

CENTRO DE ESTUDOS E DEBATES FISCO-CONTÁBEIS



SINDCONT-SP

**Sindicato dos Contabilistas
de São Paulo**

Ex-Instituto Paulista de Contabilidade
Fundado em 1919

Base territorial: Caieiras, Cajamar, Carapicuíba, Diadema, Embu, Embu-Guaçu,
Francisco Morato, Franco da Rocha, Guarulhos, Itapeverica da Serra, Jujutiba,
Mairiporã, Mauá, Osasco, Ribeirão Pires, Rio Grande da Serra, São Bernardo do Campo,
São Caetano do Sul, São Paulo e Taboão da Serra

REUNIÕES: 4^{as} feiras, das 19 h às 21 h

Diretoria

Luis Gustavo de Souza e Oliveira - Presidente
Marina K. T. Suzuki - Vice - Presidente
Dr. Ernesto das Candeias - Assessor Jurídico

Secretários

Claudinei Tonon
Lucio Francisco da Silva
Jorge Pereira de Jesus
Milton Medeiros de Souza

Sindicato dos Contabilistas de São Paulo Diretoria Triênio 2011/2013

EFETIVOS

VICTOR DOMINGOS GALLORO	Presidente
JAIR GOMES DE ARAÚJO	Vice-Presidente
ROBERTO ROYO	Diretor Financeiro
ANTONIO SOFIA	Vice-Diretor Financeiro
NELSON PIVA	Diretor Secretário
FRANCISCO MONTÓIA ROCHA	Vice Diretor Secretário
CELINA COUTINHO	Diretora Cultural
DEISE PINHEIRO	Vice-Diretora Cultural
CAROLINA TANCREDI DE CARVALHO	Diretora Social

**REPRESENTANTES NA
FEDERAÇÃO DOS
CONTABILISTAS DO
ESTADO DE SÃO PAULO**

VICTOR DOMINGOS GALLORO
JAIR GOMES DE ARAÚJO

SUPLENTES

CLAUDINEI TONON
EDMILSON NUNES CHAVES
EDNA MAGDA FERREIRA GÓES
GERALDO CARLOS LIMA
JOÃO EDISON DEMÉO
LÚCIO FRANCISCO DA SILVA
MARINA KAZUE TANOUÉ SUZUKI
PAULO CESAR PIERRE BRAGA
VALTER VIEIRA PIROTI

MEMBROS DO CONSELHO FISCAL

EFETIVOS

ANTONIO SARRUBBO JUNIOR
EDMUNDO JOSÉ DOS SANTOS
SILVIO LOPES CARVALHO

SUPLENTES

GERALDO STANZANI
SIDNEY DE AZEVEDO
VITOR LUIS TREVISAN

Índice

ÍNDICE	2
1.00 ASSUNTOS CONTÁBEIS.....	4
1.01 CONTABILIDADE	4
RESOLUÇÃO Nº 1.350, DE 16 DE JUNHO DE 2011-DOU de 05/08/2011 (nº 150, Seção 1, pág. 263).....	4
Dá nova redação à NBC TG 15 - Combinação de Negócios.	4
DELIBERAÇÃO Nº 665, DE 4 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 05/08/2011 (nº 150, Seção 1, pág. 71).....	15
Aprova o Pronunciamento Técnico CPC 15(R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de combinação de negócios.	15
DELIBERAÇÃO Nº 666, DE 4 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 05/08/2011 (nº 150, Seção 1, pág. 83).....	62
Aprova o Pronunciamento Técnico CPC 19(R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de investimento em empreendimento controlado em conjunto.....	62
DELIBERAÇÃO Nº 667, DE 4 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 05/08/2011 (nº 150, Seção 1, pág. 85).....	73
Aprova o Pronunciamento Técnico CPC 35(R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de demonstrações separadas.	73
2.00 ASSUNTOS FEDERAIS	76
2.04 LEGISLAÇÃO TRABALHISTA E PREVIDENCIÁRIA.....	76
MEDIDA PROVISÓRIA Nº 540, DE 2 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 05/08/2011 (nº 150, Seção 1, pág. 14).....	76
Retificação.....	76
PORTARIA Nº 3.182, DE 29 DE JULHO DE 2011-DOU de 01/08/2011 (nº 146, Seção 1, pág. 28).....	77
Altera a Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, que estabelece procedimentos a serem observados na comunicação ao Ministério Público Federal de fatos que configurem, em tese, crimes contra a ordem tributária; contra a Previdência Social; contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional; contra Administração Pública Estrangeira; bem como crimes de contrabando ou descaminho, de falsidade de títulos, papéis e documentos públicos e de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores.	77
PORTARIA Nº 370, DE 29 DE JULHO DE 2011-DOU de 01/08/2011 (nº 146, Seção 1, pág. 17).....	77
Prorroga o prazo para recolhimento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) incidente sobre as operações com derivativos.....	77
PORTARIA Nº 453, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOU de 02/08/2011 (nº 147, Seção 1, pág. 33).....	78
O MINISTRO DE ESTADO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL, no uso das atribuições que lhe confere o art. 87, parágrafo único, inciso II, da Constituição e tendo em vista o disposto no § 2º do art. 25 da Portaria nº 6.209, de 16 de dezembro de 1999, resolve	78
Ponto eletrônico.....	78
Novo ponto eletrônico valoriza o trabalhador	78
2.06 SIMPLES NACIONAL	79
ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 57, DE 2 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 03/08/2011 (nº 148, Seção 1, pág. 60)	79
2.09 OUTROS ASSUNTOS FEDERAIS	79
MEDIDA PROVISÓRIA Nº 540, DE 2 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 03/08/2011 (nº 148, Seção 1, pág. 1).....	79
Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - Reintegra; dispõe sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI à indústria automotiva; altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona, e dá outras providências.	79
INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1.178, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOU de 02/08/2011 (nº 147, Seção 1, pág. 19) ...	84
Dispõe sobre a prorrogação do prazo de entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) relativo a fatos geradores ocorridos nos meses de abril a julho de 2011, e altera a Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010, que dispõe sobre o Dacon.	84
ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 9, DE 29 DE JULHO DE 2011-DOU de 01/08/2011 (nº 146, Seção 1, pág. 21) .	84
Divulga os valores do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), segundo o regime de tributação de que trata o art. 58-J da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.....	84
ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 52, DE 28 DE JULHO DE 2011-DOU de 01/08/2011 (nº 146, Seção 1, pág. 33)	118
Divulga códigos de receita para depósito judicial ou extrajudicial e consolida em tabela os códigos vigentes a serem utilizados no Documento para Depósitos Judiciais ou Extrajudiciais à Ordem e à Disposição da Autoridade Judicial ou Administrativa Competente.	118
ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 53, DE 28 DE JULHO DE 2011-DOU de 01/08/2011 (nº 146, Seção 1, pág. 34)	121
Dispõe sobre a instituição de códigos de receita para os casos que especifica.	121

<i>ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO Nº 40, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOU de 02/08/2011 (nº 147, Seção 1, pág. 19)</i>	122
Dispõe sobre a incidência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) na operação de crédito.....	122
<i>ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO Nº 41, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOU de 02/08/2011 (nº 147, Seção 1, pág. 19)</i>	122
Dispõe sobre a incidência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) na operação de câmbio e sobre o cálculo do prazo médio mínimo para operações de empréstimos externos.....	122
<i>PORTARIA Nº 371, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOU de 03/08/2011 (nº 148, Seção 1, pág. 57)</i>	123
Altera a Portaria MF nº 7, de 14 de janeiro de 2011, que institui procedimento especial de ressarcimento de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) acumulados em regime não cumulativo em decorrência do benefício previsto no § 8º do art. 14 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.....	123

3.00 ASSUNTOS ESTADUAIS..... 123

3.09 OUTROS ASSUNTOS ESTADUAIS123

<i>PORTARIA CAT Nº 115, DE 29 DE JULHO DE 2011-DOE-SP de 30/07/2011 (nº 143, Seção I, pág. 22)</i>	123
Altera a Portaria CAT 187/10, de 08/12/2010, que estabelece os procedimentos que devem ser adotados para fins do cumprimento de decisões judiciais que tratem da tributação do ICMS sobre operações relativas à circulação de energia elétrica.....	123

4.00 ASSUNTOS MUNICIPAIS 127

4.02 OUTROS ASSUNTOS MUNICIPAIS.....127

<i>DECRETO Nº 52.536, DE 1º DE AGOSTO DE 2011 - DOC-SP de 02/08/2011 (nº 143, pág. 1)</i>	127
Regulamenta o Programa Nota Fiscal Paulista.....	127
<i>INSTRUÇÃO NORMATIVA SF/SUREM Nº 9, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOC-SP de 02/08/2011 (nº 143, pág. 14)</i>	129
Institui o sistema de sorteio de prêmios para tomador de serviços identificado na NFS-e.....	129
<i>PROGRAMA DE PARCELAMENTO INCENTIVADO - PPI</i>	134
<i>INFORMAÇÕES GERAIS</i>	134
Foi promulgada a Lei nº 15.406, de julho de 2011, que autoriza a reabertura de prazo, no exercício de 2011, para ingresso no Programa de Parcelamento Incentivado - PPI, que foi instituído pela Lei nº 14.129, de 11 de janeiro de 2006, nos termos que especifica.....	134
<i>Prazo para adesão</i>	134
<i>Benefícios</i>	134
Débitos Tributários.....	134
Débitos não Tributários.....	134
<i>Formas de pagamento</i>	134
<i>Valor mínimo das parcelas</i>	134
<i>Casos de exclusão</i>	134
<i>Cisão da pessoa jurídica (exceto se a incorporadora assumir com a cindida as obrigações do PPI)</i>	135
<i>Rede bancária disponível para receber o PPI</i>	135
BANCO ATENDIMENTO DISPONÍVEL.....	135
<i>O que é a Nota Fiscal Paulista?</i>	



Menos impostos para os cidadãos. Menos burocracia para as empresas.....	135
Confira as novidades da nova Nota Fiscal Paulista:.....	135
- abatimento de até 100% do IPTU de qualquer imóvel da Cidade.....	135
- resgate e depósito dos créditos em conta-corrente ou poupança.....	135

5.00 ASSUNTOS DIVERSOS.....	137
5.02 COMUNICADOS	137
<i>Atendimento Médico Psicológico E Odontológico.....</i>	<i>137</i>
6.00 ASSUNTOS DE APOIO	137
6.02 CURSOS CEPAC.....	137

Nota: Todos os anexos e textos aqui não publicados na íntegra estão disponíveis na versão eletrônica desta manchete, alguns através de links.

“Um homem que não tem tempo para cuidar da saúde é como um mecânico que não tem tempo para cuidar das ferramentas”.(Provérbio Espanhol)

“Esta manchete contempla legislação publicada entre 30/07/2011 e 05/08/2011”

1.00 ASSUNTOS CONTÁBEIS

1.01 CONTABILIDADE

[RESOLUÇÃO Nº 1.350, DE DE 16 DE JUNHO DE 2011-DOU de 05/08/2011 \(nº 150, Seção 1, pág. 263\)](#)

Dá nova redação à NBC TG 15 - Combinação de Negócios.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei nº 9.295/46, alterado pela Lei nº 12.249/10, resolve:

Art. 1º - Dar nova redação à NBC TG 15 - Combinação de Negócios, tendo em vista a edição do Pronunciamento Técnico CPC 15(R1) pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) que tem por base a IFRS 3 do IASB (BV 2011).

Art. 2º - Revogar a Resolução CFC nº 1.175/09, publicada no D.O.U., Seção I, de 4/8/09.

Art. 3º - Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2011.

Ata CFC nº 951

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

NBC TG 15 - Combinação de Negócios

Objetivo

1. O objetivo desta Norma é aprimorar a relevância, a confiabilidade e a comparabilidade das informações que a entidade fornece em suas demonstrações contábeis acerca de combinação de negócios e sobre seus efeitos. Para esse fim, esta Norma estabelece princípios e exigências da forma como o adquirente:

- (a) reconhece e mensura, em suas demonstrações contábeis, os ativos identificáveis adquiridos, os passivos assumidos e as participações societárias de não controladores na adquirida;
- (b) reconhece e mensura o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill adquirido) advindo da combinação de negócios ou o ganho proveniente de compra vantajosa; e
- (c) determina quais as informações que devem ser divulgadas para possibilitar que os usuários das demonstrações contábeis avaliem a natureza e os efeitos financeiros da combinação de negócios.

Alcance

2. Esta Norma é aplicável às operações ou a outros eventos que atendam à definição de combinação de negócios. Esta Norma não se aplica:

- (a) na formação de empreendimentos controlados em conjunto (joint ventures), sujeitos ao disposto na NBC TG 19 - Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture);
- (b) na aquisição de ativo ou grupo de ativos que não constitua negócio nos termos desta Norma. Nesse caso, o adquirente deve identificar e reconhecer os ativos identificáveis adquiridos individualmente (incluindo aqueles que atendam à definição de ativo intangível e o critério para seu reconhecimento de acordo com a NBC TG 04 - Ativo Intangível) e os passivos assumidos. O custo do grupo deve ser alocado individualmente aos ativos identificáveis e aos passivos que o compõem com base em seus respectivos

valores justos na data da compra. Operações e eventos desse tipo não geram ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill);

(c) em combinação de entidades ou negócios sob controle comum (os itens B1 a B4 contêm orientações adicionais). Identificação de combinação de negócios

3. A entidade deve determinar se uma operação ou outro evento é uma combinação de negócios pela aplicação da definição utilizada nesta Norma, a qual exige que os ativos adquiridos e os passivos assumidos constituam um negócio. Se os ativos adquiridos não constituem um negócio, a entidade deve contabilizar a operação ou o evento como aquisição de ativos. Os itens B5 a B12 fornecem orientações sobre a identificação de uma combinação de negócios e a definição de negócio.

Método de aquisição

4. A entidade deve contabilizar cada combinação de negócios pela aplicação do método de aquisição.

5. A aplicação do método de aquisição exige:

(a) identificação do adquirente;

(b) determinação da data de aquisição;

(c) reconhecimento e mensuração dos ativos identificáveis adquiridos, dos passivos assumidos e das participações societárias de não controladores na adquirida; e

(d) reconhecimento e mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ou do ganho proveniente de compra vantajosa.

Identificação do adquirente

6. Para cada combinação de negócios, uma das entidades envolvidas na combinação deve ser identificada como o adquirente.

7. As orientações da NBC TG 36 - Demonstrações Consolidadas devem ser utilizadas para identificar o adquirente, que é a entidade que obtém o controle da adquirida. Quando ocorrer uma combinação de negócios e essas orientações da NBC TG 36 não indicarem claramente qual das entidades da combinação é o adquirente, os fatores indicados nos itens B14 a B18 devem ser considerados nessa determinação.

Determinação da data de aquisição

8. O adquirente deve identificar a data de aquisição, que é a data em que o controle da adquirida é obtido.

9. A data em que o adquirente obtém o controle da adquirida geralmente é a data em que o adquirente legalmente transfere a contraprestação pelo controle da adquirida, adquire os ativos e assume os passivos da adquirida - a data de fechamento do negócio.

Contudo, o adquirente pode obter o controle em data anterior ou posterior à data de fechamento. Por exemplo, a data de aquisição antecede a data de fechamento se o contrato escrito determinar que o adquirente venha a obter o controle da adquirida em data anterior à data de fechamento. O adquirente deve considerar todos os fatos e as circunstâncias pertinentes na identificação da data de aquisição. Reconhecimento e mensuração de ativo identificável adquirido, de passivo assumido e de participação de não controlador na adquirida

Reconhecimento

10. A partir da data de aquisição, o adquirente deve reconhecer, separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), os ativos identificáveis adquiridos, os passivos assumidos e quaisquer participações de não controladores na adquirida.

O reconhecimento de ativos identificáveis adquiridos e de passivos assumidos está sujeito às condições especificadas nos itens 11 e 12.

Condições de reconhecimento

11. Para se qualificarem para reconhecimento, como parte da aplicação do método de aquisição, os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos devem atender, na data da aquisição, às definições de ativo e de passivo dispostas na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL - Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis. Por exemplo, os custos que o adquirente espera, porém não está obrigado a incorrer no futuro, para efetivar um plano para encerrar uma atividade da adquirida, ou os custos para realocar ou desligar empregados da adquirida não constituem um passivo na data da aquisição. Portanto, o adquirente não deve reconhecer tais custos como parte da aplicação do método de aquisição. Em vez disso, o adquirente deve reconhecer tais custos em suas demonstrações contábeis pós-combinação de acordo com o disposto em outras normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC.

12. Adicionalmente, para fins de reconhecimento, como parte da aplicação do método de aquisição, os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos devem fazer parte do que o adquirente e a adquirida (ou seus ex-proprietários) trocam na operação de combinação de negócios, em vez de serem resultado de operações separadas. O adquirente deve aplicar as orientações dos itens 51 a 53 para determinar quais ativos adquiridos e passivos assumidos fazem parte da operação de troca para obtenção do controle da adquirida, bem como quais resultam de operações separadas, se houver, e que devem ser contabilizados de acordo com suas naturezas e com as normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC aplicáveis.

13. A aplicação do princípio e as condições de reconhecimento pelo adquirente podem resultar no reconhecimento de alguns ativos e passivos que não tenham sido anteriormente reconhecidos como tais nas demonstrações contábeis da adquirida. Por exemplo, o adquirente deve reconhecer os ativos intangíveis identificáveis adquiridos, como uma marca ou uma patente ou um relacionamento com clientes, os quais não foram reconhecidos como ativos nas demonstrações contábeis da adquirida por terem sido desenvolvidos internamente e os respectivos custos terem sido registrados como despesa.

14. Os itens B28 a B40 fornecem orientações para o reconhecimento de arrendamentos mercantis operacionais e ativos intangíveis.

Os itens 22 a 28 especificam os tipos de ativos identificáveis e os passivos assumidos que incluem itens para os quais esta Norma prevê limitadas exceções ao princípio e às condições de reconhecimento.

Classificação ou designação de ativo identificável adquirido e passivo assumido em combinação de negócios

15. Na data da aquisição, o adquirente deve classificar ou designar os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos da forma necessária para aplicar subsequentemente outras normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC. O adquirente deve fazer essas classificações ou designações com base nos termos contratuais, nas condições econômicas, nas políticas contábeis ou operacionais e em outras condições pertinentes que existiam na data da aquisição.

16. Em algumas situações, as normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC podem exigir tratamentos contábeis diferenciados dependendo da forma como a entidade classifica ou faz a designação de determinado ativo ou passivo. Exemplos de classificação ou designação que o adquirente deve fazer com base nas condições pertinentes, existentes à data da aquisição, incluem, porém não se limitam a:

(a) classificar ativos e passivos financeiros específicos como mensurados ao valor justo por meio do resultado, ou como ativo financeiro disponível para venda, ou ainda como ativo financeiro mantido até o vencimento, em conformidade com o disposto na NBC TG 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração;

(b) designar um instrumento derivativo como instrumento de proteção (hedge), de acordo com a NBC TG 38; e

(c) determinar se um derivativo embutido deveria ser separado do contrato principal, de acordo com a NBC TG 38 (que é uma questão de "classificação", conforme essa Norma utiliza tal termo).

17. Esta Norma prevê duas exceções ao princípio do item 15:

(a) classificação de um contrato de arrendamento mercantil como arrendamento operacional ou financeiro, conforme a NBC TG 06 - Operações de Arrendamento Mercantil; e

(b) classificação de um contrato como contrato de seguro, conforme a NBC TG 11 - Contratos de Seguro. O adquirente deve classificar tais contratos com base em suas cláusulas contratuais e em outros fatores na data de início do contrato (ou, na data da alteração contratual, que pode ser a mesma que a data da aquisição, caso suas cláusulas tenham sido modificadas de forma a alterar sua classificação).

Mensuração

18. O adquirente deve mensurar os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos pelos respectivos valores justos da data da aquisição.

19. Em cada combinação de negócios, o adquirente deve mensurar, na data da aquisição, os componentes da participação de não controladores na adquirida que representem nessa data efetivamente instrumentos patrimoniais e confirmem a seus detentores uma participação proporcional nos ativos líquidos da adquirida em caso de sua liquidação, por um dos seguintes critérios:

(a) pelo valor justo, ou

(b) pela participação proporcional atual conferida pelos instrumentos patrimoniais nos montantes reconhecidos dos ativos líquidos identificáveis da adquirida. Todos os demais componentes da participação de não controladores devem ser mensurados ao valor justo na data da aquisição, a menos que outra base de mensuração seja requerida pelas normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC.

20. Os itens B41 a B45 fornecem orientações sobre a mensuração ao valor justo de ativos identificáveis específicos e participações de não controladores na adquirida. Os itens 24 a 31 especificam os tipos de ativos identificáveis e passivos assumidos que incluem itens para os quais esta Norma prevê limitadas exceções ao princípio de mensuração.

