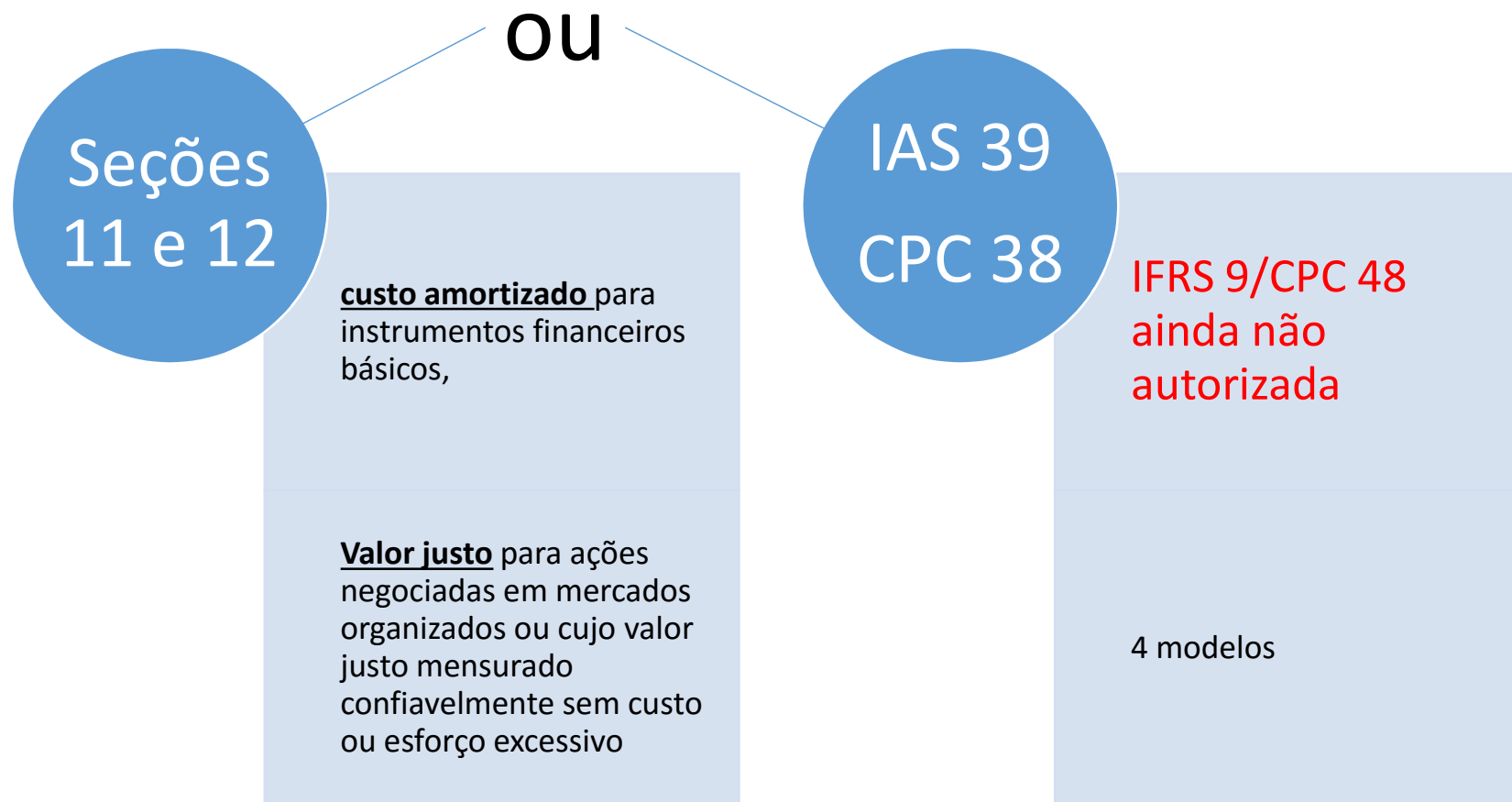
Reapresentação retrospectiva



materialidade



Instrumentos financeiros



Essa escolha da entidade é uma escolha de política contábil.

Instrumentos financeiros básicos e outros tópicos sobre instrumentos financeiros

- os instrumentos mais básicos como: caixa, depósitos (à vista ou a prazo fixo), contas, títulos e empréstimos a receber e a pagar, títulos de dívida e instrumentos semelhantes (retornos são fixos ou referidos a uma taxa observável), Investimentos em preferenciais não conversíveis e em ações ordinárias, ações preferenciais não-resgatáveis e compromissos para receber empréstimo são mensurados ao **custo amortizado**.



Instrumentos financeiros básicos e outros tópicos sobre instrumentos financeiros

- Os principais instrumentos financeiros enquadrados na seção 12 são: investimentos em ações conversíveis e resgatáveis, derivativos, ativos que estariam na seção 11, porém possuem provisões exóticas que tornam seu resultado mais volátil, pelo **valor justo através do resultado**.
- Os instrumentos financeiros mais complexos, que estão dentro do escopo da seção 13 devem ser mensurados pelo **valor justo** através do resultado.
- Os critérios são próximos ao IFRS 9, onde não mais existem as categorias mantidos até o vencimento e disponível para venda.



Estoque

- Adquiridos para **revenda** no curso normal dos negócios (ex: mercadorias).
- Em processo de **produção** para revenda (ex: matérias primas).
- Em forma de material ou suprimentos que serão consumidos na **produção ou prestação** de serviços.
 - Todos os gastos incorridos (não recuperáveis) para que esteja em condições de comercialização, produção ou prestação são considerados parte do **custo** e **representam a mensuração inicial**.
 - Entre o custo incorrido e o Valor Realizável Líquido, sempre ser avaliado subsequentemente, **pelo menor valor**.

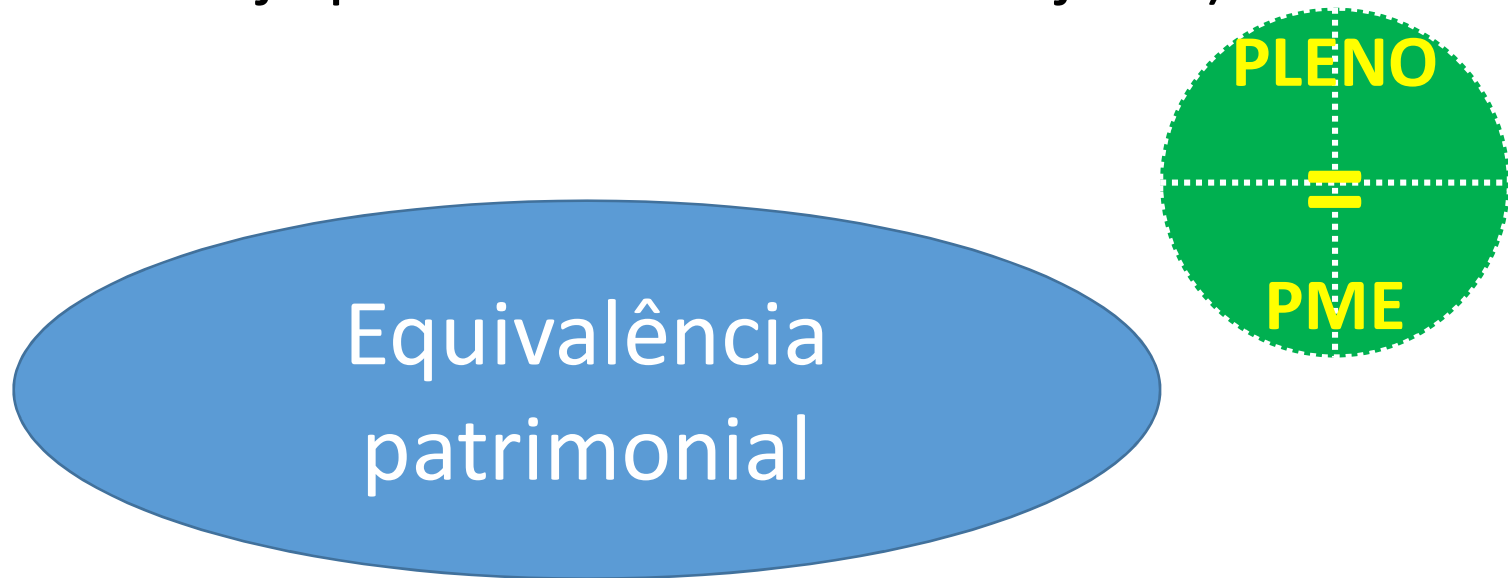
$$\text{VRL} = \text{PV} - \text{Custos p/ Completar} - \text{Desp. p/ Vender}$$



Tal qual IAS 2

Investimento em Coligada e Controlada

- a IFRS para PME prevê que os investimentos em coligadas e controladas **podem ser contabilizados por equivalência patrimonial** (única escolha no Brasil tanto para PME como o pleno), ou custo (caso não seja possível estimar o valor justo).



Propriedades para Investimento

Uma propriedade (terreno ou edifício – ou parte de edifício – ou ambos) mantida para auferir aluguel ou para valorização do capital ou para ambas, e não para:

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

A entidade deve escolher como sua política contábil:

- o **método do valor justo** (para todas – para mensuração ou para divulgação) ou
- o **método do custo** (como se um imobilizado fosse)

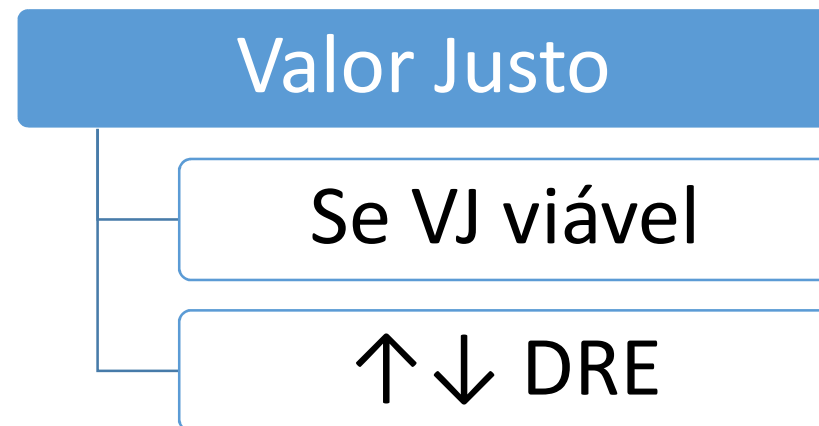
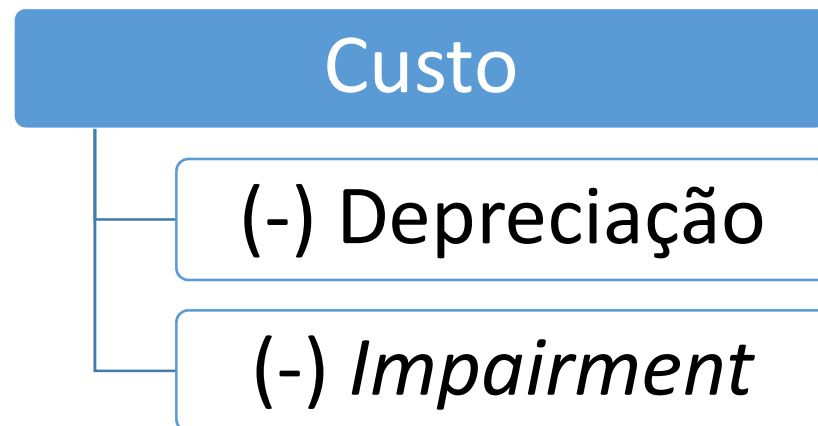
Após escolhida a política, **deve aplicar essa política a todas** as suas propriedades para investimento.



Propriedade para investimento



- Pela IFRS pleno as propriedades para investimento devem ser mensuradas pelo **valor justo ou custo** com divulgação do valor justo.
- Já pelo IFRS para PMEs a mensuração é definida pelas circunstâncias, onde o valor justo deve ser utilizado somente quando este pode ser **obtido sem custo e esforço excessivo**.
- Se não for apropriado usar o valor justo, então seguir a seção 17 – Ativo Imobilizado, **não sendo necessária a divulgação do valor justo**.



Imobilizado

Correspondem aos direitos que tenham por objeto **bens corpóreos** destinados à **manutenção das atividades da entidade** ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os **benefícios, os riscos e o controle** desses bens.

Impairment: perda incorrida quando o valor contábil de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa excede seu valor recuperável.

Mensurado **inicialmente ao custo**.

Subsequentemente:

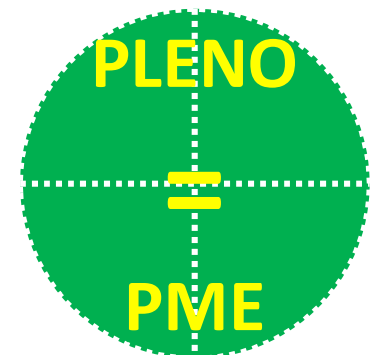
- **Custo – Depreciação – Impairment**
Ou
- **Valor Reavaliado – Depreciação – Impairment** (proibido no Brasil)