Exceções no reconhecimento ou na mensuração

21. Esta Norma prevê limitadas exceções aos princípios de reconhecimento e de mensuração. Os itens 22 a 31 determinam os itens específicos para os quais são previstas exceções e também a natureza dessas exceções. O adquirente deve contabilizar esses itens pela aplicação das exigências dispostas nos itens 22 a 31, o que vai resultar em alguns itens sendo:

(a)reconhecidos pela aplicação de condições de reconhecimento adicionais àquelas previstas nos itens 11 e 12, ou pela aplicação das exigências de outras normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC, com resultados diferentes dos que seriam obtidos mediante aplicação do princípio e das condições de reconhecimento;

(b)mensurados por montante diferente do seu valor justo na data da aquisição. Exceções no reconhecimento

Passivo contingente

22. A NBC TG 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes define "passivo contingente" como:

(a)uma possível obrigação que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade; ou

(b)uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque:

(i)não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação; ou

(ii)o montante da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

23. As exigências da NBC TG 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes não se aplicam na determinação de quais passivos contingentes devem ser reconhecidos na data da aquisição. Em vez disso, o adquirente deve reconhecer, na data da aquisição, um passivo contingente assumido em combinação de negócios se ele for uma obrigação presente que surge de eventos passados e se o seu valor justo puder ser mensurado com confiabilidade.

Portanto, de forma contrária à NBC TG 25, o adquirente deve reconhecer, na data da aquisição, um passivo contingente assumido em combinação de negócios, mesmo se não for provável que sejam requeridas saídas de recursos (incorporando benefícios econômicos) para liquidar a obrigação. O item 56 orienta a contabilização subsequente de passivos contingentes.

Exceções no reconhecimento e na mensuração Tributos sobre o lucro

24. O adquirente deve reconhecer e mensurar ativos e passivos fiscais diferidos, advindos dos ativos adquiridos e dos passivos assumidos em uma combinação de negócios, de acordo com a NBC TG 32 - Tributos sobre o Lucro.

25. O adquirente deve contabilizar os potenciais efeitos fiscais de diferenças temporárias e de prejuízos fiscais (ou bases negativas de contribuição social sobre o lucro líquido) da adquirida existentes na data da aquisição ou originados da aquisição, de acordo com a NBC TG 32 - Tributos sobre o Lucro.

Benefícios a empregados

26. O adquirente deve reconhecer e mensurar um passivo (ou ativo, se houver) relacionado aos contratos da adquirida relativos a benefícios a empregados, conforme a NBC TG 33 - Benefícios a Empregados.

Ativos de indenização

27. Em combinação de negócios, o vendedor pode ser contratualmente obrigado a indenizar o adquirente pelo resultado de uma incerteza ou contingência relativa a todo ou parte de ativo ou passivo específico. Por exemplo, o vendedor pode indenizar o adquirente contra perdas que fiquem acima de um determinado valor ou relativas a um passivo decorrente de contingência específica; em outras palavras, a

vendedora garante que a obrigação da adquirente não excede determinado valor. Como resultado, o adquirente obtém um ativo por indenização. O adquirente deve reconhecer um ativo por indenização ao mesmo tempo em que ele reconhece o item objeto da indenização, mensurado nas mesmas bases daquele item a ser indenizado e sujeito à avaliação da necessidade de constituir provisão para valores incobráveis.

Portanto, se a indenização é relativa a ativo ou passivo reconhecido na data da aquisição e mensurado ao valor justo nessa data, o adquirente deve reconhecer, na data de aquisição, o ativo de indenização pelo seu valor justo nessa data. Se um ativo de indenização for mensurado a valor justo, os efeitos de incertezas sobre o fluxo de caixa futuro dos valores que se espera receber já integram o valor justo calculado, de forma que uma avaliação separada de valores incobráveis não é necessária (o item B41 fornece orientação aplicada a esse dispositivo).

28. Em algumas circunstâncias, a indenização pode estar relacionada a ativo ou passivo abrangidos pela exceção aos princípios de reconhecimento e mensuração. Por exemplo, uma indenização pode decorrer de passivo contingente não reconhecido na data da aquisição por não ter sido possível mensurar o seu valor justo com confiabilidade nessa data. Alternativamente, um ativo de indenização pode decorrer de ativo ou passivo não mensurado ao valor justo na data da aquisição, como por exemplo, os provenientes de benefícios a empregados. Nesses casos, os ativos de indenização devem ser reconhecidos e mensurados com base em premissas consistentes com aquelas utilizadas para mensurar o item objeto da indenização, estando sujeitos à avaliação da administração quanto às perdas potenciais por valores incobráveis e estando também sujeitos a quaisquer limitações contratuais para o montante da indenização. O item 57 fornece orientações sobre a contabilização subsequente de ativo de indenização.

Exceções na mensuração Direito readquirido

29. O adquirente deve mensurar o valor de direito readquirido, reconhecido como ativo intangível, com base no prazo contratual remanescente do contrato que lhe deu origem, independentemente de os participantes do mercado considerarem a potencial renovação do contrato na determinação do valor justo desse ativo intangível. Os itens B35 e B36 fornecem orientações para aplicação dessa exigência.

Transações com pagamento baseado em ações

30. O adquirente deve mensurar um passivo ou um instrumento patrimonial relacionado a plano de benefício com pagamento baseado em ações da adquirida ou à substituição de plano de benefício com pagamento baseado em ações da adquirida por plano de benefício com pagamento baseado em ações da adquirente de acordo com o método previsto na NBC TG 10 - Pagamento Baseado em Ações na data da aquisição (essa Norma faz referência ao resultado da aplicação desse método como a "mensuração baseada no mercado" do plano de benefício baseado em ações).

Ativo mantido para venda

31. O adquirente deve mensurar um ativo não circulante da adquirida (ou um grupo destinado à venda) que estiver classificado como mantido para venda na data da aquisição de acordo com a NBC TG 31 - Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, pelo seu valor justo menos as despesas de venda, conforme previsto nos itens 15 a 18 da citada Norma.

Reconhecimento e mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ou do ganho proveniente de compra vantajosa

32. O adquirente deve reconhecer o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), na data da aquisição, mensurado pelo montante que (a) exceder (b) abaixo:

(a) a soma:

(i) da contraprestação transferida em troca do controle da adquirida, mensurada de acordo com esta Norma, para a qual geralmente se exige o valor justo na data da aquisição (ver item 37);

(ii) do montante de quaisquer participações de não controladores na adquirida, mensuradas de acordo com esta Norma; e

(iii) no caso de combinação de negócios realizada em estágios (ver itens 41 e 42), o valor justo, na data da aquisição, da participação do adquirente na adquirida imediatamente antes da combinação;

(b) o valor líquido, na data da aquisição, dos ativos identificáveis adquiridos e dos passivos assumidos, mensurados de acordo com esta Norma.

33. Em combinação de negócios em que o adquirente e a adquirida (ou seus ex-proprietários) trocam somente participações societárias, o valor justo, na data da aquisição, da participação na adquirida pode ser mensurado com maior confiabilidade que o valor justo da participação societária no adquirente. Se

for esse o caso, o adquirente deve determinar o valor do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) utilizando o valor justo, na data da aquisição, da participação societária na adquirida em vez do valor justo da participação societária transferida. Para determinar o valor do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) em combinação de negócios onde nenhuma contraprestação é efetuada para obter o controle da adquirida, o adquirente deve utilizar o valor justo, na data da aquisição, da participação do adquirente na adquirida, obtido por meio de técnica de avaliação, no lugar do valor justo, na data da aquisição, da contraprestação transferida - item 32(a)(i). Os itens B46 a B49 fornecem orientações para aplicação dessa exigência.

Compra vantajosa

34. Ocasionalmente, um adquirente pode realizar uma compra vantajosa, assim entendida como sendo uma combinação de negócios cujo valor determinado pelo item 32(b) é maior que a soma dos valores especificados no item 32(a). Caso esse excesso de valor permaneça após a aplicação das exigências contidas no item 36, o adquirente deve reconhecer o ganho resultante, na demonstração de resultado do exercício, na data da aquisição. O ganho deve ser atribuído ao adquirente.

35. Uma compra vantajosa pode acontecer, por exemplo, em combinação de negócios que resulte de uma venda forçada, na qual o vendedor é compelido a agir dessa forma. Contudo, as exceções de reconhecimento e mensuração para determinados itens, como disposto nos itens 22 a 31, também podem resultar no reconhecimento de ganho (ou mudar o valor do ganho reconhecido) em compra vantajosa.

36. Antes de reconhecer o ganho decorrente de compra vantajosa, o adquirente deve promover uma revisão para se certificar de que todos os ativos adquiridos e todos os passivos assumidos foram corretamente identificados e, portanto, reconhecer quaisquer ativos ou passivos adicionais identificados na revisão. O adquirente também deve rever os procedimentos utilizados para mensurar os valores a serem reconhecidos na data da aquisição, como exigido por esta Norma, para todos os itens abaixo:

(a) ativos identificáveis adquiridos e passivos assumidos;

(b) participação de não controladores na adquirida, se houver;

(c) no caso de combinação de negócios realizada em estágios, qualquer participação societária anterior do adquirente na adquirida; e

(d) a contraprestação transferida para obtenção do controle da adquirida. O objetivo da revisão é assegurar que as mensurações reflitam adequadamente a consideração de todas as informações disponíveis na data da aquisição.

Contraprestação transferida em troca do controle da adquirida

37. A contraprestação transferida em troca do controle da adquirida em combinação de negócios deve ser mensurada pelo seu valor justo, o qual deve ser calculado pela soma dos valores justos na data da aquisição:

a) dos ativos transferidos pelo adquirente;

b) dos passivos incorridos pelo adquirente junto aos ex-proprietários da adquirida; e

c) das participações societárias emitidas pelo adquirente.

(Contudo, qualquer parcela de plano de benefício com pagamento baseado em ações do adquirente trocada por plano de benefício com pagamento baseado em ações da adquirida em poder dos seus empregados e incluída no cômputo da contraprestação transferida na combinação de negócios deve ser mensurada de acordo com o item 30 e não pelo seu valor justo). Exemplos de formas potenciais de contraprestação transferida incluem caixa, outros ativos, um negócio ou uma controlada do adquirente, uma contraprestação contingente, ações ordinárias, ações preferenciais, quotas de capital, opções, opções não padronizadas - warrants, bônus de subscrição e participações em entidades de mútuo (associações, cooperativas, etc.).

38. A contraprestação transferida pode incluir itens do ativo ou passivo do adquirente cujos valores contábeis sejam diferentes de seus valores justos na data da aquisição (por exemplo, ativo não monetário ou um negócio do adquirente). Nesse caso, o adquirente deve remensurar, na data da aquisição, os ativos ou os passivos transferidos pelos respectivos valores justos e reconhecer o ganho ou a perda resultante, se houver, na demonstração do resultado. Contudo, quando os ativos e os passivos transferidos permanecem dentro da entidade combinada após a combinação de negócios (por exemplo, porque ativos ou passivos são transferidos para a adquirida e não para seus ex-proprietários), o adquirente permanece no controle dos mesmos.

Nessa situação, o adquirente deve mensurar tais ativos e passivos pelos seus respectivos valores contábeis imediatamente antes da data da aquisição. Não se deve reconhecer ganho ou perda sobre ativos ou passivos que o adquirente já controlava antes e continua a controlar após a combinação de negócios.

Contraprestação contingente

39. A contraprestação que o adquirente transfere em troca do controle sobre a adquirida deve incluir qualquer ativo ou passivo resultante de acordo com uma contraprestação contingente (ver item 37). O adquirente deve reconhecer a contraprestação contingente pelo seu valor justo na data da aquisição como parte da contraprestação transferida em troca do controle da adquirida.

40. O adquirente deve classificar a obrigação de pagar uma contraprestação contingente como passivo ou como componente do patrimônio líquido, com base nas definições de instrumento patrimonial e passivo financeiro, constantes do item 11 da NBC TG 39 - Instrumentos Financeiros: Apresentação, ou com base em outra norma, interpretação e comunicado técnico do CFC aplicável. O adquirente deve classificar uma contraprestação contingente como ativo quando o acordo conferir ao adquirente o direito de reaver parte da contraprestação já transferida, se certas condições específicas forem satisfeitas. O item 58 fornece orientações sobre a contabilização subsequente de contraprestações contingentes.

Orientações adicionais para aplicação do método de aquisição a tipos específicos de combinação de negócios

Combinação de negócios realizada em estágios

41. O adquirente pode obter o controle de uma adquirida na qual ele mantinha uma participação de capital imediatamente antes da data da aquisição. Por exemplo, em 31 de dezembro de 20X1, a entidade "A" possui 35% de participação no capital (votante e total) da entidade "B", sem controlá-la. Nessa data, a entidade "A" compra mais 40% de participação de capital (votante e total) na entidade "B", obtendo o controle sobre ela. Esta Norma denomina essa operação como combinação de negócios realizada em estágios, algumas vezes refere-se também como sendo uma aquisição passo a passo (step acquisition).

42. Em combinação de negócios realizada em estágios, o adquirente deve mensurar novamente sua participação anterior na adquirida pelo valor justo na data da aquisição e deve reconhecer no resultado do período o ganho ou a perda resultante, se houver, ou em outros resultantes abrangentes, conforme apropriado. Em períodos contábeis anteriores, o adquirente pode ter reconhecido ajustes no valor contábil de sua participação anterior na adquirida, cuja contrapartida tenha sido contabilizada como outros resultados abrangentes (em Ajustes de Avaliação Patrimonial), em seu patrimônio líquido (por exemplo, porque os investimentos na adquirida foram classificados como disponíveis para venda). Nesse caso, o valor contabilizado pelo adquirente em outros resultados abrangentes deve ser reconhecido nas mesmas bases que seriam exigidas caso o adquirente tivesse alienado sua participação anterior na adquirida (ou seja, deve ser reclassificado para a demonstração do resultado do período).

Combinação de negócios realizada sem a transferência de contraprestação

43. O adquirente pode obter o controle de uma adquirida sem efetuar a transferência de contraprestação. O método de aquisição para contabilizar uma combinação de negócios também se aplica a esse tipo de combinação. Tais circunstâncias incluem:

(a) a adquirida recompra um número tal de suas próprias ações de forma que determinado investidor (o adquirente) acaba obtendo o controle sobre ela;

(b) direito de veto de não controladores que antes impedia o adquirente de controlar a adquirida perde efeito;

(c) adquirente e adquirida combinam seus negócios por meio de acordos puramente contratuais. O adquirente não efetua nenhuma contraprestação em troca do controle da adquirida e também não detém qualquer participação societária na adquirida, nem na data de aquisição tampouco antes dela. Exemplos de combinação de negócios alcançada por contrato independente incluem, quando permitidas legalmente, juntar dois negócios por meio de acordo contratual (stapling arrangements) ou da formação de corporação duplamente listada (dual listed corporation)(*)(**).

(*) Dual-listed company ou companhia duplamente listada é uma estrutura corporativa na qual duas companhias funcionam como uma única entidade operacional por meio de contrato de equalização, mantendo identidades jurídicas separadas e listagens também separadas em bolsa ou bolsas de valores. As duas companhias continuam a existir, têm dois conjuntos separados de acionistas, mas concordam em

dividir os riscos e benefícios de seus negócios operacionais na proporção fixa contratada. O contrato de equalização assegura o uso dos direitos de voto, de dividendos e outros. Normalmente têm administradores comuns e estrutura administrativa única.

(**) A literatura especializada assim qualifica essas duas modalidades de acordos contratuais: stapling arrangements - trata-se geralmente de acordos contratuais firmados entre duas partes por meio dos quais os valores mobiliários emitidos por uma entidade legal são combinados com os valores mobiliários emitidos por outra entidade legal. Esses valores mobiliários, que recebem usualmente a alcunha de "valores mobiliários aglutinados" (stapled securities), são então cotados por um único preço de mercado e não podem ser negociados ou transferidos separadamente. Dual-listed corporation - em ditas transações, nenhuma contraprestação é transferida pelas companhias envolvidas e os contratos são executados pelas partes com o propósito de equalizar direitos dos sócios das companhias contratantes. Entre os direitos abarcados por esses acordos contratuais estão presentes, com frequência, o direito de voto, o direito a dividendos, os direitos relativos a decisões de governança e a atos praticados por administradores. Muito embora as entidades legais sejam mantidas separadamente (isto é, os valores mobiliários de cada entidade envolvida no contrato são, usualmente, negociados e cotados separadamente nos mercados onde são listados), uma corporação duplamente listada (dual listed corporation) é, em essência, similar a uma combinação de negócios em que os sócios das respectivas sociedades compartilham riscos e benefícios das duas entidades. Historicamente, a Securities and Exchange Commission - SEC nos EUA tem exigido que ditas transações sejam tratadas contabilmente como combinação de negócios.

44. Em combinação alcançada por meio de acordo puramente contratual, o adquirente deve atribuir aos proprietários da adquirida o valor dos ativos líquidos da adquirida reconhecidos conforme esta Norma. Em outras palavras, a participação societária na adquirida mantida por outras partes que não o adquirente constitui a participação de não controladores na adquirida, a ser apresentada nas demonstrações contábeis do adquirente pós-combinação, mesmo que 100% da participação de capital na adquirida sejam tratados como participação de não controladores.

Período de mensuração

45. Quando a contabilização inicial de uma combinação de negócios estiver incompleta ao término do período de reporte em que a combinação ocorrer, o adquirente deve, em suas demonstrações contábeis, reportar os valores provisórios para os itens cuja contabilização estiver incompleta. Durante o período de mensuração, o adquirente deve ajustar retrospectivamente os valores provisórios reconhecidos na data da aquisição para refletir qualquer nova informação obtida relativa a fatos e circunstâncias existentes na data da aquisição, a qual, se conhecida naquela data, teria afetado a mensuração dos valores reconhecidos. Durante o período de mensuração, o adquirente também deve reconhecer adicionalmente ativos ou passivos, quando nova informação for obtida acerca de fatos e circunstâncias existentes na data da aquisição, a qual, se conhecida naquela data, teria resultado no reconhecimento desses ativos e passivos naquela data. O período de mensuração termina assim que o adquirente obtiver as informações que buscava sobre fatos e circunstâncias existentes na data da aquisição, ou quando ele concluir que mais informações não podem ser obtidas. Contudo, o período de mensuração não pode exceder a um ano da data da aquisição.

46. O período de mensuração é o período que se segue à data da aquisição, durante o qual o adquirente pode ajustar os valores provisórios reconhecidos para uma combinação de negócios. O período de mensuração fornece um tempo razoável para que o adquirente obtenha as informações necessárias para identificar e mensurar, na data da aquisição, e de acordo com esta Norma, os seguintes itens:

(a) os ativos identificáveis adquiridos, os passivos assumidos e qualquer participação de não controladores na adquirida;

(b) a contraprestação transferida pelo controle da adquirida (ou outro montante utilizado na mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura - goodwill);

(c) no caso de combinação de negócios realizada em estágios, a participação detida pelo adquirente na adquirida imediatamente antes da combinação; e

(d) o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ou o ganho por compra vantajosa.

47. O adquirente deve considerar todos os fatores pertinentes para determinar se a informação obtida após a data de aquisição teria resultado em ajuste nos valores provisórios reconhecidos ou se essa informação é proveniente de eventos que ocorreram após a data da aquisição. Fatores pertinentes

incluem a data em que a informação adicional é obtida, bem como se o adquirente consegue identificar uma razão para a alteração dos valores provisórios. É mais provável que uma informação obtida logo após a data da aquisição represente circunstâncias existentes na data de aquisição do que uma informação obtida vários meses depois. Por exemplo, a menos que um evento interveniente que altere o valor justo possa ser identificado, a venda de ativo para terceiros logo após a data da aquisição por um valor significativamente diferente do valor justo determinado provisoriamente para esse ativo constitui um evento indicativo de que o valor provisório reconhecido provavelmente estava errado.

48. O adquirente deve reconhecer aumento (ou redução) nos valores provisórios reconhecidos para um ativo identificável (ou passivo assumido) por meio de aumento (ou redução) no ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill). Contudo, por vezes, uma nova informação obtida durante o período de mensuração pode resultar em ajuste nos valores provisórios de mais de um ativo ou de um passivo. Por exemplo, o adquirente pode ter assumido um passivo em função do pagamento de perdas e danos relativos a um acidente em uma das instalações fabris da adquirida, o qual é total ou parcialmente coberto pela apólice de seguro da adquirida. Se o adquirente obtém nova informação durante o período de mensuração sobre o valor justo desse passivo na data da aquisição, o ajuste no ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) resultante da mudança no valor provisório do respectivo passivo será compensado (no todo ou em parte) pelo correspondente ajuste no ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) resultante da mudança no valor provisório reconhecido inicialmente para a indenização a ser recebida da seguradora.

49. Durante o período de mensuração, o adquirente deve reconhecer os ajustes nos valores provisórios como se a contabilização da combinação de negócios tivesse sido completada na data da aquisição. Portanto, o adquirente deve revisar e ajustar a informação comparativa para períodos anteriores ao apresentado em suas demonstrações contábeis, sempre que necessário, incluindo mudança na depreciação, na amortização ou em qualquer outro efeito reconhecido na demonstração de resultado, ao completar a contabilização inicial.

50. Após o encerramento do período de mensuração, o adquirente deve revisar os registros contábeis da combinação de negócios somente para corrigir erros, em conformidade com o disposto na NBC TG 23 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro.

Determinação do que é parte da operação da combinação de negócios

51. Adquirente e adquirida podem ter relacionamento ou acordo contratual prévio antes do início das negociações para a combinação de negócios, ou ainda podem fazer acordos, durante as negociações, que são distintos da combinação de negócios. Em qualquer dessas situações, o adquirente deve identificar todos os valores que não fazem parte do que adquirente e adquirida (ou seus ex-proprietários) trocaram para efetivar a combinação de negócios, ou seja, valores que não fazem parte da troca para obtenção do controle da adquirida. O adquirente deve reconhecer como parte da aplicação do método de aquisição somente a contraprestação transferida pelo controle da adquirida e os ativos adquiridos e os passivos assumidos na obtenção do controle da adquirida. As operações separadas devem ser contabilizadas de acordo com as normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC pertinentes.

52. Uma operação realizada pelo adquirente ou em seu nome, ou ainda uma operação realizada primordialmente em benefício do adquirente ou da entidade combinada, e não em benefício da adquirida (ou de seus ex-proprietários) antes da combinação, provavelmente é uma operação separada. Os itens abaixo são exemplos de operações separadas que não devem ser incluídas na aplicação do método de aquisição:

(a) uma operação realizada em essência para liquidar uma relação preexistente entre o adquirente e a adquirida;

(b) uma operação realizada em essência para remunerar os empregados ou ex-proprietários da adquirida por serviços futuros; e

(c) uma operação realizada em essência para reembolsar a adquirida ou seus ex-proprietários por custos do adquirente relativos à aquisição.

Os itens B50 a B62 fornecem orientações relacionadas a essas exigências.

Custos relacionados à aquisição

53. Os custos diretamente relacionados à aquisição são custos que o adquirente incorre para efetivar a combinação de negócios.

Esses custos incluem honorários de profissionais e consultores, tais como advogados, contadores, peritos, avaliadores; custos administrativos gerais, inclusive custos decorrentes da manutenção de departamento de aquisições; e custos de registro e emissão de títulos de dívida e de títulos patrimoniais. O adquirente deve contabilizar os custos diretamente relacionados à aquisição como despesa no período em que forem incorridos e os serviços forem recebidos, com apenas uma exceção. Os custos decorrentes da emissão de títulos de dívida e de títulos patrimoniais devem ser reconhecidos de acordo com a NBC TG 08 - Custos de Transação e Prêmios na Emissão de Títulos, a NBC TG 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração e a NBC TG 39 - Instrumentos Financeiros: Apresentação.

Mensuração e contabilização subsequentes

54. Em geral, o adquirente deve mensurar e contabilizar, subsequentemente, os ativos adquiridos, os passivos assumidos ou incorridos e os instrumentos patrimoniais emitidos em combinação de negócios conforme outras normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC pertinentes, dependendo de suas respectivas naturezas.

Contudo, esta Norma fornece orientações sobre mensuração e contabilização subsequentes para os seguintes ativos adquiridos, passivos assumidos ou incorridos e instrumentos patrimoniais emitidos em uma combinação de negócios:

- (a) direitos readquiridos;
- (b) passivos contingentes reconhecidos na data da aquisição;
- (c) ativos de indenização; e
- (d) contraprestações contingentes.

O item B63 fornece orientação para aplicação dessas exigências.

Direito readquirido

55. O direito readquirido reconhecido como ativo intangível deve ser amortizado pelo prazo remanescente do contrato pelo qual o direito tiver sido outorgado. O adquirente que, subsequentemente, vender o direito readquirido para terceiro deve incluir o valor contábil líquido do ativo intangível na determinação do ganho ou da perda decorrente da alienação do mesmo.

Passivo contingente

56. Após o reconhecimento inicial e até que o passivo seja liquidado, cancelado ou extinto, o adquirente deve mensurar qualquer passivo contingente reconhecido em combinação de negócios pelo maior valor entre:

- (a) o montante pelo qual esse passivo seria reconhecido pelo disposto na NBC TG 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes; e
- (b) o montante pelo qual o passivo foi inicialmente reconhecido, deduzido da amortização acumulada, quando cabível, reconhecida conforme a NBC TG 30 - Receitas. Essa exigência não se aplica aos contratos contabilizados de acordo com a NBC TG 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.

Ativo de indenização

57. Ao final de cada exercício social subsequente, o adquirente deve mensurar qualquer ativo de indenização reconhecido na data da aquisição nas mesmas bases do ativo ou do passivo indenizável, sujeito a qualquer limite contratual sobre o seu valor e, para o caso de um ativo por indenização não mensurado subsequentemente pelo valor justo, sujeito à avaliação da administração acerca de seu valor recuperável. O adquirente deve baixar o ativo por indenização somente se o ativo for realizado, pelo recebimento ou pela venda, ou pela perda do direito à indenização.

Contraprestação contingente

58. Algumas alterações no valor justo da contraprestação contingente que o adquirente venha a reconhecer após a data da aquisição podem ser resultantes de informações adicionais que o adquirente obtém após a data da aquisição sobre fatos e circunstâncias já existentes nessa data. Essas alterações são ajustes do período de mensuração conforme disposto nos itens 45 a 49. Todavia, alterações decorrentes de eventos ocorridos após a data de aquisição, tais como o cumprimento de meta de lucros; o alcance de um preço por ação especificado; ou ainda o alcance de determinado estágio de projeto de pesquisa e desenvolvimento não são ajustes do período de mensuração. O adquirente deve contabilizar as alterações no valor justo da contraprestação contingente que não constituam ajustes do período de mensuração da seguinte forma:

- (a) a contraprestação contingente classificada como componente do patrimônio líquido não está sujeita a nova mensuração e sua liquidação subsequente deve ser contabilizada dentro do patrimônio líquido;

(b) a contraprestação contingente, classificada como ativo ou passivo, que:

(i) for instrumento financeiro e estiver dentro do alcance da NBC TG 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração, deve ser mensurada ao valor justo, devendo qualquer ganho ou perda resultante ser reconhecido no resultado do período ou em outros resultados abrangentes no patrimônio líquido, de acordo com a citada Norma, conforme aplicável;

(ii) não estiver dentro do alcance da NBC TG 38, deve ser contabilizada de acordo com a NBC TG 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes ou outras normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC, quando apropriado.

Divulgação

59. O adquirente deve divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis avaliarem a natureza e os efeitos financeiros de combinação de negócios que ocorra:

(a) durante o período de reporte corrente; ou

(b) após o final do período de reporte, mas antes de autorizada a emissão das demonstrações contábeis.

60. Para cumprir os objetivos do item 59, o adquirente deve divulgar as informações especificadas nos itens B64 a B66.

61. O adquirente deve divulgar as informações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis avaliar os efeitos financeiros dos ajustes reconhecidos no período de reporte corrente pertinentes às combinações de negócios que ocorreram no período corrente ou em períodos anteriores.

62. Para cumprir os objetivos do item 61, o adquirente deve divulgar as informações especificadas no item B67.

63. Se as divulgações exigidas por este e outras normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC não forem suficientes para cumprir os objetivos estabelecidos nos itens 59 e 61, o adquirente deve divulgar toda e qualquer informação adicional necessária para que esses objetivos sejam cumpridos.

Vigência e transição

Vigência

64. Esta Norma deve ser aplicada prospectivamente para as combinações de negócios a partir da data indicada pelo órgão regulador que aprová-lo.

64A. [Eliminado].

64B. A revisão procedida na NBC TG 15 alterou os itens 19, 30 e B56, além de ter incluído os itens B62A e B62B. A aplicação desses itens alterados deve ser feita de modo prospectivo. Se permitida aplicação antecipada, tal fato deve ser devidamente evidenciado em nota explicativa anexa às demonstrações contábeis.

64C. A revisão procedida na NBC TG 15 também incluiu os itens 65A a 65E. Se permitida aplicação antecipada, tal fato deve ser devidamente evidenciado em nota explicativa anexa às demonstrações contábeis. Esses itens devem ser aplicados a saldos de contraprestações contingentes advindas de combinações de negócios cujas datas de aquisição sejam anteriores à data em que a entidade primeiramente aplica esta Norma (antes de sua revisão).

Transição

65. Os ativos e os passivos que surgirem de combinações de negócios, cujas datas de aquisição sejam anteriores à aplicação desta Norma, não devem ser ajustados por conta de sua aplicação.

65A. Saldos de contraprestações contingentes advindas de combinações de negócios cujas datas de aquisição sejam anteriores à data em que a entidade primeiramente aplica esta Norma (antes de sua revisão) não devem ser ajustados logo na sua primeira aplicação (já na versão revisada). Os itens 65B a 65E devem ser aplicados nas contabilizações subsequentes de referidos saldos. Os itens 65B a 65E não devem ser aplicados na contabilização dos saldos de contraprestações contingentes advindas de combinações de negócios cujas datas de aquisição ocorram na data ou após a data em que a entidade primeiramente aplica esta Norma (antes de sua revisão). Os itens 65B a 65E tratam exclusivamente de combinações de negócios cujas datas de aquisição sejam anteriores à aplicação desta Norma (antes de sua revisão).

65B. Se um acordo de combinação de negócios prevê um ajuste no custo da transação, sendo contingente a eventos futuros, o adquirente deve incluir o montante do ajuste no custo da transação de combinação de negócios na data de aquisição, caso seja provável de o ajuste ocorrer e caso ele possa ser mensurado com confiabilidade.

65C. Um acordo de combinação de negócios pode permitir que sejam procedidos ajustes no custo da transação que sejam contingentes a um ou mais eventos futuros. O ajuste pode, por exemplo, ser contingente a um nível específico de lucros a ser mantido ou a ser alcançado em períodos futuros, ou ao preço de mercado de instrumentos emitidos que precisa ser mantido. É usualmente possível estimar o montante desse ajuste no momento da contabilização inicial da combinação de negócios sem colocar em dúvida a confiabilidade da informação, mesmo que alguma incerteza exista. Se eventos futuros não vierem a ocorrer ou a estimativa precisar ser revisada, o custo da combinação de negócios precisará ser consequentemente ajustado.

65D. Entretanto, quando um acordo de combinação de negócios prever esse ajuste, ele não será incluído no custo da combinação de negócios no momento da sua contabilização inicial caso não seja provável de o ajuste ocorrer ou caso ele não possa ser mensurado com confiabilidade. Se tal ajuste se tornar provável subsequentemente e puder ser mensurado com confiabilidade, a contraprestação adicional deverá ser tratada como ajuste no custo da transação de combinação de negócios.

65E. Em algumas situações, o adquirente pode ser requerido a fazer pagamentos subsequentes ao vendedor como compensação pela redução no valor de ativos dados, instrumentos patrimoniais emitidos ou passivos assumidos ou incorridos pelo adquirente em troca do controle da adquirida. Esse é o caso, por exemplo, quando o adquirente garante o preço de mercado de um instrumento patrimonial ou de um instrumento de dívida como parte do custo da combinação de negócios e é exigido a fazer emissões adicionais de instrumentos patrimoniais ou de instrumentos de dívida para recompor o custo originalmente determinado. Nesses casos, nenhum acréscimo no custo da combinação de negócios deve ser reconhecido. No caso de instrumentos patrimoniais, o valor justo do pagamento adicional deve ser compensado com igual redução no valor atribuído aos instrumentos inicialmente emitidos. No caso de instrumentos de dívida, o pagamento adicional deve ser considerado redução no prêmio ou acréscimo no deságio observado na emissão inicial.

66. A entidade, como a entidade de mútuo, que não tiver aplicado esta Norma e tiver contabilizado uma ou mais combinações de negócios pelo método de aquisição deve aplicar as disposições transitórias previstas nos itens B68 e B69.

Tributos sobre o lucro

67. Para combinações de negócios cuja data de aquisição seja anterior à data de início de vigência desta Norma, o adquirente deve cumprir prospectivamente as exigências que constam do item 68 da NBC TG 32 - Tributos sobre o Lucro. Isso significa que o adquirente não deve ajustar a contabilização de combinações de negócios anteriores por conta de alterações anteriormente reconhecidas nos ativos fiscais diferidos registrados. Contudo, a partir da data em que esta Norma for aplicada, o adquirente deve reconhecer como ajuste no resultado do período (ou se a NBC TG 32 exigir, fora do resultado do período) as alterações nos ativos fiscais diferidos registrados.

[DELIBERAÇÃO Nº 665, DE 4 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 05/08/2011 \(nº 150, Seção 1, pág. 71\)](#)

Aprova o Pronunciamento Técnico CPC 15(R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de combinação de negócios.

A PRESIDENTE DA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM torna público que o Colegiado, em reunião realizada em 2 de agosto de 2011, com fundamento nos §§ 3º e 5º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, combinados com os incisos II e IV do § 1º do art. 22 da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, deliberou:

I - aprovar e tornar obrigatório, para as companhias abertas, o Pronunciamento Técnico CPC 15(R1), emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, anexo à presente Deliberação, que trata de combinação de negócios;

II - revogar a Deliberação CVM nº 580, de 31 de julho de 2009; e

III - que esta Deliberação entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2011.

MARIA HELENA DOS SANTOS FERNANDES DE SANTANA

ANEXO

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 15 (R1)

Combinação de Negócios Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade - IFRS 3 (IASB - BV 2011)

Objetivo

1. O objetivo deste Pronunciamento é aprimorar a relevância, a confiabilidade e a comparabilidade das informações que a entidade fornece em suas demonstrações contábeis acerca de combinação de negócios e sobre seus efeitos. Para esse fim, este Pronunciamento estabelece princípios e exigências da forma como o adquirente:

(a) reconhece e mensura, em suas demonstrações contábeis, os ativos identificáveis adquiridos, os passivos assumidos e as participações societárias de não controladores na adquirida;

(b) reconhece e mensura o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill adquirido) advindo da combinação de negócios ou o ganho proveniente de compra vantajosa; e

(c) determina quais as informações que devem ser divulgadas para possibilitar que os usuários das demonstrações contábeis avaliem a natureza e os efeitos financeiros da combinação de negócios.

Alcance

2. Este Pronunciamento é aplicável às operações ou a outros eventos que atendam à definição de combinação de negócios. Este Pronunciamento não se aplica:

(a) na formação de empreendimentos controlados em conjunto (joint ventures), sujeitos ao disposto no Pronunciamento Técnico CPC 19 (R1)- Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture);

(b) na aquisição de ativo ou grupo de ativos que não constitua negócio nos termos deste Pronunciamento. Nesse caso, o adquirente deve identificar e reconhecer os ativos identificáveis adquiridos individualmente (incluindo aqueles que atendam à definição de ativo intangível e o critério para seu reconhecimento de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 04 - Ativo Intangível) e os passivos assumidos. O custo do grupo deve ser alocado individualmente aos ativos identificáveis e aos passivos que o compõem com base em seus respectivos valores justos na data da compra. Operações e eventos desse tipo não geram ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill);

(c) em combinação de entidades ou negócios sob controle comum (os itens B1 a B4 contêm orientações adicionais).

Identificação de combinação de negócios

3. A entidade deve determinar se uma operação ou outro evento é uma combinação de negócios pela aplicação da definição utilizada neste Pronunciamento, a qual exige que os ativos adquiridos e os passivos assumidos constituam um negócio. Se os ativos adquiridos não constituem um negócio, a entidade deve contabilizar a operação ou o evento como aquisição de ativos. Os itens B5 a B12 fornecem orientações sobre a identificação de uma combinação de negócios e a definição de negócio.

Método de aquisição

4. A entidade deve contabilizar cada combinação de negócios pela aplicação do método de aquisição.

5. A aplicação do método de aquisição exige:

(a) identificação do adquirente;

(b) determinação da data de aquisição;

(c) reconhecimento e mensuração dos ativos identificáveis adquiridos, dos passivos assumidos e das participações societárias de não controladores na adquirida; e

(d) reconhecimento e mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ou do ganho proveniente de compra vantajosa.

Identificação do adquirente

6. Para cada combinação de negócios, uma das entidades envolvidas na combinação deve ser identificada como o adquirente.

7. As orientações do Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas devem ser utilizadas para identificar o adquirente, que é a entidade que obtém o controle da adquirida. Quando ocorrer uma combinação de negócios e essas orientações do Pronunciamento Técnico CPC 36 não indicarem claramente qual das entidades da combinação é o adquirente, os fatores indicados nos itens B14 a B18 devem ser considerados nessa determinação.

Determinação da data de aquisição

8. O adquirente deve identificar a data de aquisição, que é a data em que o controle da adquirida é obtido.

9. A data em que o adquirente obtém o controle da adquirida geralmente é a data em que o adquirente legalmente transfere a contraprestação pelo controle da adquirida, adquire os ativos e assume os passivos da adquirida - a data de fechamento do negócio. Contudo, o adquirente pode obter o controle em data anterior ou posterior à data de fechamento. Por exemplo, a data de aquisição antecede a data de fechamento se o contrato escrito determinar que o adquirente venha a obter o controle da adquirida em data anterior à data de fechamento. O adquirente deve considerar todos os fatos e as circunstâncias pertinentes na identificação da data de aquisição. Reconhecimento e mensuração de ativo identificável adquirido, de passivo assumido e de participação de não controlador na adquirida Reconhecimento

10. A partir da data de aquisição, o adquirente deve reconhecer, separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), os ativos identificáveis adquiridos, os passivos assumidos e quaisquer participações de não controladores na adquirida. O reconhecimento de ativos identificáveis adquiridos e de passivos assumidos está sujeito às condições especificadas nos itens 11 e 12.

Condições de reconhecimento

11. Para se qualificarem para reconhecimento, como parte da aplicação do método de aquisição, os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos devem atender, na data da aquisição, às definições de ativo e de passivo dispostas no Pronunciamento Conceitual Básico - Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis. Por exemplo, os custos que o adquirente espera, porém não está obrigado a incorrer no futuro, para efetivar um plano para encerrar uma atividade da adquirida, ou os custos para realocar ou desligar empregados da adquirida não constituem um passivo na data da aquisição. Portanto, o adquirente não deve reconhecer tais custos como parte da aplicação do método de aquisição. Em vez disso, o adquirente deve reconhecer tais custos em suas demonstrações contábeis pós-combinação de acordo com o disposto em outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC.

12. Adicionalmente, para fins de reconhecimento, como parte da aplicação do método de aquisição, os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos devem fazer parte do que o adquirente e a adquirida (ou seus ex-proprietários) trocam na operação de combinação de negócios, em vez de serem resultado de operações separadas. O adquirente deve aplicar as orientações dos itens 51 a 53 para determinar quais ativos adquiridos e passivos assumidos fazem parte da operação de troca para obtenção do controle da adquirida, bem como quais resultam de operações separadas, se houver, e que devem ser contabilizados de acordo com suas naturezas e com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC aplicáveis.

13. A aplicação do princípio e as condições de reconhecimento pelo adquirente podem resultar no reconhecimento de alguns ativos e passivos que não tenham sido anteriormente reconhecidos como tais nas demonstrações contábeis da adquirida. Por exemplo, o adquirente deve reconhecer os ativos intangíveis identificáveis adquiridos, como uma marca ou uma patente ou um relacionamento com clientes, os quais não foram reconhecidos como ativos nas demonstrações contábeis da adquirida por terem sido desenvolvidos internamente e os respectivos custos terem sido registrados como despesa.

14. Os itens B28 a B40 fornecem orientações para o reconhecimento de arrendamentos mercantis operacionais e ativos intangíveis. Os itens 22 a 28 especificam os tipos de ativos identificáveis e os passivos assumidos que incluem itens para os quais este Pronunciamento prevê limitadas exceções ao princípio e às condições de reconhecimento. Classificação ou designação de ativo identificável adquirido e passivo assumido em combinação de negócios

15. Na data da aquisição, o adquirente deve classificar ou designar os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos da forma necessária para aplicar subsequentemente outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC. O adquirente deve fazer essas classificações ou designações com base nos termos contratuais, nas condições econômicas, nas políticas contábeis ou operacionais e em outras condições pertinentes que existiam na data da aquisição.

16. Em algumas situações, os Pronunciamentos, as Interpretações e as Orientações do CPC podem exigir tratamentos contábeis diferenciados dependendo da forma como a entidade classifica ou faz a designação de determinado ativo ou passivo. Exemplos de classificação ou designação que o adquirente deve fazer com base nas condições pertinentes, existentes à data da aquisição, incluem, porém não se limitam a:

(a) classificar ativos e passivos financeiros específicos como mensurados ao valor justo por meio do resultado, ou como ativo financeiro disponível para venda, ou ainda como ativo financeiro mantido até o

vencimento, em conformidade com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração;

(b) designar um instrumento derivativo como instrumento de proteção (hedge), de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração; e

(c) determinar se um derivativo embutido deveria ser separado do contrato principal, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração (que é uma questão de "classificação", conforme esse Pronunciamento utiliza tal termo).

17. Este Pronunciamento prevê duas exceções ao princípio do item 15:

(a) classificação de um contrato de arrendamento mercantil como arrendamento operacional ou financeiro, conforme o Pronunciamento Técnico CPC 06 - Operações de Arrendamento Mercantil; e

(b) classificação de um contrato como contrato de seguro, conforme o Pronunciamento Técnico CPC 11 - Contratos de Seguro.

O adquirente deve classificar tais contratos com base em suas cláusulas contratuais e em outros fatores na data de início do contrato (ou, na data da alteração contratual, que pode ser a mesma que a data da aquisição, caso suas cláusulas tenham sido modificadas de forma a alterar sua classificação).

Mensuração

18. O adquirente deve mensurar os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos pelos respectivos valores justos da data da aquisição.

19. Em cada combinação de negócios, o adquirente deve mensurar, na data da aquisição, os componentes da participação de não controladores na adquirida que representem nessa data efetivamente instrumentos patrimoniais e confirmam a seus detentores uma participação proporcional nos ativos líquidos da adquirida em caso de sua liquidação, por um dos seguintes critérios:

(a) pelo valor justo, ou (b) pela participação proporcional atual conferida pelos instrumentos patrimoniais nos montantes reconhecidos dos ativos líquidos identificáveis da adquirida.

Todos os demais componentes da participação de não controladores devem ser mensurados ao valor justo na data da aquisição, a menos que outra base de mensuração seja requerida pelos Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC.