Quando permitido

↓ DRE

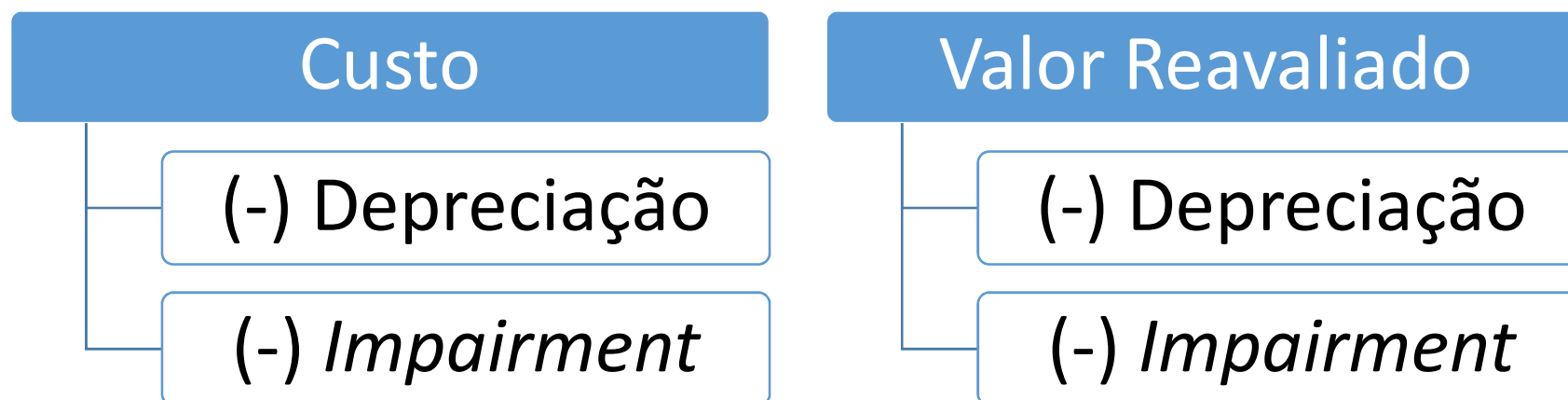
↑ DRA

↓ DRA/DRE



Ativo Imobilizado

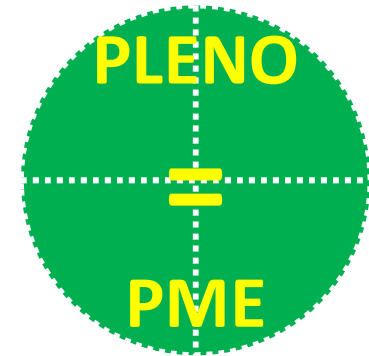
- Pela IFRS pleno é obrigatória a revisão da vida útil, valor residual e método de depreciação anualmente. Na IFRS para PMEs tais revisões somente são obrigatórias **caso exista indicação** que condições se alteraram significativamente durante o ano.
- Os ativos mantidos para venda não tem um tratamento especial assim são tratados como os outros ativos imobilizados. Apenas o fato é um indicativo de *impairment*.



- Revisão de vida útil e VR somente se alterar significativamente.
- Não existe reclassificação para o ANCMV, apenas testa *impairment*.

Impairment

Valor contábil



Valor recuperável

Uso

MAIOR

Venda



Intangível

- um ativo não monetário
- identificável
- sem substância física.
 - ✓ *softwares*,
 - ✓ patentes,
 - ✓ direitos autorais,
 - ✓ direitos sobre filmes cinematográficos,
 - ✓ listas de clientes,
 - ✓ direitos sobre hipotecas,
 - ✓ licenças de pesca,



- ✓ quotas de importação,
- ✓ franquias,
- ✓ relacionamentos com clientes ou fornecedores,
- ✓ fidelidade de clientes,
- ✓ participação no mercado e
- ✓ direitos de comercialização.

Mensurado **inicialmente ao custo**.

Subsequentemente:

- **Custo – Depreciação – Impairment**



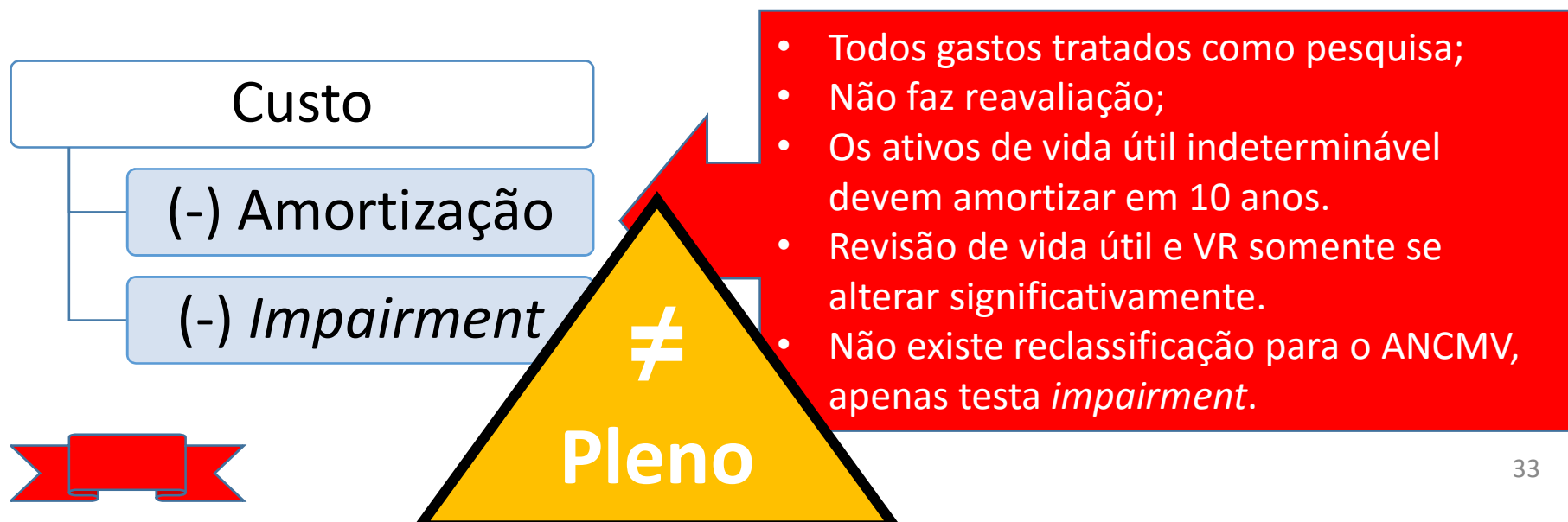
Ou

- **Valor Reavaliado – Depreciação – Impairment** (proibido no Brasil)



Ativo Intangível

- Diferentemente da IAS 38, os gastos durante a fase de desenvolvimento também não podem ser ativados.
- IFRS para PME não prevê reavaliação de intangíveis.
- Todos os ativos intangíveis são tratados como tendo vida útil finita, sendo assim amortizados. Caso, não seja possível determinar a vida útil, utilizar 10 anos.
- A reavaliação não é permitida.
- No IFRS para PMEs tais revisões somente são obrigatórias caso exista indicação que condições se alteraram significativamente durante o ano.