20. Os itens B41 a B45 fornecem orientações sobre a mensuração ao valor justo de ativos identificáveis específicos e participações de não controladores na adquirida. Os itens 24 a 31 especificam os tipos de ativos identificáveis e passivos assumidos que incluem itens para os quais este Pronunciamento prevê limitadas exceções ao princípio de mensuração.

Exceções no reconhecimento ou na mensuração

21. Este Pronunciamento prevê limitadas exceções aos princípios de reconhecimento e de mensuração. Os itens 22 a 31 determinam os itens específicos para os quais são previstas exceções e também a natureza dessas exceções. O adquirente deve contabilizar esses itens pela aplicação das exigências dispostas nos itens 22 a 31, o que vai resultar em alguns itens sendo:

(a) reconhecidos pela aplicação de condições de reconhecimento adicionais àquelas previstas nos itens 11 e 12, ou pela aplicação das exigências de outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC, com resultados diferentes dos que seriam obtidos mediante aplicação do princípio e das condições de reconhecimento;

(b) mensurados por montante diferente do seu valor justo na data da aquisição.

Exceções no reconhecimento Passivo contingente

22. O Pronunciamento Técnico CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes define "passivo contingente" como:

(a) uma possível obrigação que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade;

ou

(b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque:

(i) não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação; ou

(ii) o montante da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

23. As exigências do Pronunciamento Técnico CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes não se aplicam na determinação de quais passivos contingentes devem ser reconhecidos na data da aquisição. Em vez disso, o adquirente deve reconhecer, na data da aquisição, um passivo

contingente assumido em combinação de negócios se ele for uma obrigação presente que surge de eventos passados e se o seu valor justo puder ser mensurado com confiabilidade. Portanto, de forma contrária ao Pronunciamento Técnico CPC 25, o adquirente deve reconhecer, na data da aquisição, um passivo contingente assumido em combinação de negócios, mesmo se não for provável que sejam requeridas saídas de recursos (incorporando benefícios econômicos) para liquidar a obrigação. O item 56 orienta a contabilização subsequente de passivos contingentes.

Exceções no reconhecimento e na mensuração Tributos sobre o lucro

24. O adquirente deve reconhecer e mensurar ativos e passivos fiscais diferidos, advindos dos ativos adquiridos e dos passivos assumidos em uma combinação de negócios, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 32 - Tributos sobre o Lucro.

25. O adquirente deve contabilizar os potenciais efeitos fiscais de diferenças temporárias e de prejuízos fiscais (ou bases negativas de contribuição social sobre o lucro líquido) da adquirida existentes na data da aquisição ou originados da aquisição, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 32 - Tributos sobre o Lucro.

Benefícios a empregados

26. O adquirente deve reconhecer e mensurar um passivo (ou ativo, se houver) relacionado aos contratos da adquirida relativos a benefícios a empregados, conforme o Pronunciamento Técnico CPC 33 - Benefícios a Empregados.

Ativos de indenização

27. Em combinação de negócios, o vendedor pode ser contratualmente obrigado a indenizar o adquirente pelo resultado de uma incerteza ou contingência relativa a todo ou parte de ativo ou passivo específico. Por exemplo, o vendedor pode indenizar o adquirente contra perdas que fiquem acima de um determinado valor ou relativas a um passivo decorrente de contingência específica; em outras palavras, a vendedora garante que a obrigação da adquirente não excede determinado valor. Como resultado, o adquirente obtém um ativo por indenização. O adquirente deve reconhecer um ativo por indenização ao mesmo tempo em que ele reconhece o item objeto da indenização, mensurado nas mesmas bases daquele item a ser indenizado e sujeito à avaliação da necessidade de constituir provisão para valores incobráveis. Portanto, se a indenização é relativa a ativo ou passivo reconhecido na data da aquisição e mensurado ao valor justo nessa data, o adquirente deve reconhecer, na data de aquisição, o ativo de indenização pelo seu valor justo nessa data. Se um ativo de indenização for mensurado a valor justo, os efeitos de incertezas sobre o fluxo de caixa futuro dos valores que se espera receber já integram o valor justo calculado, de forma que uma avaliação separada de valores incobráveis não é necessária (o item B41 fornece orientação aplicada a esse dispositivo).

28. Em algumas circunstâncias, a indenização pode estar relacionada a ativo ou passivo abrangidos pela exceção aos princípios de reconhecimento e mensuração. Por exemplo, uma indenização pode decorrer de passivo contingente não reconhecido na data da aquisição por não ter sido possível mensurar o seu valor justo com confiabilidade nessa data. Alternativamente, um ativo de indenização pode decorrer de ativo ou passivo não mensurado ao valor justo na data da aquisição, como por exemplo, os provenientes de benefícios a empregados. Nesses casos, os ativos de indenização devem ser reconhecidos e mensurados com base em premissas consistentes com aquelas utilizadas para mensurar o item objeto da indenização, estando sujeitos à avaliação da administração quanto às perdas potenciais por valores incobráveis e estando também sujeitos a quaisquer limitações contratuais para o montante da indenização. O item 57 fornece orientações sobre a contabilização subsequente de ativo de indenização.

Exceções na mensuração Direito readquirido O adquirente deve mensurar o valor de direito readquirido, reconhecido como ativo intangível, com base no prazo contratual remanescente do contrato que lhe deu origem, independentemente de os participantes do mercado considerarem a potencial renovação do contrato na determinação do valor justo desse ativo intangível. Os itens B35 e B36 fornecem orientações para aplicação dessa exigência.

Transações com pagamento baseado em ações

30. O adquirente deve mensurar um passivo ou um instrumento patrimonial relacionado a plano de benefício com pagamento baseado em ações da adquirida ou à substituição de plano de benefício com pagamento baseado em ações da adquirida por plano de benefício com pagamento baseado em ações da adquirida de acordo com o método previsto no Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado

em Ações na data da aquisição (esse Pronunciamento faz referência ao resultado da aplicação desse método como a "mensuração baseada no mercado" do plano de benefício baseado em ações).

Ativo mantido para venda

31. O adquirente deve mensurar um ativo não circulante da adquirida (ou um grupo destinado à venda) que estiver classificado como mantido para venda na data da aquisição de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 31 - Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, pelo seu valor justo menos as despesas de venda, conforme previsto nos itens 15 a 18 do citado Pronunciamento Técnico.

Reconhecimento e mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ou do ganho proveniente de compra vantajosa

32. O adquirente deve reconhecer o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), na data da aquisição, mensurado pelo montante que (a) exceder (b) abaixo:

(a) a soma:

(i) da contraprestação transferida em troca do controle da adquirida, mensurada de acordo com este Pronunciamento, para a qual geralmente se exige o valor justo na data da aquisição (ver item 37);

(ii) do montante de quaisquer participações de não controladores na adquirida, mensuradas de acordo com este Pronunciamento; e

(iii) no caso de combinação de negócios realizada em estágios (ver itens 41 e 42), o valor justo, na data da aquisição, da participação do adquirente na adquirida imediatamente antes da combinação;

(b) o valor líquido, na data da aquisição, dos ativos identificáveis adquiridos e dos passivos assumidos, mensurados de acordo com este Pronunciamento.

33. Em combinação de negócios em que o adquirente e a adquirida (ou seus ex-proprietários) trocam somente participações societárias, o valor justo, na data da aquisição, da participação na adquirida pode ser mensurado com maior confiabilidade que o valor justo da participação societária no adquirente. Se for esse o caso, o adquirente deve determinar o valor do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) utilizando o valor justo, na data da aquisição, da participação societária na adquirida em vez do valor justo da participação societária transferida. Para determinar o valor do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) em combinação de negócios onde nenhuma contraprestação é efetuada para obter o controle da adquirida, o adquirente deve utilizar o valor justo, na data da aquisição, da participação do adquirente na adquirida, obtido por meio de técnica de avaliação, no lugar do valor justo, na data da aquisição, da contraprestação transferida - item 32(a) (i). Os itens B46 a B49 fornecem orientações para aplicação dessa exigência.

Compra vantajosa

34. Ocasionalmente, um adquirente pode realizar uma compra vantajosa, assim entendida como sendo uma combinação de negócios cujo valor determinado pelo item 32(b) é maior que a soma dos valores especificados no item 32(a). Caso esse excesso de valor permaneça após a aplicação das exigências contidas no item 36, o adquirente deve reconhecer o ganho resultante, na demonstração de resultado do exercício, na data da aquisição. O ganho deve ser atribuído ao adquirente.

35. Uma compra vantajosa pode acontecer, por exemplo, em combinação de negócios que resulte de uma venda forçada, na qual o vendedor é compelido a agir dessa forma. Contudo, as exceções de reconhecimento e mensuração para determinados itens, como disposto nos itens 22 a 31, também podem resultar no reconhecimento de ganho (ou mudar o valor do ganho reconhecido) em compra vantajosa.

36. Antes de reconhecer o ganho decorrente de compra vantajosa, o adquirente deve promover uma revisão para se certificar de que todos os ativos adquiridos e todos os passivos assumidos foram corretamente identificados e, portanto, reconhecer quaisquer ativos ou passivos adicionais identificados na revisão. O adquirente também deve rever os procedimentos utilizados para mensurar os valores a serem reconhecidos na data da aquisição, como exigido por este Pronunciamento, para todos os itens abaixo:

(a) ativos identificáveis adquiridos e passivos assumidos;

(b) participação de não controladores na adquirida, se houver;

(c) no caso de combinação de negócios realizada em estágios, qualquer participação societária anterior do adquirente na adquirida; e

(d) a contraprestação transferida para obtenção do controle da adquirida.

O objetivo da revisão é assegurar que as mensurações reflitam adequadamente a consideração de todas as informações disponíveis na data da aquisição.

Contraprestação transferida em troca do controle da adquirida

37. A contraprestação transferida em troca do controle da adquirida em combinação de negócios deve ser mensurada pelo seu valor justo, o qual deve ser calculado pela soma dos valores justos na data da aquisição: a) dos ativos transferidos pelo adquirente; b) dos passivos incorridos pelo adquirente junto aos ex-proprietários da adquirida; e c) das participações societárias emitidas pelo adquirente. (Contudo, qualquer parcela de plano de benefício com pagamento baseado em ações do adquirente trocada por plano de benefício com pagamento baseado em ações da adquirida em poder dos seus empregados e incluída no cômputo da contraprestação transferida na combinação de negócios deve ser mensurada de acordo com o item 30 e não pelo seu valor justo). Exemplos de formas potenciais de contraprestação transferida incluem caixa, outros ativos, um negócio ou uma controlada do adquirente, uma contraprestação contingente, ações ordinárias, ações preferenciais, quotas de capital, opções, opções não padronizadas - warrants, bônus de subscrição e participações em entidades de mútuo (associações, cooperativas etc.).

38. A contraprestação transferida pode incluir itens do ativo ou passivo do adquirente cujos valores contábeis sejam diferentes de seus valores justos na data da aquisição (por exemplo, ativo não monetário ou um negócio do adquirente). Nesse caso, o adquirente deve remensurar, na data da aquisição, os ativos ou os passivos transferidos pelos respectivos valores justos e reconhecer o ganho ou a perda resultante, se houver, na demonstração do resultado. Contudo, quando os ativos e os passivos transferidos permanecem dentro da entidade combinada após a combinação de negócios (por exemplo, porque ativos ou passivos são transferidos para a adquirida e não para seus ex-proprietários), o adquirente permanece no controle dos mesmos. Nessa situação, o adquirente deve mensurar tais ativos e passivos pelos seus respectivos valores contábeis imediatamente antes da data da aquisição. Não se deve reconhecer ganho ou perda sobre ativos ou passivos que o adquirente já controlava antes e continua a controlar após a combinação de negócios.

Contraprestação contingente

39. A contraprestação que o adquirente transfere em troca do controle sobre a adquirida deve incluir qualquer ativo ou passivo resultante de acordo com uma contraprestação contingente (ver item 37). O adquirente deve reconhecer a contraprestação contingente pelo seu valor justo na data da aquisição como parte da contraprestação transferida em troca do controle da adquirida.

40. O adquirente deve classificar a obrigação de pagar uma contraprestação contingente como passivo ou como componente do patrimônio líquido, com base nas definições de instrumento patrimonial e passivo financeiro, constantes do item 11 do Pronunciamento Técnico CPC 39 - Instrumentos Financeiros: Apresentação, ou com base em outro Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC aplicável. O adquirente deve classificar uma contraprestação contingente como ativo quando o acordo conferir ao adquirente o direito de reaver parte da contraprestação já transferida, se certas condições específicas forem satisfeitas. O item 58 fornece orientações sobre a contabilização subsequente de contraprestações contingentes.

Orientações adicionais para aplicação do método de aquisição a tipos específicos de combinação de negócios
Combinação de negócios realizada em estágios

41. O adquirente pode obter o controle de uma adquirida na qual ele mantinha uma participação de capital imediatamente antes da data da aquisição. Por exemplo, em 31 de dezembro de 20X1, a entidade "A" possui 35% de participação no capital (votante e total) da entidade "B", sem controlá-la. Nessa data, a entidade "A" compra mais 40% de participação de capital (votante e total) na entidade "B", obtendo o controle sobre ela. Este Pronunciamento denomina essa operação como combinação de negócios realizada em estágios, algumas vezes refere-se também como sendo uma aquisição passo a passo (step acquisition).

42. Em combinação de negócios realizada em estágios, o adquirente deve mensurar novamente sua participação anterior na adquirida pelo valor justo na data da aquisição e deve reconhecer no resultado do período o ganho ou a perda resultante, se houver, ou em outros resultantes abrangentes, conforme apropriado. Em períodos contábeis anteriores, o adquirente pode ter reconhecido ajustes no valor contábil de sua participação anterior na adquirida, cuja contrapartida tenha sido contabilizada como outros resultados abrangentes (em Ajustes de Avaliação Patrimonial), em seu patrimônio líquido (por

exemplo, porque os investimentos na adquirida foram classificados como disponíveis para venda). Nesse caso, o valor contabilizado pelo adquirente em outros resultados abrangentes deve ser reconhecido nas mesmas bases que seriam exigidas caso o adquirente tivesse alienado sua participação anterior na adquirida (ou seja, deve ser reclassificado para a demonstração do resultado do período).

Combinação de negócios realizada sem a transferência de contraprestação

43. O adquirente pode obter o controle de uma adquirida sem efetuar a transferência de contraprestação. O método de aquisição para contabilizar uma combinação de negócios também se aplica a esse tipo de combinação. Tais circunstâncias incluem:

(a) a adquirida recompra um número tal de suas próprias ações de forma que determinado investidor (o adquirente) acaba obtendo o controle sobre ela;

(b) direito de veto de não controladores que antes impedia o adquirente de controlar a adquirida perde efeito;

(c) adquirente e adquirida combinam seus negócios por meio de acordos puramente contratuais. O adquirente não efetua nenhuma contraprestação em troca do controle da adquirida e também não detém qualquer participação societária na adquirida, nem na data de aquisição tampouco antes dela. Exemplos de combinação de negócios alcançada por contrato independente incluem, quando permitidas legalmente, juntar dois negócios por meio de acordo contratual (stapling arrangements) ou da formação de corporação duplamente listada (dual listed corporation)¹2.

44. Em combinação alcançada por meio de acordo puramente contratual, o adquirente deve atribuir aos proprietários da adquirida o valor dos ativos líquidos da adquirida reconhecidos conforme este Pronunciamento. Em outras palavras, a participação societária na adquirida mantida por outras partes que não o adquirente constitui a participação de não controladores na adquirida, a ser apresentada nas demonstrações contábeis do adquirente pós-combinação, mesmo que 100% da participação de capital na adquirida sejam tratados como participação de não controladores.

Período de mensuração

45. Quando a contabilização inicial de uma combinação de negócios estiver incompleta ao término do período de reporte em que a combinação ocorrer, o adquirente deve, em suas demonstrações contábeis, reportar os valores provisórios para os itens cuja contabilização estiver incompleta. Durante o período de mensuração, o adquirente deve ajustar retrospectivamente os valores provisórios reconhecidos na data da aquisição para refletir qualquer nova informação obtida relativa a fatos e circunstâncias existentes na data da aquisição, a qual, se conhecida naquela data, teria afetado a mensuração dos valores reconhecidos. Durante o período de mensuração, o adquirente também deve reconhecer adicionalmente ativos ou passivos, quando nova informação for obtida acerca de fatos e circunstâncias existentes na data da aquisição, a qual, se conhecida naquela data, teria resultado no reconhecimento desses ativos e passivos naquela data. O período de mensuração termina assim que o adquirente obtiver as informações que buscava sobre fatos e circunstâncias existentes na data da aquisição, ou quando ele concluir que mais informações não podem ser obtidas. Contudo, o período de mensuração não pode exceder a um ano da data da aquisição.

46. O período de mensuração é o período que se segue à data da aquisição, durante o qual o adquirente pode ajustar os valores provisórios reconhecidos para uma combinação de negócios. O período de mensuração fornece um tempo razoável para que o adquirente obtenha as informações necessárias para identificar e mensurar, na data da aquisição, e de acordo com este Pronunciamento, os seguintes itens:

(a) os ativos identificáveis adquiridos, os passivos assumidos e qualquer participação de não controladores na adquirida;

(b) a contraprestação transferida pelo controle da adquirida (ou outro montante utilizado na mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura - goodwill);

(c) no caso de combinação de negócios realizada em estágios, a participação detida pelo adquirente na adquirida imediatamente antes da combinação; e

(d) o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ou o ganho por compra vantajosa.

47. O adquirente deve considerar todos os fatores pertinentes para determinar se a informação obtida após a data de aquisição teria resultado em ajuste nos valores provisórios reconhecidos ou se essa informação é proveniente de eventos que ocorreram após a data da aquisição. Fatores pertinentes incluem a data em que a informação adicional é obtida, bem como se o adquirente consegue identificar uma razão para a alteração dos valores provisórios. É mais provável que uma informação obtida logo

após a data da aquisição represente circunstâncias existentes na data de aquisição do que uma informação obtida vários meses depois. Por exemplo, a menos que um evento interveniente que altere o valor justo possa ser identificado, a venda de ativo para terceiros logo após a data da aquisição por um valor significativamente diferente do valor justo determinado provisoriamente para esse ativo constitui um evento indicativo de que o valor provisório reconhecido provavelmente estava errado.

48. O adquirente deve reconhecer aumento (ou redução) nos valores provisórios reconhecidos para um ativo identificável (ou passivo assumido) por meio de aumento (ou redução) no ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill). Contudo, por vezes, uma nova informação obtida durante o período de mensuração pode resultar em ajuste nos valores provisórios de mais de um ativo ou de um passivo. Por exemplo, o adquirente pode ter assumido um passivo em função do pagamento de perdas e danos relativos a um acidente em uma das instalações fabris da adquirida, o qual é total ou parcialmente coberto pela apólice de seguro da adquirida. Se o adquirente obtém nova informação durante o período de mensuração sobre o valor justo desse passivo na data da aquisição, o ajuste no ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) resultante da mudança no valor provisório do respectivo passivo será compensado (no todo ou em parte) pelo correspondente ajuste no ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) resultante da mudança no valor provisório reconhecido inicialmente para a indenização a ser recebida da seguradora.

49. Durante o período de mensuração, o adquirente deve reconhecer os ajustes nos valores provisórios como se a contabilização da combinação de negócios tivesse sido completada na data da aquisição. Portanto, o adquirente deve revisar e ajustar a informação comparativa para períodos anteriores ao apresentado em suas demonstrações contábeis, sempre que necessário, incluindo mudança na depreciação, na amortização ou em qualquer outro efeito reconhecido na demonstração de resultado, ao completar a contabilização inicial.

50. Após o encerramento do período de mensuração, o adquirente deve revisar os registros contábeis da combinação de negócios somente para corrigir erros, em conformidade com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 23 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro.

Determinação do que é parte da operação da combinação de negócios

51. Adquirente e adquirida podem ter relacionamento ou acordo contratual prévio antes do início das negociações para a combinação de negócios, ou ainda podem fazer acordos, durante as negociações, que são distintos da combinação de negócios. Em qualquer dessas situações, o adquirente deve identificar todos os valores que não fazem parte do que adquirente e adquirida (ou seus ex-proprietários) trocaram para efetivar a combinação de negócios, ou seja, valores que não fazem parte da troca para obtenção do controle da adquirida. O adquirente deve reconhecer como parte da aplicação do método de aquisição somente a contraprestação transferida pelo controle da adquirida e os ativos adquiridos e os passivos assumidos na obtenção do controle da adquirida. As operações separadas devem ser contabilizadas de acordo com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC pertinentes.

52. Uma operação realizada pelo adquirente ou em seu nome, ou ainda uma operação realizada primordialmente em benefício do adquirente ou da entidade combinada, e não em benefício da adquirida (ou de seus ex-proprietários) antes da combinação, provavelmente é uma operação separada. Os itens abaixo são exemplos de operações separadas que não devem ser incluídas na aplicação do método de aquisição:

(a) uma operação realizada em essência para liquidar uma relação preexistente entre o adquirente e a adquirida;

(b) uma operação realizada em essência para remunerar os empregados ou ex-proprietários da adquirida por serviços futuros; e

(c) uma operação realizada em essência para reembolsar a adquirida ou seus ex-proprietários por custos do adquirente relativos à aquisição.

Os itens B50 a B62 fornecem orientações relacionadas a essas exigências.

Custos relacionados à aquisição

53. Os custos diretamente relacionados à aquisição são custos que o adquirente incorre para efetivar a combinação de negócios. Esses custos incluem honorários de profissionais e consultores, tais como advogados, contadores, peritos, avaliadores; custos administrativos gerais, inclusive custos decorrentes da manutenção de departamento de aquisições; e custos de registro e emissão de títulos de dívida e de títulos patrimoniais. O adquirente deve contabilizar os custos diretamente relacionados à aquisição como

despesa no período em que forem incorridos e os serviços forem recebidos, com apenas uma exceção. Os custos decorrentes da emissão de títulos de dívida e de títulos patrimoniais devem ser reconhecidos de acordo com os Pronunciamentos Técnicos CPC 08 - Custos de Transação e Prêmios na Emissão de Títulos, CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração e CPC 39 - Instrumentos Financeiros:

Apresentação.

Mensuração e contabilização subsequentes

54. Em geral, o adquirente deve mensurar e contabilizar, subsequentemente, os ativos adquiridos, os passivos assumidos ou incorridos e os instrumentos patrimoniais emitidos em combinação de negócios conforme outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC pertinentes, dependendo de suas respectivas naturezas. Contudo, este Pronunciamento fornece orientações sobre mensuração e contabilização subsequentes para os seguintes ativos adquiridos, passivos assumidos ou incorridos e instrumentos patrimoniais emitidos em uma combinação de negócios:

- (a) direitos readquiridos;
- (b) passivos contingentes reconhecidos na data da aquisição;
- (c) ativos de indenização; e
- (d) contraprestações contingentes.

O item B63 fornece orientação para aplicação dessas exigências.

Direito readquirido

55. O direito readquirido reconhecido como ativo intangível deve ser amortizado pelo prazo remanescente do contrato pelo qual o direito tiver sido outorgado. O adquirente que, subsequentemente, vender o direito readquirido para terceiro deve incluir o valor contábil líquido do ativo intangível na determinação do ganho ou da perda decorrente da alienação do mesmo.

Passivo contingente

56. Após o reconhecimento inicial e até que o passivo seja liquidado, cancelado ou extinto, o adquirente deve mensurar qualquer passivo contingente reconhecido em combinação de negócios pelo maior valor entre:

- (a) o montante pelo qual esse passivo seria reconhecido pelo disposto no Pronunciamento Técnico CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes; e
- (b) o montante pelo qual o passivo foi inicialmente reconhecido, deduzido da amortização acumulada, quando cabível, reconhecida conforme o Pronunciamento Técnico CPC 30 - Receitas.

Essa exigência não se aplica aos contratos contabilizados de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros:

Reconhecimento e Mensuração.

Ativo de indenização

57. Ao final de cada exercício social subsequente, o adquirente deve mensurar qualquer ativo de indenização reconhecido na data da aquisição nas mesmas bases do ativo ou do passivo indenizável, sujeito a qualquer limite contratual sobre o seu valor e, para o caso de um ativo por indenização não mensurado subsequentemente pelo valor justo, sujeito à avaliação da administração acerca de seu valor recuperável. O adquirente deve baixar o ativo por indenização somente se o ativo for realizado, pelo recebimento ou pela venda, ou pela perda do direito à indenização.

Contraprestação contingente

58. Algumas alterações no valor justo da contraprestação contingente que o adquirente venha a reconhecer após a data da aquisição podem ser resultantes de informações adicionais que o adquirente obtém após a data da aquisição sobre fatos e circunstâncias já existentes nessa data. Essas alterações são ajustes do período de mensuração conforme disposto nos itens 45 a 49. Todavia, alterações decorrentes de eventos ocorridos após a data de aquisição, tais como o cumprimento de meta de lucros; o alcance de um preço por ação especificado; ou ainda o alcance de determinado estágio de projeto de pesquisa e desenvolvimento não são ajustes do período de mensuração. O adquirente deve contabilizar as alterações no valor justo da contraprestação contingente que não constituam ajustes do período de mensuração da seguinte forma:

- (a) a contraprestação contingente classificada como componente do patrimônio líquido não está sujeita a nova mensuração e sua liquidação subsequente deve ser contabilizada dentro do patrimônio líquido;
- (b) a contraprestação contingente, classificada como ativo ou passivo, que:

- (i) for instrumento financeiro e estiver dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração, deve ser mensurada ao valor justo, devendo qualquer ganho ou perda resultante ser reconhecido no resultado do período ou em outros resultados abrangentes no patrimônio líquido, de acordo com o citado Pronunciamento, conforme aplicável;
- (ii) não estiver dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração deve ser contabilizada de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes ou outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC, quando apropriado.

Divulgação

59. O adquirente deve divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis avaliarem a natureza e os efeitos financeiros de combinação de negócios que ocorra:

(a) durante o período de reporte corrente; ou (b) após o final do período de reporte, mas antes de autorizada a emissão das demonstrações contábeis.

60. Para cumprir os objetivos do item 59, o adquirente deve divulgar as informações especificadas nos itens B64 a B66.

61. O adquirente deve divulgar as informações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis avaliar os efeitos financeiros dos ajustes reconhecidos no período de reporte corrente pertinentes às combinações de negócios que ocorreram no período corrente ou em períodos anteriores.

62. Para cumprir os objetivos do item 61, o adquirente deve divulgar as informações especificadas no item B67.

63. Se as divulgações exigidas por este e outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC não forem suficientes para cumprir os objetivos estabelecidos nos itens 59 e 61, o adquirente deve divulgar toda e qualquer informação adicional necessária para que esses objetivos sejam cumpridos.

Vigência e transição Vigência

64. Este Pronunciamento deve ser aplicado prospectivamente para as combinações de negócios a partir da data indicada pelo órgão regulador que aprová-lo.

64A. (Eliminado).

64B. A revisão procedida no Pronunciamento Técnico CPC 15 alterou os itens 19, 30 e B56, além de ter incluído os itens B62A e B62B. A aplicação desses itens alterados deve ser feita de modo prospectivo. Se permitida aplicação antecipada, tal fato deve ser devidamente evidenciado em nota explicativa anexa às demonstrações contábeis.

64C. A revisão procedida no Pronunciamento Técnico CPC 15 também incluiu os itens 65A a 65E. Se permitida aplicação antecipada, tal fato deve ser devidamente evidenciado em nota explicativa anexa às demonstrações contábeis. Esses itens devem ser aplicados a saldos de contraprestações contingentes advindas de combinações de negócios cujas datas de aquisição sejam anteriores à data em que a entidade primeiramente aplica este Pronunciamento(antes de sua revisão R1).

Transição

65. Os ativos e os passivos que surgirem de combinações de negócios, cujas datas de aquisição sejam anteriores à aplicação deste Pronunciamento, não devem ser ajustados por conta de sua aplicação.

65A. Saldos de contraprestações contingentes advindas de combinações de negócios cujas datas de aquisição sejam anteriores à data em que a entidade primeiramente aplica este Pronunciamento(antes de sua revisão R1) não devem ser ajustados logo na sua primeira aplicação (já na versão revisada R1). Os itens 65B a 65E devem ser aplicados nas contabilizações subsequentes de referidos saldos. Os itens 65B a 65E não devem ser aplicados na contabilização dos saldos de contraprestações contingentes advindas de combinações de negócios cujas datas de aquisição ocorram na data ou após a data em que a entidade primeiramente aplica este Pronunciamento(antes de sua revisão R1). Os itens 65B a 65E tratam exclusivamente de combinações de negócios cujas datas de aquisição sejam anteriores à aplicação deste Pronunciamento (antes de sua revisão R1).

65B. Se um acordo de combinação de negócios prevê um ajuste no custo da transação, sendo contingente a eventos futuros, o adquirente deve incluir o montante do ajuste no custo da transação de combinação de negócios na data de aquisição, caso seja provável de o ajuste ocorrer e caso ele possa ser mensurado com confiabilidade.

65C. Um acordo de combinação de negócios pode permitir que sejam procedidos ajustes no custo da transação que sejam contingentes a um ou mais eventos futuros. O ajuste pode, por exemplo, ser

contingente a um nível específico de lucros a ser mantido ou a ser alcançado em períodos futuros, ou ao preço de mercado de instrumentos emitidos que precisa ser mantido. É usualmente possível estimar o montante desse ajuste no momento da contabilização inicial da combinação de negócios sem colocar em dúvida a confiabilidade da informação, mesmo que alguma incerteza exista. Se eventos futuros não vierem a ocorrer ou a estimativa precisar ser revisada, o custo da combinação de negócios precisará ser conseqüentemente ajustado.

65D. Entretanto, quando um acordo de combinação de negócios previr esse ajuste, ele não será incluído no custo da combinação de negócios no momento da sua contabilização inicial caso não seja provável de o ajuste ocorrer ou caso ele não possa ser mensurado com confiabilidade. Se tal ajuste se tornar provável subsequentemente e puder ser mensurado com confiabilidade, a contraprestação adicional deverá ser tratada como ajuste no custo da transação de combinação de negócios.

65E. Em algumas situações, o adquirente pode ser requerido a fazer pagamentos subsequentes ao vendedor como compensação pela redução no valor de ativos dados, instrumentos patrimoniais emitidos ou passivos assumidos ou incorridos pelo adquirente em troca do controle da adquirida. Esse é o caso, por exemplo, quando o adquirente garante o preço de mercado de um instrumento patrimonial ou de um instrumento de dívida como parte do custo da combinação de negócios e é exigido a fazer emissões adicionais de instrumentos patrimoniais ou de instrumentos de dívida para recompor o custo originalmente determinado. Nesses casos, nenhum acréscimo no custo da combinação de negócios deve ser reconhecido. No caso de instrumentos patrimoniais, o valor justo do pagamento adicional deve ser compensado com igual redução no valor atribuído aos instrumentos inicialmente emitidos. No caso de instrumentos de dívida, o pagamento adicional deve ser considerado redução no prêmio ou acréscimo no deságio observado na emissão inicial.

66. A entidade, como a entidade de mútuo, que não tiver aplicado este Pronunciamento e tiver contabilizado uma ou mais combinações de negócios pelo método de aquisição deve aplicar as disposições transitórias previstas nos itens B68 e B69.

Tributos sobre o Lucro

67. Para combinações de negócios cuja data de aquisição seja anterior à data de início de vigência deste Pronunciamento, o adquirente deve cumprir prospectivamente as exigências que constam do item 68 do Pronunciamento Técnico CPC 32 - Tributos sobre o Lucro. Isso significa que o adquirente não deve ajustar a contabilização de combinações de negócios anteriores por conta de alterações anteriormente reconhecidas nos ativos fiscais diferidos registrados. Contudo, a partir da data em que este Pronunciamento for aplicado, o adquirente deve reconhecer como ajuste no resultado do período (ou se o Pronunciamento Técnico CPC 32 exigir, fora do resultado do período) as alterações nos ativos fiscais diferidos registrados.

Disposição transitória

68. Este Pronunciamento substitui o Pronunciamento Técnico CPC 15, aprovado pelo Comitê de Pronunciamento Contábeis na Reunião Extraordinária realizada em 26 de junho de 2009.

Apêndice A - Glossário de termos utilizados no Pronunciamento

Este apêndice é parte integrante deste Pronunciamento.

Adquirida é o negócio ou negócios cujo controle é obtido pelo adquirente por meio de combinação de negócios.

Adquirente é a entidade que obtém o controle da adquirida.

Data da aquisição é a data em que o adquirente obtém efetivamente o controle da adquirida.

Negócio é um conjunto integrado de atividades e ativos capaz de ser conduzido e gerenciado para gerar retorno, na forma de dividendos, redução de custos ou outros benefícios econômicos, diretamente a seus investidores ou outros proprietários, membros ou participantes.

Combinação de negócios é uma operação ou outro evento por meio do qual um adquirente obtém o controle de um ou mais negócios, independentemente da forma jurídica da operação. Neste Pronunciamento, o termo abrange também as fusões que se dão entre partes independentes (inclusive as conhecidas por true mergers ou merger of equals).

Contraprestação contingente são obrigações contratuais, assumidas pelo adquirente na operação de combinação de negócios, de transferir ativos adicionais ou participações societárias adicionais aos ex-proprietários da adquirida, caso certos eventos futuros ocorram ou determinadas condições sejam satisfeitas. Contudo, uma contraprestação contingente também pode dar ao adquirente o direito de

reaver parte da contraprestação previamente transferida ou paga, caso determinadas condições sejam satisfeitas.

Controle é o poder para governar a política financeira e operacional da entidade de forma a obter benefícios de suas atividades.

Participação societária, para os propósitos deste Pronunciamento, essa expressão é utilizada de forma ampla, tanto no sentido da participação de um investidor no capital de suas investidas, quanto da participação em entidades de mútuo (associações, cooperativas, etc.).

Valor justo é o valor pelo qual um ativo pode ser negociado, ou um passivo liquidado, entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória.

Ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) é um ativo que representa benefícios econômicos futuros resultantes de outros ativos adquiridos em uma combinação de negócios, os quais não são individualmente identificados e separadamente reconhecidos.

Identificável: um ativo é identificável quando ele: (a) for separável, ou seja, capaz de ser separado ou dividido da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou em conjunto com outros ativos e passivos ou contrato relacionado, independentemente da intenção da entidade em fazê-lo; ou (b) surge de um contrato ou de outro direito legal, independentemente de esse direito ser transferível ou separável da entidade e de outros direitos e obrigações.

Ativo intangível é um ativo não-monetário identificável sem substância física.

Entidade de mútuo é uma entidade, exceto aquela cuja propriedade integral é de um investidor, que gera distribuição de resultados, custos baixos ou outros benefícios econômicos diretamente para seus proprietários, membros ou participantes (tal como uma entidade de seguros mútuos, associação ou uma cooperativa).

Participação de não controladores é a parte do patrimônio líquido de controlada não atribuível direta ou indiretamente à controladora (anteriormente denominados "minoritários").

Proprietário, para os propósitos deste Pronunciamento, esse termo é utilizado, de forma ampla, tanto para incluir os detentores de participação societária em uma sociedade, quanto os proprietários, membros ou participantes de entidade de mútuo (associação, cooperativa, etc.).

Apêndice B - Guia de aplicação do Pronunciamento

Este apêndice é parte integrante deste Pronunciamento.

Combinação de negócios de entidades sob controle comum - aplicação do item 2(c)

B1. Este Pronunciamento não se aplica a combinação de negócios de entidades ou negócios sob controle comum. A combinação de negócios envolvendo entidades ou negócios sob controle comum é uma combinação de negócios em que todas as entidades ou negócios da combinação são controlados pela mesma parte ou partes, antes e depois da combinação de negócios, e esse controle não é transitório.

B2. Um grupo de indivíduos deve ser considerado como controlador de uma entidade quando, pelo resultado de acordo contratual, eles coletivamente têm o poder para governar suas políticas financeiras e operacionais de forma a obter os benefícios de suas atividades. Portanto, uma combinação de negócios está fora do alcance deste Pronunciamento quando o mesmo grupo de indivíduos tem, pelo resultado de acordo contratual, o poder coletivo final para governar as políticas financeiras e operacionais de cada uma das entidades da combinação de forma a obter os benefícios de suas atividades, e esse poder coletivo final não é transitório.

B3. A entidade pode ser controlada por um indivíduo ou grupo de indivíduos agindo em conjunto sob acordo contratual e esse indivíduo ou grupo de indivíduos pode não estar obrigado às exigências de divulgação de demonstrações contábeis nos padrões do CPC. Portanto, nesse caso, não é necessário que as entidades da combinação sejam incluídas no mesmo conjunto de demonstrações contábeis consolidadas para uma combinação de negócios ser considerada como envolvendo entidades sob controle comum.

B4. A extensão da participação de não controladores em cada entidade da combinação, antes ou depois da combinação de negócios, não é relevante para determinar se a combinação envolve entidades sob controle comum. Da mesma forma, não é relevante para determinar se uma combinação envolve entidades sob controle comum o fato de uma das entidades da combinação ser uma controlada e ter sido excluída das demonstrações contábeis consolidadas.

Identificação de combinação de negócios - aplicação do item 3

B5. Este Pronunciamento define uma combinação de negócios como a operação ou outro evento em que o adquirente obtém o controle de um ou mais negócios. O adquirente pode obter o controle da adquirida de diversas formas, como por exemplo:

- (a) pela transferência de caixa, equivalentes de caixa ou outros ativos (incluindo ativos líquidos que se constituam em um negócio);
- (b) pela assunção de passivos;
- (c) pela emissão de instrumentos de participação societária;
- (d) por mais de um dos tipos de contraprestação acima; ou
- (e) sem a transferência de nenhuma contraprestação, inclusive por meio de acordos puramente contratuais (ver item 43).

B6. Uma combinação de negócios, por razões legais, fiscais ou outras, pode ser estruturada de diversas formas, as quais incluem, mas não se limitam a:

- (a) um ou mais negócios tornam-se controladas de um adquirente ou ocorre uma fusão entre o adquirente e os ativos líquidos de um ou mais negócios;
- (b) uma entidade da combinação transfere seus ativos líquidos ou seus proprietários transferem suas respectivas participações societárias para outras entidades da combinação (ou para os proprietários dessas entidades);
- (c) todas as entidades da combinação transferem seus ativos líquidos ou seus proprietários transferem suas respectivas participações societárias para a constituição de nova entidade (combinação por vezes qualificada na literatura como sendo uma transação roll-up ou uma transação put-together); ou
- (d) um grupo de ex-proprietários de uma das entidades da combinação obtém o controle da entidade combinada. Definição de negócio - aplicação do item 3

B7. Um negócio consiste de inputs - entrada de recursos - e processos (os processos são aplicados aos inputs) os quais têm a capacidade de gerar outputs - saída de recursos. Apesar de todos os negócios gerarem outputs, este último elemento não é necessário para que um conjunto integrado de atividades e de ativos se qualifique como um negócio. Os três elementos de um negócio são definidos a seguir:

(a) Input: Qualquer recurso econômico que gera ou tem a capacidade de gerar outputs quando um ou mais processos são aplicados sobre ele. Exemplos incluem ativos não circulantes (incluindo ativos intangíveis ou direitos ao uso de ativos não circulantes), propriedade intelectual, a habilidade de obter acesso aos materiais necessários ou direitos e empregados.

(b) Processos: Qualquer sistema, padrão, protocolo, convenção ou regra que, quando aplicado a um input ou inputs, gera ou tem a capacidade de gerar outputs. Exemplos incluem processos de gestão estratégica, processos operacionais e processos de gestão de recursos. Esses processos normalmente são documentados, porém uma força-tarefa organizada, que detém a experiência e as habilidades necessárias para seguir regras e convenções, pode gerar os processos necessários e ser capaz de aplicá-los aos inputs para gerar outputs (faturamento, contabilidade, folha de pagamento e outros sistemas administrativos normalmente não são processos usados para criar outputs).

(c) Output: Constitui o produto dos inputs e dos processos aplicados sobre os inputs, o qual gera ou tem a capacidade de gerar retornos na forma de dividendos, redução de custos ou outros benefícios econômicos diretamente aos seus investidores ou aos outros proprietários, membros ou participantes.

B8. Para ser capaz de ser conduzido e gerenciado para os propósitos definidos, o conjunto integrado de atividades e ativos precisa ter dois elementos essenciais - os inputs e os processos (a serem aplicados sobre os inputs). Juntos, os inputs e os processos são ou podem ser usados para gerar outputs. Contudo, um negócio não precisa incluir todos os inputs e os processos que o vendedor utilizava na operacionalização daquele negócio, na medida em que os participantes do mercado sejam capazes de adquirir o negócio e de continuar a gerar os outputs, por exemplo, pela integração do negócio com seus próprios inputs e processos.

B9. A natureza dos elementos de um negócio varia conforme o tipo de indústria, segmento e estrutura das operações da entidade (atividades), incluindo o estágio de desenvolvimento da entidade. Negócios estabelecidos frequentemente têm diferentes tipos de inputs, processos e outputs, enquanto que novos negócios, com frequência, têm poucos inputs e processos e, às vezes, somente um único output (produto). Quase todos os negócios também têm passivos, mas não é necessário que um negócio contenha passivos.

B10. Um conjunto integrado de atividades e ativos que estiver em estágio de desenvolvimento pode não gerar outputs. Nesse caso, o adquirente deve considerar outros fatores para determinar se o conjunto é um negócio. Esses fatores incluem, porém não se restringem a essa lista, se o conjunto:

- (a) tiver iniciado as principais atividades planejadas;
- (b) dispuser de empregados, propriedade intelectual e outros inputs e dos processos para serem aplicados aos inputs;
- (c) está seguindo um plano para produzir outputs; e
- (d) será capaz de obter acesso aos clientes que irão comprar outputs gerados. Nem todos esses fatores precisam estar presentes para que determinado conjunto integrado de atividades e ativos em estágio de desenvolvimento se qualifique como um negócio.

B11. A determinação de dado conjunto de atividades e ativos como um negócio deve ser baseada na capacidade de esse conjunto ser conduzido e gerenciado como um negócio por um participante do mercado. Dessa forma, ao se avaliar se o conjunto é um negócio, não é relevante se o vendedor operou o conjunto como um negócio ou se o adquirente pretende operar o conjunto como um negócio.

B12. Na ausência de evidência em contrário, quando estiver presente o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) em determinado conjunto de ativos e atividades, supõe-se que ele seja um negócio. Contudo, um negócio não precisa ter ágio por expectativa de rentabilidade futura. Identificação do adquirente - aplicação dos itens 6 e 7

B13. As orientações do Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas devem ser utilizadas para identificar o adquirente - a entidade que obtém o controle da adquirida. Quando ocorrer uma combinação de negócios e essas orientações não indicarem claramente qual das entidades da combinação é o adquirente, devem ser considerados os fatores indicados nos itens B14 a B18 para essa determinação.