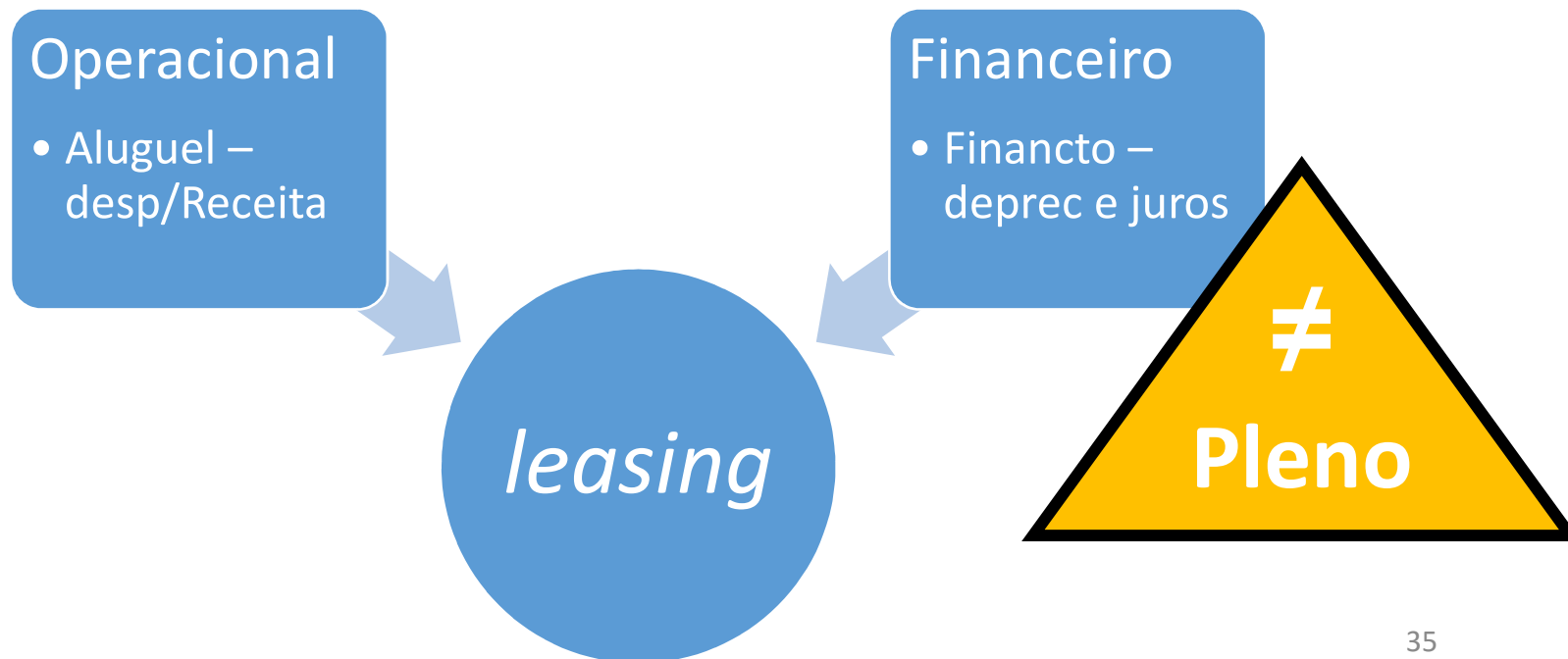
Combinações de negócio e ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*)

- O ***goodwill* deve ser amortizado** por, no **máximo, 10 anos** ou pela vida útil, caso seja possível. Pelo IFRS pleno a amortização do *goodwill* se faz apenas por meio de teste de *impairment*, sendo a amortização proibida.
- A participação não controladora segundo a IFRS para PME deve ser **reconhecida proporcionalmente** aos ativos líquidos da controlada. Já pela IFRS 3, a participação não controladora também pode ser reconhecida pelo seu valor justo.
- **Custos diretamente atribuíveis à combinação de negócio** como consultorias e tarifas cobradas pelo agente emissor devem ser reconhecidas diferente na IFRS para PME, onde estes fazendo **parte do custo da combinação de negócio**. Já pela IFRS 3, tais custos são considerados como despesa quando incorridos.



Arrendamento Mercantil

- Distinção entre Operacional e Financeiro, tal qual IAS 17.
- A despesa com um leasing operacional deve ser reconhecida linearmente de acordo com a IFRS pleno. Porém, se os pagamentos são estruturados de modo a aumentar em linha com a inflação espera para compensar aumentos de custos inflacionários esperados do arrendador, segundo a IFRS para PME, *a despesa não precisa ser reconhecida linearmente.*



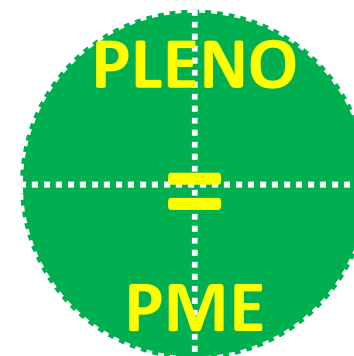
Provisões e contingências

- Provisão é um **passivo** de **prazo** ou de **valor incertos**.
- Evento que cria obrigação é um evento que cria **uma obrigação legal ou não formalizada (construtiva)** que faça com que a **entidade não tenha nenhuma alternativa realista senão liquidar** essa obrigação.

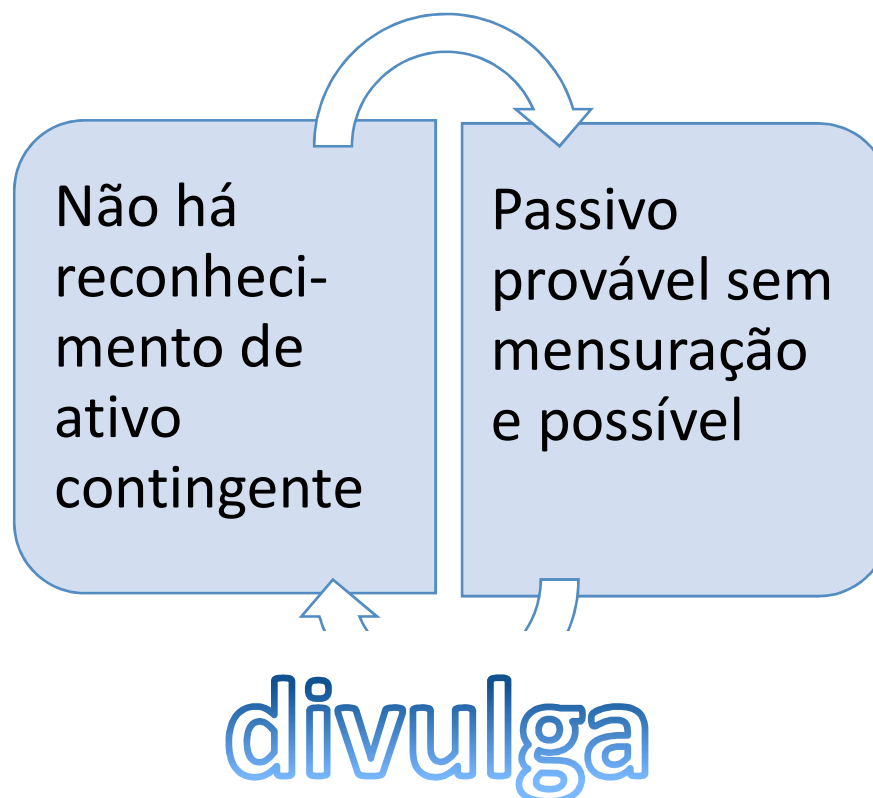
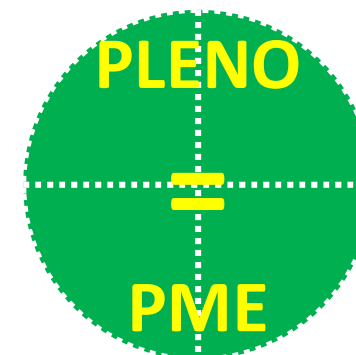
Exemplos: Provisão para garantias, para retirada de ativos, para planos de fidelização, trabalhistas, cíveis, outras.