B14. Em combinação de negócios efetivada fundamentalmente pela transferência de caixa ou outros ativos ou pela assunção de passivos, o adquirente normalmente é a entidade que transfere caixa ou outros ativos ou incorre em passivos.

B15. Em combinação de negócios efetivada fundamentalmente pela troca de participações societárias, o adquirente normalmente é a entidade que emite instrumentos de participação societária.

Contudo, em algumas combinações de negócios, comumente denominadas de "aquisição reversa"³, a entidade emissora é a adquirida.

Os itens B19 a B27 fornecem orientações para a contabilização de aquisições reversas. Outros fatos e circunstâncias pertinentes devem ser considerados na identificação do adquirente em combinação de negócios efetivada pela troca de participações societárias, os quais incluem:

- (a) direito de voto relativo na entidade combinada após a combinação. Normalmente, o adquirente é a entidade da combinação cujo grupo de proprietários retém ou recebe a maior parte dos direitos de voto na entidade combinada. Na determinação de qual grupo de proprietários retém ou recebe a maior parte dos direitos de voto, deve-se considerar a existência de qualquer acordo de votos especial ou atípico, bem como opções, opções não padronizadas - warrants ou títulos conversíveis;
- (b) existência de grande participação minoritária de capital votante na entidade combinada, quando nenhum outro proprietário ou grupo organizado de proprietários tiver participação significativa no poder de voto. Normalmente, o adquirente é a entidade da combinação cujo único proprietário ou grupo organizado de proprietários é detentor da maior parte do direito de voto minoritário na entidade combinada;
- (c) composição do conselho de administração (ou órgão equivalente) da entidade combinada. Normalmente, o adquirente é a entidade da combinação cujos proprietários têm a capacidade ou poder para eleger ou destituir a maioria dos membros do conselho de administração (ou órgão equivalente) da entidade combinada;
- (d) composição da alta administração (diretoria ou equivalente) da entidade combinada. Normalmente, o adquirente é a entidade da combinação cuja alta administração (anterior à combinação) comanda a gestão da entidade combinada;
- (e) termos da troca de instrumentos de participação societária. Normalmente, o adquirente é a entidade da combinação que paga um prêmio sobre o valor justo pré-combinação das ações (participação de capital) das demais entidades da combinação.

B16. O adquirente é, normalmente, a entidade da combinação cujo tamanho relativo (mensurado, por exemplo, em ativos, receitas ou lucros) é significativamente maior em relação às demais entidades da combinação.

B17. Em combinação de negócios envolvendo mais do que duas entidades, na determinação do adquirente, deve-se considerar, entre outras coisas, qual das entidades da combinação iniciou a combinação e o tamanho relativo das entidades da combinação.

B18. Em uma combinação de negócios, a nova entidade formada não é necessariamente o adquirente. Quando a nova entidade é formada e ela é quem emite instrumentos de participação societária para efetivar a combinação de negócios, uma das entidades da combinação de negócios que existia antes da combinação deve ser identificada como adquirente, aplicando-se as orientações constantes nos itens B13 a B17. De forma contrária, uma nova entidade pode ser o adquirente quando ela transferir dinheiro ou outros ativos (ou incorrer em passivos) como contraprestação pela obtenção do controle da adquirida.

Aquisição reversa

B19. A aquisição reversa ocorre quando a entidade que emite os títulos (adquirente legal) é identificada como a adquirida para fins contábeis, conforme orientações constantes nos itens B13 a B18. A entidade cuja participação societária tiver sido adquirida (adquirida legal), deve ser considerada, para fins contábeis, como a adquirente para que a operação seja considerada uma aquisição reversa. Por exemplo, às vezes, a aquisição reversa ocorre quando a entidade fechada (sem ações listadas no mercado) quer tornar-se uma empresa listada, mas sem fazer o processo de abertura de seu capital, ou seja, sem obter o registro de companhia aberta. Para esse fim, a entidade fechada promove um acordo contratual com uma companhia aberta (a combinação propriamente) por meio do qual a entidade fechada - passa a ser uma investida da companhia aberta e os ex-sócios da entidade fechada recebem participações no capital da companhia aberta⁴. Nesse exemplo, a companhia aberta é o adquirente legal porque ela emitiu instrumentos de participação societária e a entidade fechada é a adquirida legal porque seus instrumentos de capital foram adquiridos. Contudo, pela aplicação das orientações contidas nos itens B13 a B18, o resultado da identificação do adquirente revela que:

(a) a companhia aberta é a adquirida para fins contábeis (adquirida contábil); e

(b) a entidade fechada é o adquirente para fins contábeis (adquirente contábil).

Na operação, a adquirida contábil deve atender à definição de um negócio para ser contabilizada como aquisição reversa, bem como são aplicáveis todos os princípios de reconhecimento e mensuração previstos neste Pronunciamento, incluindo as exigências para reconhecimento do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill).

Mensuração da contraprestação transferida

B20. Em uma aquisição reversa, o adquirente contábil normalmente não transfere ações nem outra forma de contraprestação para a adquirida contábil. Em vez disso, a adquirida contábil é quem emite instrumentos de participação societária (ações, por exemplo) e os entrega aos proprietários do adquirente contábil. Consequentemente, o valor justo, na data da aquisição, da contraprestação transferida pelo adquirente contábil pela sua participação na adquirida deve ser baseado no número de instrumentos de participação societária (quantidade de ações, por exemplo) que a controlada legal teria de emitir para conferir aos proprietários da controladora legal o mesmo percentual de participação societária na entidade combinada que resulta da aquisição reversa⁵. O valor justo calculado dessa forma pode ser usado como o valor justo da contraprestação transferida em troca do controle da adquirida contábil.

Elaboração e apresentação das demonstrações contábeis consolidadas

B21. As demonstrações contábeis consolidadas elaboradas após uma aquisição reversa são emitidas em nome da controladora legal (adquirida contábil), porém descritas em notas explicativas como sendo uma continuação das demonstrações contábeis da controlada legal (adquirente contábil), com um ajuste - deve-se ajustar retroativamente o capital legal do adquirente contábil para refletir o capital legal da adquirida contábil. Esse ajuste é exigido para se fazer refletir o capital da controladora legal (adquirida contábil). A informação comparativa apresentada nas demonstrações contábeis consolidadas também deve ser ajustada retroativamente para refletir o capital legal da controladora legal (adquirida contábil).

B22. Devido às demonstrações contábeis consolidadas representarem a continuação das demonstrações contábeis da controlada legal, exceto por sua estrutura de capital, as demonstrações contábeis consolidadas refletem:

- (a) os ativos e os passivos da controlada legal (adquirente contábil), reconhecidos e mensurados pelos seus valores contábeis pré-combinação;
- (b) os ativos e os passivos da controladora legal (adquirida contábil), reconhecidos e mensurados de acordo com o disposto neste Pronunciamento;
- (c) os lucros retidos e outros saldos contábeis do patrimônio líquido da controlada legal (adquirente contábil) antes da combinação de negócios;
- (d) o montante reconhecido como capital emitido nas demonstrações contábeis consolidadas, determinado pela adição do capital emitido da controlada legal (adquirente contábil), imediatamente antes da combinação de negócios, com o valor justo da controladora legal (adquirida contábil) determinado de acordo com este Pronunciamento. Contudo, a estrutura do capital (ou seja, o número e tipos de ações emitidas) deve refletir a estrutura de capital da controladora legal (adquirida contábil), incluindo as ações que a controladora legal emitiu para efetivar a combinação. Consequentemente, a estrutura de capital da controlada legal (adquirente contábil) é restabelecida utilizando a relação de troca (relação de substituição de ações) estabelecida no acordo de aquisição, para refletir o número de ações da controladora legal (adquirida contábil) emitidas na aquisição reversa;
- (e) a parte proporcional de não controladores da controlada legal (adquirente contábil) sobre os valores contábeis pré-combinação de lucros retidos e outros componentes do patrimônio líquido, em conformidade com o disposto nos itens B23 e B24.

Participação de não controladores

B23. Em uma aquisição reversa, alguns dos proprietários da adquirida legal (adquirente contábil) podem não trocar suas participações societárias por participações societárias na controladora legal (adquirida contábil). Esses proprietários devem ser considerados como participação de não controladores nas demonstrações contábeis consolidadas após a aquisição reversa. Isso porque os proprietários da adquirida legal que não trocaram suas participações societárias por participações societárias no adquirente legal têm somente participação nos resultados e nos ativos líquidos da adquirida legal, e não nos resultados e nos ativos líquidos da entidade combinada. De forma contrária, embora o adquirente legal seja a adquirida para fins contábeis, os proprietários do adquirente legal têm participação nos resultados e nos ativos líquidos da entidade combinada.

B24. Os ativos e os passivos da adquirida legal devem ser mensurados e reconhecidos nas demonstrações contábeis consolidadas pelos seus respectivos valores contábeis pré-combinação - ver item B22(a). Portanto, em uma aquisição reversa, a participação de não controladores deve refletir a parte proporcional destes nos valores contábeis pré-combinação dos ativos líquidos da adquirida legal, ainda que a participação de não controladores em outras aquisições tenha sido mensurada pelo valor justo na data da aquisição.

Resultado por ação

B25. Conforme disposto no item B22(d), a estrutura de capital nas demonstrações contábeis consolidadas subsequente à aquisição reversa deve refletir a estrutura de capital do adquirente legal (adquirida contábil), incluindo as participações societárias emitidas pelo adquirente legal para efetivar a combinação de negócios.

B26. No cálculo da média ponderada do número de ações em circulação (o denominador no cálculo do lucro por ação) durante o período em que a aquisição reversa ocorreu, deve ser considerado o que segue:

- (a) o número de ações em circulação desde o início desse período até a data de aquisição deve ser computado com base no número médio ponderado das ações da adquirida legal (adquirente contábil) em circulação durante o período, multiplicado pela relação de troca estabelecida no acordo de aquisição (protocolo de incorporação de ações); e
- (b) o número de ações em circulação, a partir da data da aquisição até o final desse período, deve ser o número atual de ações do adquirente legal (adquirida contábil) em circulação durante esse período.

B27. O resultado por ação básico para cada período comparativo antes da data da aquisição apresentado nas demonstrações contábeis consolidadas seguintes à aquisição reversa deve ser calculado pela divisão de (a) por (b):

- (a) o resultado do período da adquirida legal atribuível aos sócios (por tipo de ação) em cada um dos períodos comparativos;

(b) o número médio ponderado histórico das ações (por tipo de ação) da adquirida legal em circulação, multiplicado pela relação de troca estabelecida no acordo de aquisição (protocolo de incorporação de ações).

Reconhecimento de ativos adquiridos e passivos assumidos específicos - aplicação dos itens 10 a 13
Arrendamento operacional

B28. O adquirente não deve reconhecer quaisquer ativos ou passivos relativos ao arrendamento operacional por meio do qual a adquirida é o arrendatário, exceto pelo especificado nos itens B29 e B30.

B29. O adquirente deve determinar se são favoráveis ou desfavoráveis os termos contratuais dos arrendamentos operacionais em que a adquirida é o arrendatário. O adquirente deve reconhecer um ativo intangível quando os termos contratuais do arrendamento operacional forem favoráveis em relação às condições de mercado e deve reconhecer um passivo se as condições forem desfavoráveis em relação às condições de mercado. O item B42 fornece orientações sobre a mensuração ao valor justo, na data da aquisição, dos ativos sujeitos a arrendamentos operacionais em que a adquirida é o arrendador.

B30. Um ativo intangível identificável pode estar associado ao arrendamento operacional e isso pode ser evidenciado pela disposição dos participantes do mercado em pagar um preço pelo arrendamento mesmo quando já estiver nas condições de mercado. O arrendamento de um portão de embarque em um aeroporto ou de um espaço de venda a varejo em local privilegiado, por exemplo, podem permitir o ingresso no mercado ou o acesso a outros benefícios econômicos futuros, como por exemplo, uma relação com o cliente, aspecto que os qualifica como ativos intangíveis identificáveis. Nessa situação, o adquirente deve reconhecer o ativo intangível identificável associado ao arrendamento operacional conforme o item B31.

Ativo intangível

B31. O adquirente deve reconhecer, separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), os ativos intangíveis identificáveis em uma combinação de negócios. Um ativo intangível é identificável se ele atender ao critério de separação ou ao critério legal-contratual.

B32. Um ativo intangível que atende ao critério legal-contratual é identificável mesmo se ele não puder ser transferido ou separado da adquirida ou de outros direitos e obrigações. Por exemplo:

(a) a adquirida arrenda instalações fabris por meio de contrato de arrendamento cujos termos e condições são favoráveis em relação ao mercado. As condições do arrendamento explicitamente proíbem a transferência do arrendamento (por meio da venda ou sublocação). O montante pelo qual as condições de arrendamento são favoráveis em relação às condições das operações correntes de mercado para itens iguais ou similares constitui ativo intangível que atende ao critério contratual-legal para ser reconhecido separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), embora o adquirente não possa vender ou transferir o contrato de arrendamento;

(b) a adquirida possui e opera uma usina geradora de energia nuclear. A licença para operar essa usina é um ativo intangível que atende ao critério contratual-legal para seu reconhecimento separado do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), mesmo que o adquirente não possa vender ou transferir essa licença separadamente da usina geradora de energia nuclear adquirida. O adquirente pode reconhecer o valor justo da licença de operação e o valor justo da usina geradora de energia nuclear como único ativo para fins de demonstrações contábeis, caso a vida útil econômica de ambos os ativos seja similar;

(c) a adquirida possui a patente de determinada tecnologia que foi licenciada para terceiros exclusivamente para uso fora do mercado doméstico. Em contrapartida, a adquirida recebe percentagem específica das receitas futuras a serem auferidas por terceiros.

Nesse caso, a patente e a licença atendem ao critério contratual-legal para o reconhecimento como ativo, separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), mesmo que não seja possível vender ou trocar a patente separadamente da licença.

B33. O critério de separação implica que um ativo intangível adquirido seja capaz de ser separado ou dividido da adquirida e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado individualmente ou em conjunto com um contrato relacionado com um ativo ou com um passivo identificável. Um ativo intangível em que o adquirente é capaz de vender, licenciar ou trocar por outro recurso de valor, atende ao critério da separação, mesmo que o adquirente não pretenda vender, licenciar ou trocar esse ativo. Um ativo intangível adquirido atende ao critério de separação quando existirem evidências de operações de troca para esse tipo de ativo ou similar, mesmo que essas operações não sejam frequentes e

independentemente de o adquirente estar ou não envolvido nessas operações. Por exemplo, carteiras de clientes ou listas de assinantes são frequentemente licenciadas e, portanto, atendem ao critério de separação. Mesmo que a adquirida acredite que sua carteira de clientes tem características diferentes das demais carteiras de clientes, o fato de a carteira de clientes ser frequentemente licenciada geralmente significa que a carteira de clientes adquirida na combinação atende ao critério de separação. Contudo, uma carteira de clientes adquirida em uma combinação de negócios não atende ao critério de separação se os termos e condições de confidencialidade ou de outros acordos restringem ou proíbem a entidade de vender, arrendar ou trocar informações sobre esses clientes.

B34. Um ativo intangível que não é individualmente separável da adquirida ou das demais entidades combinadas ainda pode atender ao critério de separação quando ele for separável em conjunto com um contrato relacionado, ativo ou passivo identificável. Por exemplo:

(a) em operações de troca observáveis, participantes do mercado trocam depósitos passivos e o ativo intangível decorrente do relacionamento com os depositantes. Portanto, o adquirente deve reconhecer o ativo intangível relativo ao relacionamento com os depositantes separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill);

(b) a adquirida possui marca registrada e especialização técnica documentada porém não patenteada, utilizada na fabricação de produtos associados à marca registrada. Para transferir a titularidade da marca registrada, seu proprietário precisa também transferir tudo o mais que for necessário para que o novo proprietário seja capaz de fabricar o mesmo produto ou prestar o mesmo serviço sem qualquer distinção daquele fabricado ou prestado pelo antigo proprietário. Em decorrência de a especialização técnica não patenteada ter que ser separada da adquirida, ou da entidade combinada, e ter que ser vendida, caso a marca registrada relacionada seja vendida, ela atende ao critério de separação.

Direito readquirido

B35. Como parte de uma combinação de negócios, o adquirente pode readquirir direitos de uso que haviam sido anteriormente outorgados à adquirida sobre um ou mais ativos do adquirente, reconhecidos ou não. Exemplos de tais direitos incluem direito de uso da marca do adquirente por meio de contrato de franquia ou direito de uso de tecnologia do adquirente por meio de licença. O direito readquirido é um ativo intangível identificável que o adquirente reconhece separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill). O item 29 orienta sobre a mensuração de direito readquirido e o item 55 orienta sobre a contabilização subsequente de direito readquirido.

B36. Se os termos e as condições de um contrato que dão origem a um direito readquirido forem favoráveis ou desfavoráveis em relação às condições correntes do mercado para itens iguais ou similares, o adquirente deve reconhecer ganho ou perda pela liquidação do direito anteriormente outorgado. O item B52 orienta sobre a mensuração desses ganhos ou perdas de liquidação.

Força de trabalho e outros itens não identificáveis

B37. O adquirente deve incorporar ao ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) o valor de um ativo intangível adquirido que não seja identificável na data da aquisição. Por exemplo, o adquirente pode atribuir valor à existência de força de trabalho organizada, a qual é um conjunto de empregados que permite que o adquirente continue a operar o negócio a partir da data da aquisição. Um conjunto de empregados não representa o capital intelectual de uma força de trabalho especializada - o conhecimento e a experiência (frequentemente especializados) que os empregados da adquirida trazem para seus trabalhos. Em razão de a força de trabalho organizada não se constituir em um ativo identificável para ser reconhecido separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), qualquer valor que lhe seja atribuído deve integrar o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill).

B38. O adquirente também incorpora ao ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) qualquer valor atribuído a itens que não se qualificam como ativos na data da aquisição. Por exemplo, o adquirente pode atribuir valor a potenciais contratos que a adquirida esteja negociando com novos clientes em perspectiva na data da aquisição. Em decorrência de os potenciais contratos não se constituírem em ativo na data da aquisição, o adquirente não deve reconhecer os potenciais contratos separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill). O adquirente também não deve reclassificar subsequentemente o valor desses potenciais contratos do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) por conta de eventos que ocorrerem após a data da aquisição. Contudo, o

adquirente deve avaliar os fatos e as circunstâncias relativos a eventos que ocorrerem imediatamente após a aquisição para determinar se existia ativo intangível passível de reconhecimento em separado na data da aquisição.

B39. Após o reconhecimento inicial, o adquirente deve contabilizar os ativos intangíveis adquiridos em uma combinação de negócios em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 04 - Ativo Intangível. Contudo, conforme previsto no item 3 do CPC 04, a contabilização de alguns ativos intangíveis adquiridos após o reconhecimento inicial é estabelecida por outros Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC.

B40. O critério de identificação determina se um ativo intangível deve ser reconhecido separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill). Contudo, o critério não fornece orientações acerca da mensuração do valor justo de um ativo intangível, tampouco restringe as premissas usadas na estimativa desse valor justo. Por exemplo, o adquirente deve considerar premissas que participantes do mercado considerariam, tais como expectativas de futuras renovações contratuais, na mensuração do valor justo. Não é requerido que sejam renováveis para que atendam ao critério de identificação. (Contudo, o disposto no item 29 estabelece uma exceção ao princípio de mensuração, para o caso de direitos readquiridos reconhecidos em uma combinação de negócios). Os itens 36 e 37 do Pronunciamento Técnico CPC 04 - Ativo Intangível fornecem orientações para determinar se um ativo intangível deve ser combinado em uma única unidade de registro contábil em conjunto com outros ativos intangíveis ou tangíveis.

Mensuração do valor justo de determinado ativo identificável e da participação de não controladores na adquirida - aplicação dos itens 18 e 19 Ativos com fluxos de caixa incertos (ajuste para perdas)

B41. O adquirente não deve levar a efeito uma avaliação separada de ajustes para perdas, na data da aquisição, para ativos adquiridos em uma combinação de negócios que são mensurados ao valor justo na data da aquisição, em decorrência de os efeitos das incertezas acerca dos fluxos de caixa futuros já estarem incluídos no valor justo mensurado. Por exemplo, em razão de este Pronunciamento Técnico exigir que o adquirente mensure os recebíveis adquiridos, incluindo os empréstimos, ao seu valor justo na data da aquisição, o adquirente não deve levar a efeito uma avaliação separada de ajustes para perdas para fluxos de caixa contratuais que sejam considerados incobráveis naquela data.

Ativo objeto de arrendamento mercantil operacional em que a adquirida é a entidade arrendadora

B42. Na mensuração do valor justo, na data da aquisição, de um ativo tal como um edifício ou uma patente que sejam objeto de arrendamento mercantil operacional, cujo arrendador é a adquirida, o adquirente deve considerar os termos e as condições do contrato de arrendamento. Em outras palavras, o adquirente não deve reconhecer um ativo ou passivo separadamente se as condições do arrendamento mercantil operacional forem favoráveis ou desfavoráveis em relação às condições de mercado, diferentemente da orientação dada no item B29 para arrendamentos mercantis operacionais em que a adquirida é o arrendatário.

Ativos que o adquirente não pretende utilizar ou pretende fazê-lo de modo diferente do que outros participantes do mercado utilizariam

B43. O adquirente, por razões competitivas ou outras, pode pretender não utilizar um ativo adquirido (um ativo intangível por pesquisa e desenvolvimento, por exemplo) ou pode pretender utilizar o ativo de forma diferente do uso que seria pretendido por outros participantes do mercado. No entanto, o adquirente deve mensurar o ativo ao valor justo, determinado de acordo com o uso por outros participantes do mercado.

Participação de não controladores na adquirida B44. Uma das formas permitidas por este Pronunciamento para o adquirente mensurar a participação de não controladores na adquirida é o valor justo dessa participação na data da aquisição.

Algumas vezes, o adquirente é capaz de mensurar, na data da aquisição, as ações mantidas pelos não controladores pelo seu valor justo com base nos preços de cotação em mercado ativo. Contudo, em outras situações, o preço de mercado para essas ações pode não estar disponível. Dessa forma, o adquirente deve mensurar o valor justo da participação de não controladores usando outras técnicas de avaliação.

B45. O valor justo por ação da participação do controlador na adquirida pode ser diferente do valor justo por ação da participação de não controladores. A principal diferença, provavelmente, decorre do prêmio de controle incluído no valor justo por ação da participação do adquirente na adquirida ou, de outra

forma, do desconto pela ausência de prêmio de controle (por vezes referido como desconto da minoria) no valor justo por ação da participação de não controladores.

Mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ou do ganho por compra vantajosa Mensuração do valor justo na data da aquisição da participação do adquirente na adquirida por meio de técnicas de avaliação - aplicação do item 33

B46. Nas combinações de negócios realizadas sem a transferência de contraprestação para obtenção do controle da adquirida, para calcular o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), ou o ganho por compra vantajosa, o adquirente deve utilizar o valor justo de sua participação na adquirida no lugar do valor justo da contraprestação transferida (ver itens 32 a 34). O adquirente deve mensurar o valor justo de sua participação na adquirida, na data da aquisição, utilizando uma ou mais técnicas de avaliação adequadas às circunstâncias, para as quais estejam disponíveis dados suficientes.

Quando mais de uma técnica de avaliação for utilizada, o adquirente deve avaliar os resultados das técnicas empregadas considerando a relevância e a confiabilidade dos dados de entrada utilizados e a extensão dos dados disponíveis.

Considerações específicas na aplicação do método de aquisição em combinação de entidades de mútuo - aplicação do item 33

B47. Quando duas entidades de mútuo são combinadas, o valor justo da participação societária na adquirida (equity interest), ou da participação como membro na adquirida (member interest), ou simplesmente o valor justo na adquirida, pode ser mensurável de forma mais confiável do que o valor justo dos títulos representativos da participação como membro, transferidos pelo adquirente, em troca do controle da adquirida. Nessa situação, o item 33 exige que o adquirente determine o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) utilizando o valor justo, na data da aquisição, da participação societária na adquirida que foi obtida, no lugar do valor justo da participação societária do adquirente que foi transferida como contraprestação (em troca do controle da adquirida). Adicionalmente, em uma combinação envolvendo entidades de mútuo, o adquirente deve reconhecer em suas demonstrações contábeis os ativos líquidos da adquirida em contrapartida do capital ou de outro componente do patrimônio líquido, exceto em lucros acumulados. Esse procedimento é consistente com o modo como os demais tipos de entidades aplicam o método de aquisição.

B48. Embora similares a outros negócios, as entidades de mútuo têm características distintas, principalmente porque seus membros são, ao mesmo tempo, clientes e proprietários. Os membros das entidades de mútuo geralmente esperam receber benefícios provenientes de seus direitos como membro, frequentemente na forma de preços reduzidos de produtos e serviços ou de dividendos. A parte dos dividendos alocada a cada membro, na maioria dos casos, baseia-se no montante de negócios que o membro realizou com a entidade de mútuo durante o ano.

B49. A mensuração do valor justo de entidade de mútuo deve incluir as premissas que participantes do mercado assumiriam sobre os benefícios futuros como membros, assim como qualquer outra premissa pertinente que os participantes do mercado assumiriam acerca da entidade de mútuo. Por exemplo, o modelo de fluxo de caixa estimado pode ser utilizado para determinar o valor justo de entidade de mútuo. Os fluxos de caixa utilizados no modelo devem ser baseados nos fluxos de caixa esperados da entidade de mútuo, os quais provavelmente irão refletir reduções devido aos benefícios dos membros, tais como preços reduzidos por produtos e serviços. Determinação do que é parte da operação de combinação de negócios - aplicação dos itens 51 e 52

B50. O adquirente deve considerar os fatores listados a seguir, os quais não são mutuamente exclusivos, tampouco individualmente conclusivos, para determinar se uma operação é parte da operação de troca entre adquirente e adquirida (ou seus ex-proprietários) para obtenção do controle da adquirida, ou se é uma operação separada da combinação de negócios:

(a) Razões que motivaram a operação: entender as razões pelas quais as partes envolvidas na combinação (adquirente e adquirida, bem como seus ex-proprietários, conselheiros, diretores, administradores e seus representantes) firmaram determinada operação ou acordo pode permitir perceber se essa operação ou esse acordo faz parte da contraprestação transferida para obtenção do controle da adquirida e dos ativos adquiridos ou passivos assumidos. Por exemplo, se uma operação é acordada fundamentalmente para benefício do adquirente ou da entidade combinada, em vez de fundamentalmente para benefício da adquirida ou de seus ex-proprietários antes da combinação, é menos provável que essa parcela do montante pago (incluindo algum ativo ou passivo relacionado) faça

parte da troca pela obtenção do controle da adquirida. Consequentemente, o adquirente deve contabilizar tal parcela separadamente da combinação de negócios.

(b) Quem iniciou a operação: entender quem iniciou a operação também pode permitir determinar se ela integra a operação de troca entre as partes para a obtenção do controle da adquirida. Por exemplo, uma operação (ou outro evento) iniciada pelo adquirente pode ter sido realizada visando gerar benefícios econômicos futuros para o adquirente ou para a entidade combinada, com pouco ou nenhum benefício para a adquirida ou seus ex-proprietários antes da combinação. Por outro lado, é menos provável que uma operação ou um acordo iniciado pela adquirida ou seus ex-proprietários seja em benefício do adquirente ou da entidade combinada e, portanto, é mais provável que seja parte da operação de combinação de negócios.

(c) Momento da operação: o momento em que a operação ocorre também pode permitir determinar se ela integra a operação de troca entre as partes para a obtenção do controle da adquirida. Por exemplo, uma operação entre o adquirente e a adquirida durante as negociações dos termos da combinação de negócios pode ter sido contemplada, antes da combinação, para gerar benefícios econômicos futuros para o adquirente ou para a entidade combinada. Sendo assim, a adquirida ou seus ex-proprietários antes da combinação provavelmente receberão um pequeno ou nenhum benefício dessa operação, exceto pelos benefícios que receberão enquanto parte da entidade combinada. Liquidação efetiva de relação preexistente entre o adquirente e a adquirida em combinação de negócios - aplicação do item 52(a)

B51. Adquirente e adquirida podem ter relacionamento que já existia antes de considerarem a combinação de negócios, denominado neste Pronunciamento como "relacionamento preexistente". Relacionamento preexistente entre adquirente e adquirida pode ser contratual (vendedor e cliente ou licenciador e licenciado, por exemplo) ou não contratual (autor de uma ação judicial e réu, por exemplo).

B52. Quando de fato a combinação de negócios vier a liquidar relacionamento preexistente, o adquirente deve reconhecer o ganho ou a perda mensurado como segue:

(a) ao valor justo, quando de um relacionamento preexistente não contratual (tal como uma ação judicial);

(b) pelo menor valor entre (i) e (ii) abaixo, quando de um relacionamento preexistente contratual:

(i) o montante pelo qual o contrato é favorável ou desfavorável, da perspectiva do adquirente, quando comparado com operações correntes no mercado para um mesmo item ou para itens similares. (Contrato desfavorável é aquele que é desfavorável em termos das condições atuais do mercado. Não é necessariamente um contrato oneroso em que os custos inevitáveis inerentes às obrigações previstas em contrato excedem os benefícios econômicos que se espera obter em função dele);

(ii) o montante de qualquer provisão para liquidação (multa rescisória, por exemplo) estabelecida no contrato e que esteja disponível à contraparte para quem o contrato é desfavorável.

Quando (ii) for menor que (i), a diferença deve ser incluída como parte da contabilização da combinação de negócios.

O valor do ganho ou da perda reconhecido pode depender, em parte, do adquirente ter previamente reconhecido um ativo ou um passivo relacionado e, portanto, o ganho ou a perda informado pode ser diferente do valor calculado conforme exigências acima.

B53. Relacionamento preexistente pode ser um contrato que o adquirente reconhece como um direito readquirido. Se o contrato inclui condições que são favoráveis ou desfavoráveis em relação aos preços de operações correntes de mercado para um mesmo item ou para itens similares, o adquirente deve reconhecer, separadamente da combinação de negócios, o ganho ou a perda pela efetiva liquidação do contrato, mensurado de acordo com o disposto no item B52.

Acordo para pagamento contingente a empregados ou a sócios vendedores - aplicação do item 52(b)

B54. Os acordos para pagamentos contingentes a empregados ou a sócios vendedores constituem contraprestação contingente da combinação de negócios ou constituem operações separadas, conforme a natureza desses acordos. Para determinar a natureza do acordo, é preciso entender as razões pelas quais o contrato de aquisição prevê tais pagamentos contingentes, bem como qual das partes iniciou o acordo e quando as partes firmaram o acordo para pagamento contingente.

B55. Quando não estiver claro se os pagamentos previstos no acordo para empregados ou sócios vendedores fazem parte da operação de troca para obtenção do controle da adquirida ou se constituem operações separadas da combinação, o adquirente deve considerar as seguintes indicações:

(a) Condição para permanência como empregado: as condições para a permanência, como empregado, dos sócios vendedores que se tornam empregados-chave na entidade combinada podem constituir um indicador da essência de acordo de contraprestação contingente. As condições pertinentes à permanência de empregado podem estar incluídas em acordo trabalhista, em contrato de aquisição ou ainda em algum outro documento. A contraprestação contingente em que os pagamentos são automaticamente extintos quando os empregados são desligados constitui remuneração para serviços pós-combinação. Os acordos em que os pagamentos contingentes não são afetados pelo desligamento do empregado podem indicar que o pagamento contingente constitui contraprestação adicional da operação de troca para obtenção do controle da adquirida, ao invés de remuneração por serviços prestados.

(b) Prazo de permanência como empregado: quando o período exigido de permanência, como empregado, coincidir com (ou não exceder a) o período do pagamento contingente, esse fato pode indicar que o pagamento contingente, em essência, é uma remuneração por serviços prestados.

(c) Nível de remuneração: nos casos em que a remuneração dos empregados, exceto pelos pagamentos contingentes, estiver estabelecida em nível razoável, comparativamente à de outros empregados da entidade combinada, pode indicar que os pagamentos contingentes são contraprestações adicionais em vez de remuneração por serviços prestados.

(d) Pagamento incremental a empregados: o fato de o valor por ação dos pagamentos contingentes dos sócios vendedores, que não permanecerão como empregados da entidade combinada, ser menor que o dos sócios vendedores, que permanecerão como empregados da entidade combinada, pode indicar que o valor incremental dos pagamentos contingentes dos sócios vendedores que permanecerão como empregados constitui remuneração por serviços prestados.

(e) Número de ações possuídas: o número relativo de ações em poder dos sócios vendedores que permanecerão como empregados-chave na entidade combinada pode ser um indicador da essência de acordo de contraprestação contingente. Por exemplo, o fato de os sócios vendedores que possuíam substancialmente todas as ações ou quotas da adquirida permanecerem como empregados-chave na entidade combinada pode indicar que o acordo é, em essência, um acordo de participação nos lucros firmado para remunerar esses sócios por serviços pós-combinação (e, portanto, uma operação separada). Alternativamente, se os sócios vendedores que permanecerão como empregados-chave possuíam somente pequeno número de ações da adquirida, mas o valor por ação da contraprestação contingente de todos os sócios for o mesmo, tal fato pode indicar que os pagamentos contingentes são contraprestações adicionais. A participação de propriedade pré-aquisição mantida por partes relacionadas aos sócios vendedores que permanecerão como empregados-chave na entidade combinada, tais como membros da família, também deve ser considerada.

(f) Conexão com a avaliação: o fato de a contraprestação inicialmente transferida na data da aquisição estar baseada no mais baixo valor da faixa de valores estabelecida na avaliação da adquirida e da fórmula do pagamento contingente estar relacionada a essa abordagem de avaliação sugere que os pagamentos contingentes são compensações adicionais. Alternativamente, o fato de a fórmula do pagamento contingente ser consistente com acordos anteriores de participação nos lucros sugere que a essência do acordo é produzir remuneração por serviços prestados.

(g) Fórmula para determinação da contraprestação: a fórmula de cálculo utilizada para determinar o pagamento contingente pode ser útil na avaliação da essência do acordo. Por exemplo, o fato de o pagamento contingente ser determinado com base em múltiplos de algum indicador de lucro (ou de geração de caixa), pode sugerir que a obrigação é uma contraprestação contingente na combinação de negócios e a fórmula constitui um meio de estabelecer ou verificar o valor justo da adquirida. De forma contrária, um pagamento contingente que é um percentual específico de lucros pode sugerir que a obrigação com empregados é um acordo de participação nos lucros para remunerar os empregados por serviços prestados.

(h) Outros acordos e questões: as condições de outros acordos com os sócios vendedores (tais como acordos de não competição, contratos a executar, contratos consultivos e acordos de arrendamento de propriedade), bem como o tratamento dos tributos sobre o lucro desses pagamentos contingentes podem indicar que tais pagamentos contingentes não se constituem em contraprestações para obtenção do controle da adquirida. Por exemplo, em conexão com a aquisição, o adquirente pode firmar acordo de arrendamento de propriedade com importante sócio vendedor. Se os pagamentos do arrendamento

especificados no contrato forem significativamente abaixo do mercado, parte ou todos os pagamentos contingentes ao arrendador (ou seja, o sócio vendedor) exigidos por acordo separado para pagamentos contingentes podem ser, em essência, pagamentos pelo uso da propriedade arrendada que o adquirente deve reconhecer separadamente em suas demonstrações contábeis pós-combinação. De forma contrária, se o contrato de arrendamento especificar contraprestações que são consistentes com as condições de mercado para a propriedade arrendada, o acordo para pagamentos contingentes com o sócio vendedor pode ser uma contraprestação contingente da combinação de negócios. Plano de benefícios com pagamento baseado em ações do adquirente em troca do plano em poder dos empregados da adquirida - aplicação do item 52(b)

B56. O adquirente pode entregar planos de benefícios com pagamentos baseados em suas ações (referenciados como planos de substituição) em troca de planos de benefícios em poder dos empregados da adquirida. As trocas de opções de ações ou outros de planos de benefícios com pagamentos baseados em ações relacionados à combinação de negócios devem ser contabilizadas como modificações de pagamentos baseados em ações em conformidade com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado em Ações. Caso o adquirente substitua os planos da adquirida, parte ou toda a mensuração baseada no mercado (como resultado da aplicação do procedimento previsto no Pronunciamento Técnico CPC 10) dos planos de substituição do adquirente deve ser incluída na mensuração da contraprestação transferida para efetivar a combinação de negócios. Os itens B57 a B62 fornecem a orientação acerca de como alocar a mensuração baseada no mercado. Entretanto, em algumas situações, em que os planos de benefícios da adquirida poderiam expirar como consequência da combinação de negócios, e nos casos em que o adquirente substituir tais planos, mesmo não estando obrigado a fazê-lo, toda a mensuração baseada no mercado (pelo resultado da aplicação dos procedimentos previstos no Pronunciamento Técnico CPC 10) dos planos de substituição (pagamentos baseados em ações do adquirente entregues em troca dos pagamentos baseados em ações da adquirida) deve ser reconhecida como despesa de remuneração nas demonstrações contábeis pós-combinação, em consonância com o Pronunciamento Técnico CPC 10.

Isso significa dizer que nenhuma parte do valor da mensuração baseada no mercado daqueles planos deve ser incluída na mensuração da contraprestação transferida na combinação de negócios. O adquirente está obrigado a substituir os planos da adquirida quando esta ou seus empregados tiverem a capacidade de forçar essa substituição.

Por exemplo, para fins de aplicação dessa exigência, o adquirente está obrigado a substituir os planos da adquirida, caso a substituição seja exigida:

(a) pelos termos do contrato de aquisição;

(b) pelos termos dos planos de benefícios com pagamento baseado em ações da adquirida; ou (c) por força de leis ou regulação aplicáveis.

B57. Para determinar a parte dos planos de substituição que integra a contraprestação transferida para obtenção do controle da adquirida e a parte que constitui remuneração por serviços pós-combinação, o adquirente deve mensurar, na data da aquisição, os planos da substituição outorgados pelo adquirente e os planos outorgados pela adquirida de acordo com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado em Ações. A parte da mensuração baseada no mercado dos planos da substituição que integra a contraprestação transferida (em troca do controle da adquirida) equivale à parte do plano de benefícios com pagamento baseado em ações da adquirida que é atribuível aos serviços pré-combinação.

B58. A parte dos planos de substituição atribuível aos serviços pré-combinação é a mensuração baseada no mercado dos planos da adquirida multiplicada pela razão entre a parcela completada do período de aquisição de direito (vesting period) e o maior dos seguintes períodos: o período de aquisição de direito total (total vesting period) ou o período original de aquisição de direito dos planos da adquirida (original vesting period). O período de aquisição de direito é o período ao longo do qual todas as condições de aquisição devem ser atendidas. As condições de aquisição de direito estão definidas no Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado em Ações.

B59. A parte dos planos de substituição ainda não adquiridos (non-vested), atribuível aos serviços pós-combinação, é igual ao total da mensuração baseada no mercado dos planos de substituição deduzido do valor atribuído aos serviços pré-combinação e deve ser reconhecida como despesa de remuneração nas demonstrações contábeis pós-combinação. Consequentemente, o adquirente deve atribuir aos serviços

pós-combinação qualquer excesso de valor da mensuração baseada no mercado dos planos de substituição sobre o valor da mensuração baseada no mercado dos planos da adquirida e reconhecer o valor excedente como despesa de remuneração nas demonstrações contábeis pós-combinação. O adquirente deve atribuir parte dos planos de substituição aos serviços pós-combinação caso sejam exigidos serviços pós-combinação pelo adquirente, independentemente de os empregados prestarem todos os serviços exigidos para aquisição de direito (vesting conditions) dos planos da adquirida antes da data da aquisição.

B60. A parte dos planos de substituição ainda não adquiridos (non-vested), atribuível aos serviços pré e pós-combinação, deve refletir a melhor estimativa disponível do número (quantidade) de planos de substituição que se espera que tenham condição de aquisição de direito atendida (expected to vest). Por exemplo, caso a mensuração baseada no mercado da parte dos planos de substituição atribuídos aos serviços pré-combinação seja \$ 100 e o adquirente espere que somente 95% dos planos de benefícios atendam à condição de aquisição de direito, o montante incluído na contraprestação transferida na combinação de negócios deve ser \$ 95. As mudanças no número estimado de planos de substituição para os quais se espera ver atendida a condição de aquisição de direito devem estar refletidas na despesa de remuneração dos períodos em que ocorrerem tais mudanças (ou em que o direito decair) e não como ajustes da contraprestação transferida na combinação de negócios. Da mesma forma, os efeitos de outros eventos que ocorrerem após a data de aquisição do controle, tais como modificações ou o resultado final dos planos com condições de desempenho, devem ser contabilizados nos períodos em que ocorrerem tais eventos, na determinação da despesa de remuneração de acordo com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado em Ações.

B61. As mesmas exigências para determinar que parte dos planos de substituição é atribuível aos serviços pré e pós-combinação devem ser aplicadas, independentemente dos planos de substituição serem classificados como passivo ou como componente do patrimônio líquido, de acordo com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado em Ações. Após a data de aquisição, todas as mudanças na mensuração baseada no mercado dos planos classificados como passivo e os efeitos fiscais decorrentes (tributos sobre o lucro) devem ser reconhecidos nas demonstrações contábeis pós-combinação do adquirente, nos períodos em que tais mudanças ocorrerem.

B62. Os efeitos fiscais (tributo sobre o lucro) dos planos de substituição de pagamento baseado em ações devem ser reconhecidos de acordo com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 32 - Tributos sobre o Lucro. Transações de pagamento baseado em ações da adquirida, liquidadas em instrumentos patrimoniais

B62A. A adquirida pode ter transações de pagamento baseado em ações em circulação que a adquirente não deseja substituir por suas transações de pagamento baseado em ações. Se as condições de aquisição de direito forem atendidas, referidas transações de pagamento baseado em ações da adquirida devem integrar a participação de não controladores na adquirida e devem ser mensuradas pelo seu valor baseado no mercado. Se as condições de aquisição de direito não forem atendidas, referidas transações devem ser mensuradas pelo seu valor baseado no mercado, considerando a data de aquisição como sendo a data da outorga do plano, em consonância com os itens 19 e 30.