PROBABILIDADE DE PAGAMENTO:

- **Remota** = não realiza registro algum.
- **Possível ou provável não mensurada com confiabilidade** = divulga o evento em Nota Explicativa.
- **Provável mensurada com confiabilidade** = reconhece o passivo e divulga as premissas para a mensuração.



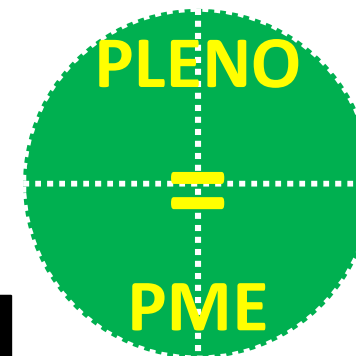
Provisões e contingências



Em casos extremamente raros, é possível esperar que a divulgação de algumas das ou de todas as informações exigidas prejudique seriamente a posição da entidade em uma disputa com outras partes sobre o objeto da provisão, passivo contingente ou ativo contingente.

Nesses casos, uma entidade não precisa divulgar a informação, mas divulgará a natureza geral da disputa, juntamente com o fato e o motivo pelo qual a informação não foi divulgada.

Receita Bruta não compõe a DRE atual (nota explicativa)



Tributos sobre o Faturamento

18 RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS

A receita líquida da Companhia possui somente vendas de seus produtos, sendo composta como segue:

	Controladora		Consolidado	
	31/12/2012	31/12/2011	31/12/2012	31/12/2011
Receita bruta de vendas de produtos	4.855.376	4.561.503	4.996.659	4.686.275
Descontos e abatimentos	(9.002)	(7.141)	(7.948)	(12.703)
Impostos incidentes sobre vendas	(807.438)	(769.999)	(825.041)	(784.421)
	4.038.936	3.784.363	4.163.670	3.889.151
. Mercado interno	3.183.441	3.032.317	3.168.637	3.017.272
. Mercado externo	855.495	752.046	995.033	871.879
Receita líquida de vendas	4.038.936	3.784.363	4.163.670	3.889.151

Não geram aumento de benefícios econômicos para a entidade.

O que é receita?

Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades ordinárias da entidade que resulta no aumento do seu patrimônio líquido, exceto as contribuições dos proprietários.

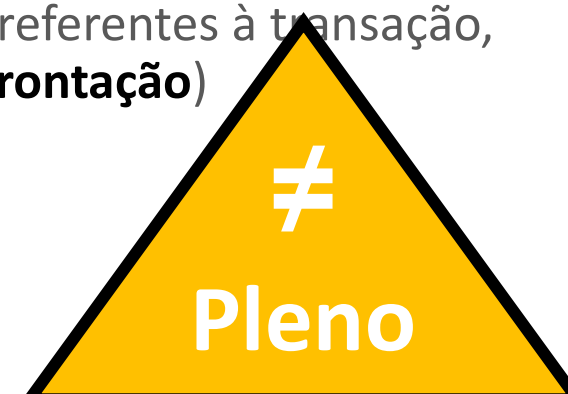


Venda de bens



Critérios de RECONHECIMENTO

- Transferência para o comprador **dos riscos e benefícios** significativos inerentes à propriedade dos bens
- Ausência de **envolvimento continuado** na gestão dos bens vendidos nem **efetivo controle** de tais bens
- O valor da **receita** possa ser **confiavelmente mensurado**
- For provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade (**risco de crédito**)
- As despesas incorridas ou a serem incorridas, referentes à transação, possam ser confiavelmente mensuradas (**confrontação**)

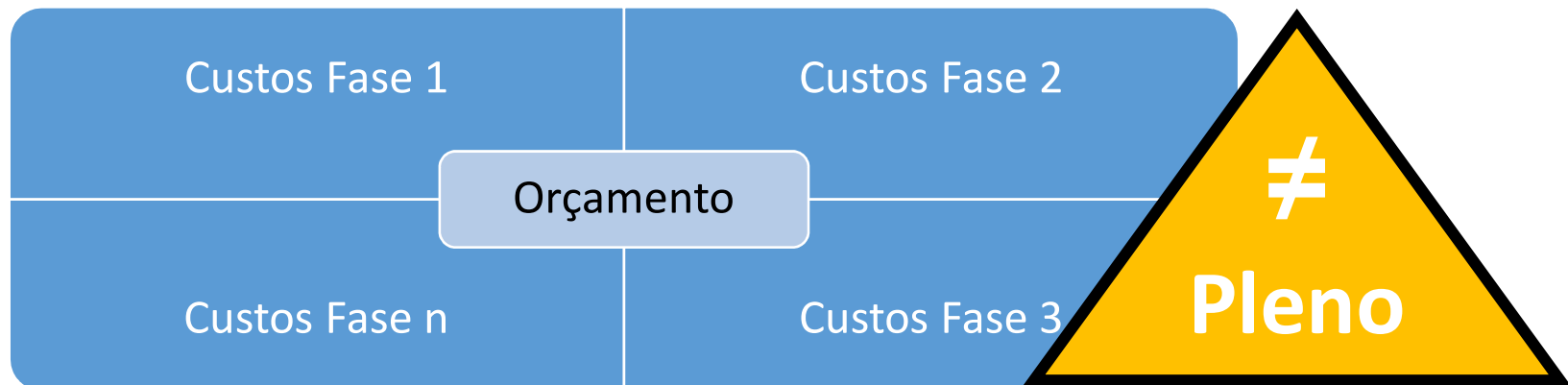
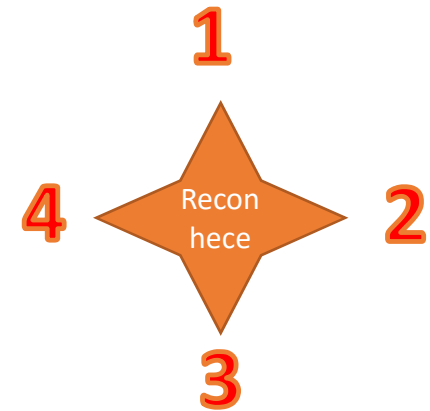


Prestação de Serviços

Critérios de Reconhecimento

Desfecho confiavelmente estimado

- O valor da **receita** puder ser confiavelmente mensurado
- For provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade (**risco de crédito**)
- A **proporção dos serviços executados** até a data do balanço puder ser confiavelmente mensurada
- As despesas incorridas com a transação assim como as despesas para concluí-la possam ser confiavelmente mensuradas (**confrontação**)



Juros, royalties e dividendos

Critérios de RECONHECIMENTO



- ❖ For provável que os benefícios econômicos associados com a transação fluirão para a entidade; e
- ❖ O valor da receita puder ser confiavelmente mensurado

- ✓ **Juros:** usar taxa efetiva de juros – TEJ (CPC 38)
- ✓ **Royalties:** regime de competência (essência econômica)
- ✓ **Dividendos:** Estabelecimento do direito (não é por caixa!)



Modelo de 5 Passos (não usa)

Passo 1

- Identificar o contrato

Passo 2

- Identificar as obrigações de desempenho (P.O.)

Passo 3

- Determinar o preço da transação

Passo 4

- Alocar o preço da transação

Passo 5

- Reconhecer a receita

≠

Pleno

Contraprestação variável (não usa)

- O valor da contraprestação à qual a entidade tem direito pode ser inferior ao preço declarado no contrato se a contraprestação for variável, pois a entidade pode oferecer ao cliente uma redução de preço.
- Se a contraprestação prometida no contrato incluir um valor variável, a entidade deve estimar o valor da contraprestação à qual a entidade terá direito em troca da transferência dos bens ou serviços prometidos ao cliente.

o valor da contraprestação é variável se o produto for vendido com direito de retorno ou se o valor fixo for prometido como bônus de desempenho em caso de ser atingido um marco especificado.

Deve-se estimar o valor ao qual terá direito em troca dos bens ou serviços prestados.

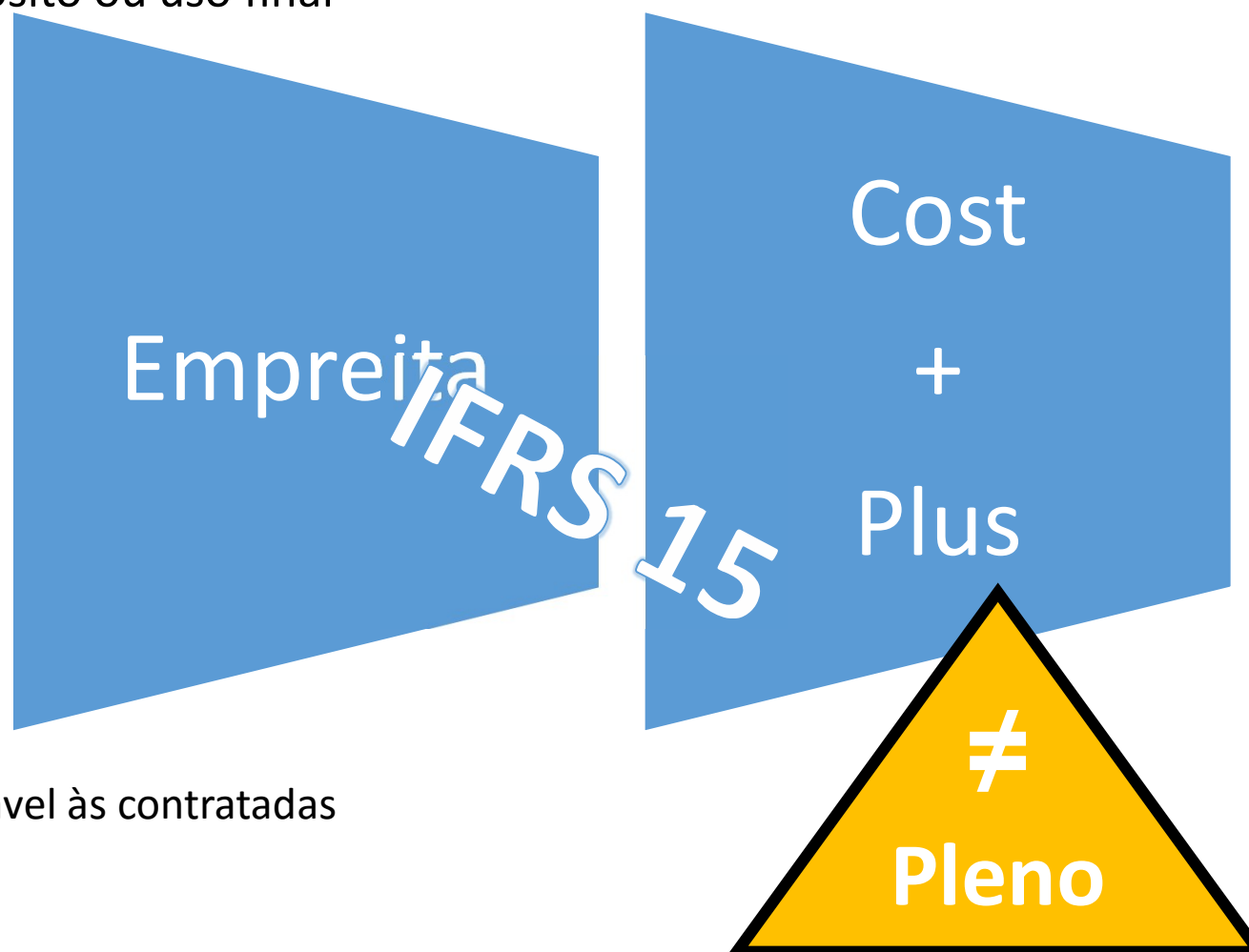
≠

Pleno



Contratos de Construção

- Contrato especificamente negociado para a construção de **um ativo** ou de **uma combinação de ativos** que estejam diretamente interrelacionados ou interdependentes em função da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final



- Aplicável às contratadas



Subvenção Governamental

é uma assistência governamental geralmente na forma de **contribuição de natureza pecuniária**, mas não só restrita a ela, concedida a uma entidade normalmente em **troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais** da entidade.

Não são subvenções governamentais aquelas que **não possam ser razoavelmente quantificadas em dinheiro** e as transações com o governo que **não possam ser distinguidas das transações comerciais normais** da entidade (prestação de serviços ao governo, etc.).

A subvenção governamental é também designada por: subsídio, incentivo fiscal, doação, prêmio, etc.

Subvenção Governamental



- Subvenções com imposições de condições **somente são reconhecidas quando as condições forem atendidas** e, não como no IAS 20, que exige que a receita seja reconhecida **quando existir razoável segurança** que as condições serão atendidas.
- Diferentemente da IAS 20, pela IFRS para PMEs a **receita das subvenções não pode ser reconhecida de maneira sistemática fazendo frente aos custos que a subvenção estaria compensando** (.i.e no caso de uma ativo imobilizado, sua depreciação).



Custos de empréstimos

- Pela [IFRS para PMES](#) todas as despesas com custo de empréstimos são reconhecidas **diretamente no resultado como despesa**.
- Não há tratamento alternativo, nem mesmo quando, de acordo com a IAS 23, o ativo fosse elegível, não se admite, portanto, a capitalização.



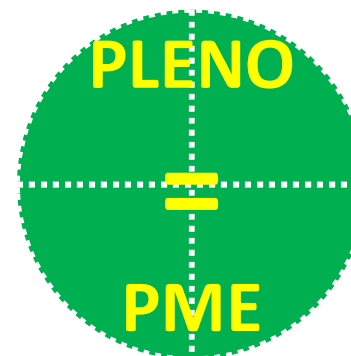
Tributos sobre o lucro

- Esta seção segue mais o Exposure Draft (03/2009) conjunto entre o IASB/FASB do que o atual IAS 12.
- A base fiscal de um ativo **deve ser reconhecida com base na recuperação do ativo via venda**, diferentemente da IAS 12 que se baseia na recuperação esperada. Algo que está sendo alterado na IAS 12 (emenda de 12/2010).
- A IAS 12 apresenta diversas exceções ao reconhecimento de ativos e passivos fiscais diferidos, por exemplo quando a base fiscal de um item é diferente de seu valor contábil inicial, exceto em combinações de negócio. Já **a IFRS para PMEs não menciona tais exceções**.

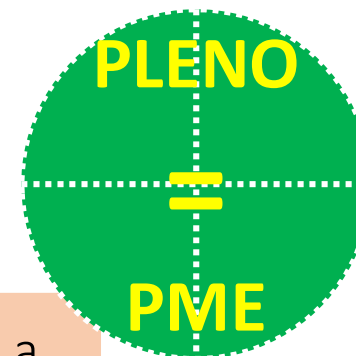


Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis

- Em ambos os IFRSs, variações cambiais de investimentos permanentes no exterior devem ter sua variação reconhecida no Patrimônio Líquido, e pela IAS 21, **estes devem ser “reciclados” para o resultado quando do desreconhecimento do ativo.**
Pela IFRS para PME tal variação nunca transitará pelo resultado.



Evento subsequente



Evento (favorável ou desfavorável) que ocorre entre a data do balanço e a data da autorização para emissão das demonstrações contábeis



- Divulgar:
 - Data da autorização
 - Quem fornece a autorização

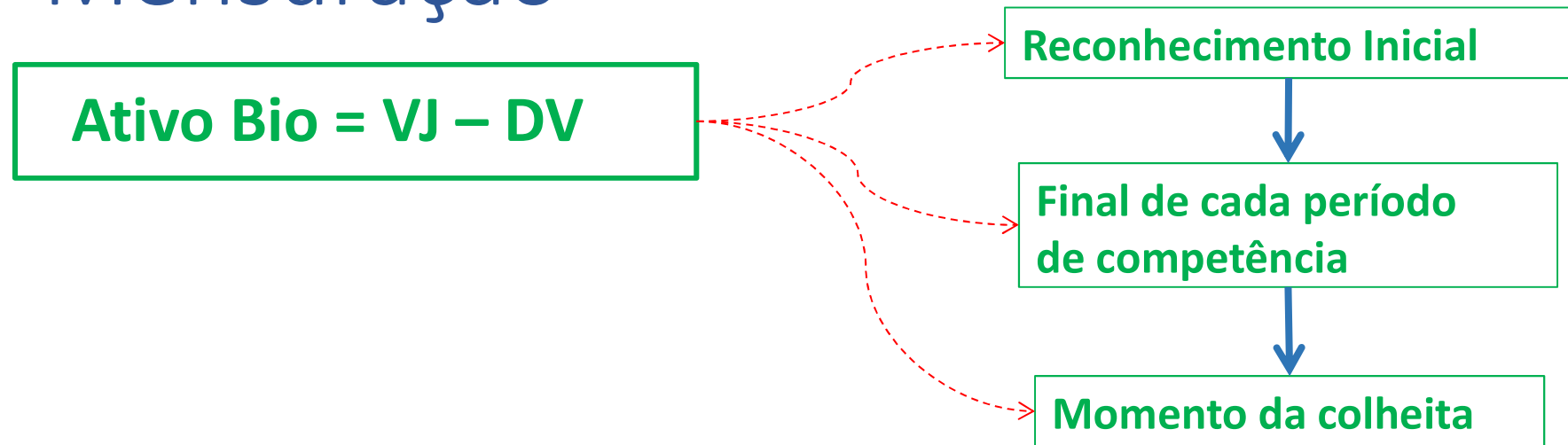
Quem aprova???

Atividades especializadas

- Os ativos biológicos devem ser reconhecidos pelo custo, **salvo quando o valor justo puder ser mensurado sem custo ou esforço excessivo**. Diferente da IAS 41 que é mais exigente quando ao uso do valor justo.
- Para atividades de petróleo, gás e mineração os gastos com exploração **não precisam, necessariamente, ser reconhecido como despesa**.

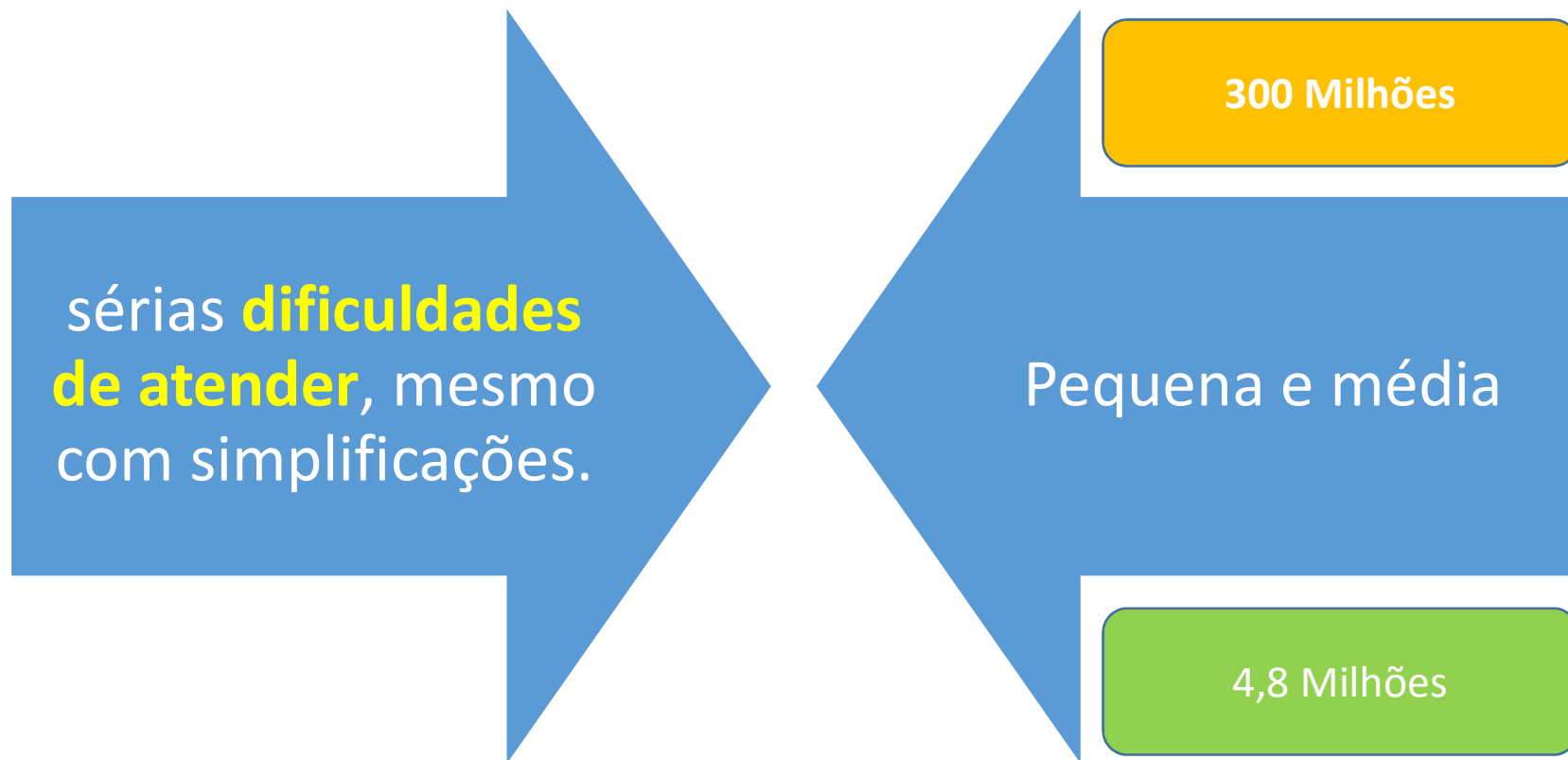


Mensuração



- O ativo biológico deve ser mensurado ao valor justo menos a despesa de venda no momento do **reconhecimento inicial** e **no final de cada período** de competência, **exceto para** os casos em que o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável.
- O produto agrícola colhido de ativos biológicos da entidade deve ser mensurado ao valor justo, menos a despesa de venda, **no momento da colheita**. O valor assim atribuído representa o custo, no momento da aplicação da IAS 2 (estoques) ou outro. A **entidade deve identificar os atributos que correspondem aos atributos usados no mercado** como base para a fixação de preço.

Concluindo



Concluindo



NBC TG
1000

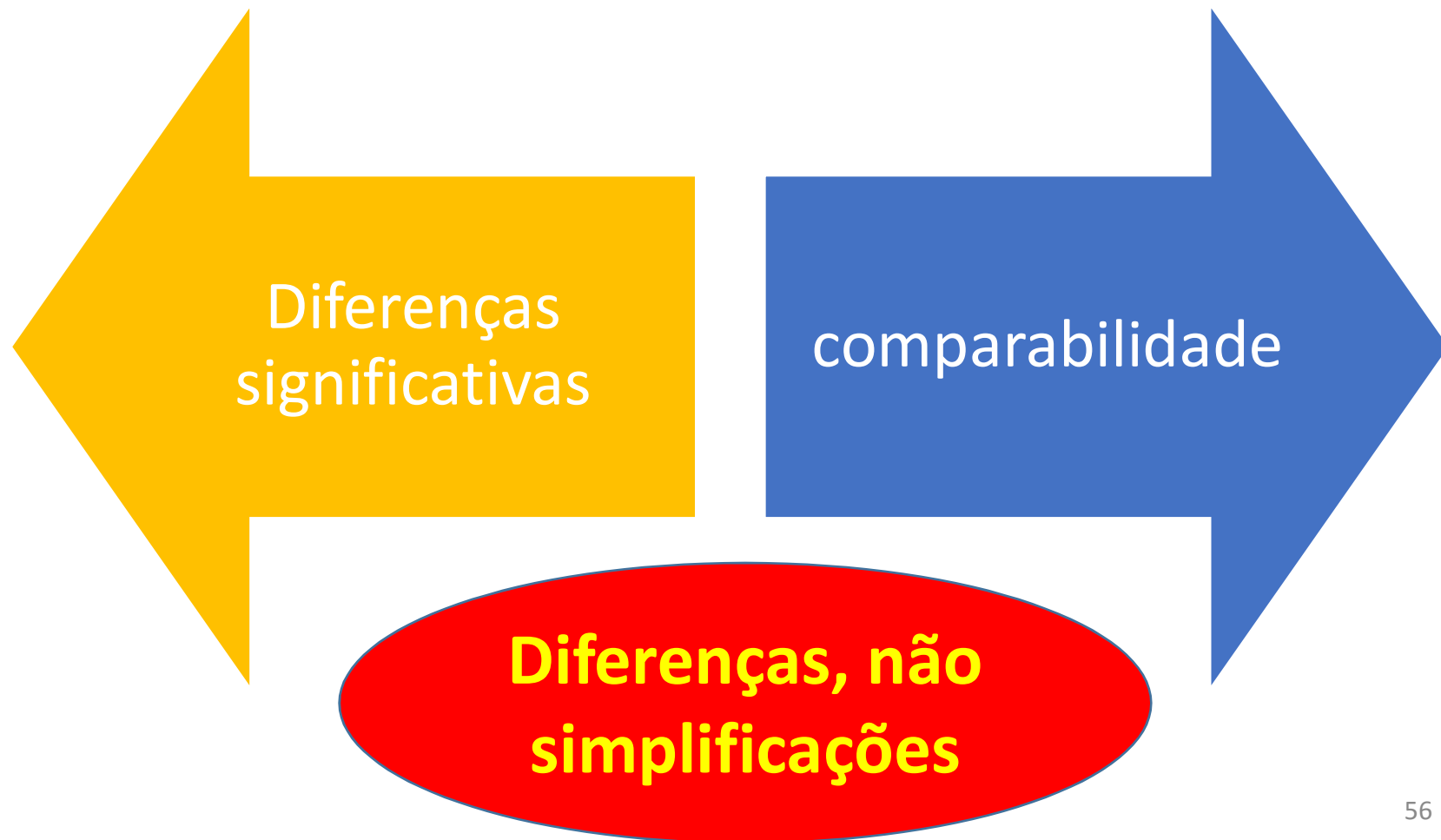


Suavizador
temporário:



NBC TG 47; NBC TG 48; NBC TG 06 R3

Concluindo



Concluindo

Nos demais itens, as diferenças **não chegam a prejudicar severamente,**

maioria das entidades não há intangível significativo.

Start'ups de tecnologia