B62B. A mensuração baseada no mercado de transações de pagamento baseado em ações, para as quais as condições de aquisição de direito não forem atendidas, deve ser alocada à participação de não controladores tendo por base a razão entre a parcela completada do período de aquisição de direito (vesting period) e o maior dos seguintes períodos: o período de aquisição de direito total (total vesting period) ou o período original de aquisição de direito das transações de pagamento baseado em ações (original vesting period). O saldo remanescente deve ser alocado aos serviços pós-combinação. Outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC que orientam sobre mensuração e contabilização subsequentes - aplicação do item 54

B63. Outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC fornecem orientações sobre mensuração e contabilização subsequentes para ativos adquiridos e passivos assumidos ou incorridos em combinação de negócios, como por exemplo:

(a) O Pronunciamento Técnico CPC 04 - Ativo Intangível orienta como contabilizar ativos intangíveis identificados adquiridos em uma combinação de negócios. O adquirente deve mensurar o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) pelo valor reconhecido na data da aquisição menos a perda acumulada por redução ao valor recuperável. O Pronunciamento Técnico CPC 01 - Redução ao

Valor Recuperável de Ativos estabelece como contabilizar as perdas por redução ao valor recuperável de ativos.

(b) O Pronunciamento Técnico CPC 11 - Contratos de Seguro fornece orientação sobre a contabilização subsequente de contrato de seguro adquirido em uma combinação de negócios.

(c) O Pronunciamento Técnico CPC 32 - Tributos sobre o Lucro determina a contabilização subsequente de ativos fiscais diferidos (incluindo ativos fiscais diferidos não reconhecidos) e passivos fiscais diferidos adquiridos em uma combinação de negócios.

(d) O Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado em Ações fornece orientação para a mensuração e a contabilização subsequente da parte dos planos de substituição por pagamentos baseados em ações emitidos pelo adquirente e atribuídos aos serviços futuros do empregado.

(e) O Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas fornece orientação para contabilizar as mudanças na participação da controladora em suas controladas após a obtenção do controle. Divulgação - aplicação dos itens 59 e 61

B64. Para cumprir os objetivos do item 59, o adquirente deve divulgar as informações a seguir para cada combinação de negócios que ocorrer ao longo do período de reporte:

(a) nome e descrição da adquirida;

(b) data da aquisição;

(c) percentual do capital votante adquirido, bem como o percentual da participação total adquirida;

(d) principais motivos da combinação de negócios e descrição de como o controle da adquirida foi obtido pelo adquirente;

(e) descrição qualitativa dos fatores que compõem o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) reconhecido, tais como sinergias esperadas pela combinação das operações da adquirida com as do adquirente, ativos intangíveis que não se qualificam para reconhecimento em separado ou outros fatores;

(f) valor justo, na data da aquisição, da contraprestação total transferida, bem como o valor justo, na data da aquisição, dos tipos mais relevantes de contraprestação, tais como:

(i) caixa;

(ii) outros ativos tangíveis ou intangíveis, inclusive um negócio ou uma controlada do adquirente;

(iii) passivos incorridos, como, por exemplo, passivo por contraprestação contingente; e

(iv) participações societárias do adquirente, inclusive o número de ações ou instrumentos emitidos ou que se pode emitir, e o método adotado na determinação do valor justo dessas ações ou instrumentos;

(g) para os acordos para contraprestação contingente e para os ativos de indenização:

(i) valor reconhecido na data da aquisição;

(ii) descrição do acordo e das bases para determinação do valor do pagamento; e

(iii) estimativa da faixa de valores dos resultados (não descontados) ou, caso a faixa de valores não possa ser estimada, a indicação desse fato e as razões pelas quais não foi possível estimá-la.

Quando não houver um valor máximo determinado para o pagamento (ou seja, não há limite de valor estabelecido), tal fato deve ser divulgado pelo adquirente;

(h) para os recebíveis adquiridos:

(i) valor justo dos recebíveis;

(ii) valor contratual bruto dos recebíveis; e

(iii) a melhor estimativa, na data da aquisição, dos fluxos de caixa contratuais para os quais se tem a expectativa de perdas por não realização. As divulgações devem ser procedidas para as principais classes de recebíveis, tais como empréstimos, arrendamentos mercantis financeiros diretos e quaisquer outras classes de recebíveis.

(a) montantes reconhecidos, na data da aquisição, para cada uma das principais classes de ativos adquiridos e passivos assumidos;

(b) para cada passivo contingente reconhecido de acordo com o item 23, a informação exigida pelo item 85 do Pronunciamento Técnico CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. Quando um passivo contingente não tiver sido reconhecido porque não foi possível determinar o seu valor justo com confiabilidade, o adquirente deve divulgar:

(i) a informação exigida pelo item 86 do Pronunciamento Técnico CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes; e

(ii) as razões pelas quais o passivo não pôde ser mensurado com confiabilidade.

(c) o valor total do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) que se espera que seja dedutível para fins fiscais;

(d) para as operações reconhecidas separadamente da aquisição de ativos e da assunção de passivos na combinação de negócio, de acordo com o item 51:

(i) descrição de cada operação;

(ii) a forma como o adquirente contabilizou cada operação;

(iii) o valor reconhecido para cada operação e a linha do item das demonstrações contábeis em que estiver reconhecido (para cada operação); e

(iv) o método utilizado para determinar o valor dessa liquidação, caso a operação seja uma liquidação efetiva de relacionamento preexistente;

(e) a divulgação das operações reconhecidas separadamente, exigida pela alínea (l), deve incluir o valor dos custos de aquisição relacionados e, separadamente, o valor da parte desses custos que foi reconhecida como despesa, bem como a linha do item (ou dos itens) da demonstração do resultado em que tais despesas foram reconhecidas. Devem ser divulgados, também, o valor de quaisquer custos de emissão de títulos não reconhecidos como despesa e a informação de como foram reconhecidos;

(f) no caso de compra vantajosa (ver itens 34 a 36):

(i) o valor do ganho reconhecido de acordo com o item 34 e a linha do item da demonstração do resultado em que o ganho foi reconhecido; e

(ii) a descrição das razões pelas quais a operação resultou em ganho;

(g) para cada combinação de negócios em que o adquirente, na data da aquisição, possuir menos do que 100% de participação societária da adquirida:

(i) o valor da participação de não controladores na adquirida, reconhecido na data da aquisição e as bases de mensuração desse valor; e

(ii) para cada participação de não controladores na adquirida mensurada ao valor justo, as técnicas de avaliação e os principais dados de entrada dos modelos utilizados na determinação desse valor justo;

(h) em combinação alcançada em estágios:

(i) o valor justo, na data da aquisição, da participação societária na adquirida que o adquirente mantinha imediatamente antes da data da aquisição; e

(ii) o valor de qualquer ganho ou perda reconhecidos em decorrência da remensuração ao valor justo da participação do adquirente na adquirida antes da combinação de negócios (ver item 42) e a linha do item na demonstração do resultado em que esse ganho ou perda foi reconhecido;

(i) as seguintes informações:

(i) os montantes das receitas e do resultado do período da adquirida a partir da data da aquisição que foram incluídos na demonstração consolidada do resultado do período de reporte; e

(ii) as receitas e o resultado do período da entidade combinada para o período de reporte corrente, como se a data da aquisição, para todas as combinações ocorridas durante o ano, fosse o início do período de reporte anual. Para o caso de ser impraticável a divulgação de qualquer das informações exigidas pela alínea (q), o adquirente deve divulgar esse fato e explicar por que sua divulgação é impraticável. Este Pronunciamento utiliza o termo "impraticável" com o mesmo significado utilizado no Pronunciamento Técnico CPC 23 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro.

B65. Para as combinações de negócios realizadas durante o período de reporte que individualmente são imateriais, mas que coletivamente são materiais, o adquirente pode divulgar as informações exigidas nos itens B64(e) a B64(q) de modo agregado.

B66. Quando a data da aquisição de uma combinação de negócios for posterior ao final do período de reporte, mas for anterior à data de as demonstrações contábeis estarem autorizadas para publicação, o adquirente deve divulgar as informações requeridas no item B64, a menos que a contabilização inicial da combinação estiver incompleta no momento em que as demonstrações contábeis forem autorizadas para publicação. Nessa situação, o adquirente deve descrever quais divulgações não puderam ser feitas e as respectivas razões para tal.

B67. Para cumprir os objetivos do item 61, o adquirente deve divulgar as informações a seguir para cada combinação de negócios material, ou de modo agregado para aquelas combinações de negócios individualmente imateriais porém coletivamente materiais:

(a) quando a contabilização inicial de uma combinação de negócios estiver incompleta (ver item 45) e, conseqüentemente, determinados ativos, passivos, participação de não controladores ou itens da

contraprestação transferida, bem como os respectivos montantes reconhecidos nas demonstrações contábeis para a combinação, tiverem sido determinados apenas provisoriamente, deve ser divulgado o que segue:

- (i) as razões para o porquê de a contabilização inicial da combinação de negócios estar incompleta;
 - (ii) os ativos, os passivos, as participações societárias ou os itens da contraprestação transferida para os quais a contabilização inicial está incompleta; e
 - (iii) a natureza e o montante de qualquer ajuste no período de mensuração reconhecido durante o período de reporte, de acordo com o disposto no item 49;
- (b) para cada período de reporte após a data da aquisição e até que a entidade receba, venda ou, de outra forma, venha a perder o direito sobre ativo proveniente de contraprestação contingente, ou até que a entidade liquide passivo proveniente de contraprestação contingente, ou que esse passivo seja cancelado ou expirado, o adquirente deve divulgar:
- (i) quaisquer mudanças nos valores reconhecidos, inclusive quaisquer diferenças que surgirem na sua liquidação;
 - (ii) quaisquer mudanças na faixa de valores dos resultados (não descontados) e as razões para tais mudanças; e
 - (iii) as técnicas de avaliação e os principais dados de entrada do modelo utilizado para mensurar a contraprestação contingente;
- (c) para os passivos contingentes reconhecidos em uma combinação de negócios, o adquirente deve divulgar, para cada classe de provisão, as informações exigidas nos itens 84 e 85 do Pronunciamento Técnico CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes;
- (d) a conciliação do valor contábil do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ao início e ao fim do período de reporte, mostrando separadamente:
- (i) o valor bruto e o valor das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável, ambos no início do período de reporte;
 - (ii) o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) adicional, reconhecido durante o período, exceto o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) incluído em grupo destinado à alienação que, na aquisição, atendeu aos critérios para ser classificado como mantido para venda de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 31 - Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada;
 - (iii) os ajustes decorrentes do reconhecimento subsequente de ativos fiscais diferidos sobre o lucro durante o período de reporte, de acordo com o disposto no item 67;
 - (iv) o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) incluído em grupo destinado à alienação que foi classificado como mantido para venda de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 31 - Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, bem como o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) desreconhecido (baixado) durante o período de reporte que não foi previamente incluído em grupo classificado como mantido para venda;
 - (v) as perdas por redução ao valor recuperável reconhecidas durante o período de reporte, de acordo com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos (o qual exige divulgação adicional de informações sobre o valor recuperável e sobre o teste ao valor recuperável do ágio por expectativa de rentabilidade futura - goodwill);
 - (vi) as diferenças líquidas de taxas de câmbio que ocorreram durante o período de reporte, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 02 - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis;
 - (vii) qualquer outra mudança no valor contábil que tenha ocorrido durante o período de reporte; e
 - (viii) o valor bruto e o valor das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável, ambos no final do período de reporte;
- (e) o valor e uma explicação de qualquer ganho ou perda reconhecido no período de reporte corrente e que (considerar ambos):
- (i) sejam relativos aos ativos identificáveis adquiridos ou aos passivos assumidos em uma combinação de negócios realizada no período de reporte corrente ou anterior; e
 - (ii) sejam de tal natureza e magnitude ou incidência que tornem sua divulgação relevante para o entendimento das demonstrações contábeis da entidade combinada. Disposições Transitórias para Combinação de Negócios Envolvendo Somente Entidades de Mútuo ou por contrato independente - aplicação do item 66

B68. O item 64 estabelece que as exigências deste Pronunciamento devem ser aplicadas prospectivamente às combinações de negócios cujas datas de aquisição ocorram no início ou após o início do primeiro período de reporte anual com início na data de sua aprovação pelo órgão regulador ou com início após essa data. A aplicação antecipada deste Pronunciamento é permitida. Quando a entidade aplicar este Pronunciamento antecipadamente (antes de sua data de vigência), a entidade deve divulgar tal fato e aplicar concomitantemente as exigências do Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas.

B69. A exigência para aplicação prospectiva deste Pronunciamento para as combinações de negócios envolvendo tão-somente entidades de mútuo e para as combinações de negócios por meio de contrato independente, cuja data de aquisição seja anterior à data de aplicação deste Pronunciamento, produz os seguintes efeitos:

(a) Classificação: a entidade deve continuar a classificar a combinação de negócios anterior de acordo com suas políticas contábeis anteriores para tais combinações.

(b) Ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) reconhecido anteriormente: no início do primeiro período de reporte anual em que este Pronunciamento for aplicado, o valor contábil do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) decorrente de combinação de negócios anterior deve ser o seu valor contábil naquela data, de acordo com as políticas contábeis anteriores da entidade. Na determinação daquele valor, a entidade deve eliminar o valor contábil de qualquer amortização acumulada e a correspondente redução no ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill). Nenhum outro ajuste deve ser feito no valor contábil do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill).

(c) Ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) reconhecido anteriormente como redução do patrimônio líquido: as políticas contábeis anteriores da entidade podem ter resultado no reconhecimento do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) de combinações de negócios anteriores como redução do patrimônio líquido. Nessa situação, a entidade não deve reconhecer tal ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), como ativo, no início do seu primeiro período de reporte anual a partir do qual este Pronunciamento for aplicado. Além disso, a entidade não deve reconhecer no resultado do período qualquer parte daquele ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) quando da alienação, no todo ou em parte, do negócio ao qual o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) está relacionado ou quando a unidade geradora de caixa em que foi incluído esse ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) vier a sofrer perdas por redução ao seu valor recuperável.

(d) Contabilização subsequente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill): a partir do início do primeiro período de reporte anual a partir do qual este Pronunciamento for aplicado, a entidade deve descontinuar a amortização do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), decorrente de combinações de negócios anteriores, e deve passar a testar o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) em relação ao seu valor recuperável de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

(e) Deságio por expectativa de prejuízo futuro reconhecido anteriormente (negative goodwill): a entidade, ao contabilizar uma combinação de negócios anteriormente à vigência deste Pronunciamento, pode ter reconhecido um deságio por expectativa de prejuízos futuros (diferença negativa entre o custo da participação adquirida e a parte do adquirente no valor justo dos ativos líquidos da adquirida) ou por compra vantajosa. Se isso ocorreu, a entidade deve baixar o valor contábil desse deságio no início do primeiro período de reporte anual, a partir do qual este Pronunciamento for aplicado, e fazer o ajuste correspondente no saldo de abertura da rubrica de lucros acumulados no balanço patrimonial dessa data.

Apêndice C - Exemplos Ilustrativos

Estes exemplos acompanham, porém não fazem parte do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios

Aquisições reversas 6

Exemplos dos efeitos do reconhecimento de uma aquisição reversa, pela aplicação dos itens B19 a B27 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios.

C1. Este exemplo ilustra a contabilidade de aquisição reversa pela qual a Entidade B (controlada legal), adquire, em 30 de setembro de 20X6, a Entidade A, a qual emitiu instrumentos patrimoniais e, portanto, é a controladora legal. Os efeitos fiscais foram desconsiderados nesse exemplo.

C2. A seguir apresenta-se o balanço patrimonial da Entidade A e da Entidade B imediatamente antes da combinação de negócios.

(valores em \$)	Entidade A (controladora legal, adquirida contábil)	Entidade B (controlada legal, adquirente contábil)
Ativos circulantes	500	700
Ativos não circulantes	1.300	3.000
Total de ativos	1.800	3.700
Passivos circulantes	300	600
Passivos não circulantes	400	1.100
Total de passivos	700	1.700
Patrimônio líquido		
Reservas	800	1.400
Capital emitido		
100 ações ordinárias	300	
60 ações ordinárias		600
Total do patrimônio líquido	1.100	2.000
Total do passivo e patrimônio líquido	1.800	3.700

C3. No exemplo também foram utilizadas as seguintes informações:

(a) em 30/09/20X6, a entidade A emite 2,5 ações em troca de cada ação ordinária da entidade B. Todos os acionistas da entidade B trocaram suas ações. Portanto, a entidade A emitiu 150 ações ordinárias em troca de todas as 60 ações ordinárias da entidade B;

(b) o valor justo de cada ação ordinária da entidade B em 30/09/20X6 é \$ 40. O preço de cotação no mercado das ações ordinárias da entidade A, na mesma data, é \$ 16;

(c) o valor justo, em 30/09/20X6, dos ativos identificáveis e passivos da entidade A são idênticos aos seus respectivos valores contábeis, exceto pelos ativos não circulantes, cujo valor justo em 30/09/20X6 é \$ 1.500.

Cálculo do valor justo da contraprestação transferida

C4. Em decorrência da emissão de 150 ações ordinárias pela entidade A (controladora legal e adquirida contábil), os acionistas da entidade B possuem agora 60% das ações emitidas da entidade combinada (ou seja, 150 do total de 250 ações). Os 40% restantes estão em poder dos acionistas da entidade A. Se a combinação de negócios fosse efetivada pela emissão de ações adicionais da entidade B (para trocar pelas ações entidade A), teria sido emitido um total de 40 ações para manter o mesmo percentual de participação na entidade combinada. Assim, os acionistas da entidade B ficariam com 60 de um total de 100 ações da entidade B (60% de participação na entidade combinada). Portanto, o valor justo da contraprestação efetivamente transferida pela entidade B para o grupo obter as 100 ações da entidade A é \$ 1.600 (40 ações a \$ 40 de valor justo por ação)⁷.

C5. O valor justo da contraprestação efetivamente transferida deve ser baseado na medida mais confiável. Nesse exemplo, o preço de cotação no mercado das ações da entidade A constitui uma base mais confiável para mensurar a contraprestação efetivamente transferida em relação ao valor justo

estimado das ações da entidade B. Assim, a contraprestação transferida é mensurada usando o preço de mercado das ações da entidade A: 100 ações ao valor justo de \$ 16 por ação (totalizando \$ 1.600).

Mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*)

C6. O ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) é mensurado como o excesso de valor justo da contraprestação efetivamente transferida (a participação do grupo na entidade A) sobre o valor justo líquido dos ativos identificáveis e dos passivos da entidade A, como disposto abaixo:

	\$	\$
Contraprestação efetivamente transferida		1.600
Valor justo líquido reconhecido de ativos identificáveis e passivos da entidade A		
Ativos circulantes	500	
Ativos não circulantes	1.500	
Passivos circulantes	(300)	
Passivos não circulantes	(400)	(1.300)
Ágio por expectativa de rentabilidade futura (<i>goodwill</i>)		300

Demonstrações contábeis consolidadas em 30/09/20X6

C7. A seguir apresenta-se o balanço patrimonial consolidado imediatamente após a combinação de negócios: (obs.: Para melhor visualizar a evidenciação contábil da essência dessa transação, pode-se utilizar um expediente: se formalmente a transação se processasse mediante a incorporação das ações "A" por "B", não haveria participação minoritária no balanço consolidado, pois os acionistas de "A" migrariam para "B" e "A" tornar-se-ia subsidiária integral de "B". No caso da aquisição reversa, os acionistas de "B" migram para "A" e "B" torna-se uma subsidiária integral de "A". Os acionistas de "B" passam a controlar "A" e os antigos acionistas de "A" tornam-se minoritários de "A". Tal aspecto poderia desencadear uma discussão controvertida acerca da evidenciação dessa participação de não controladores no consolidado. Mas em verdade, na essência, os antigos acionistas de "A" tornam-se acionistas da nova entidade combinada junto com os acionistas de "B", a qual é refletida no consolidado. Em síntese, pode-se visualizar a operação como a constituição de uma nova entidade para a qual os acionistas de "A" e de "B" verteram seus respectivos patrimônios).

	\$
Ativos circulantes [\$ 700 + \$ 500]	1.200
Ativos não circulantes [\$ 3.000 + \$ 1.500]	4.500
Ágio por expectativa de rentabilidade futura (<i>goodwill</i>)	300
Total dos ativos	6.000
Passivos circulantes [\$ 600 + \$ 300]	900
Passivos não circulantes [\$ 1.100 + \$ 400]	1.500
Total dos passivos	2.400
Patrimônio líquido:	
Reservas	1.400
Capital emitido: 250 ações ordinárias [\$ 600 + \$ 1.600]	2.200
Total do patrimônio líquido	3.600

Total do passivo e patrimônio líquido	6.000
---------------------------------------	-------

C8. O valor reconhecido como capital realizado (ações emitidas) nas demonstrações contábeis consolidadas (\$ 2.200) é determinado pela soma do capital realizado (ações emitidas) da controlada legal imediatamente antes da combinação de negócios (\$ 600) e o valor justo da contraprestação efetivamente transferida (\$ 1.600). Contudo, a estrutura de capital apresentada nas demonstrações contábeis consolidadas (isto é, o número e o tipo de ações emitidas) deve refletir a estrutura de capital da controladora legal, incluindo as ações por ela emitidas para efetivar a combinação.

Lucro por ação

C9. Assuma-se que os lucros da entidade B para o período anual encerrado em 31/12/20X5 foram de \$ 600 e que os lucros consolidados para o período anual encerrado em 31/12/20X6 foram de \$ 800. Assuma-se também que não houve mudança no número de ações ordinárias emitidas pela entidade B durante o período anual encerrado em 31/12/20X5 e desta data até a data da aquisição reversa em 30/09/20X6. O lucro por ação para o período anual encerrado em 31/12/20X6 é calculado então como segue:

Número de ações considerado como em circulação para o período entre 01/01/20X6 até a data da aquisição (isto é,	150
o número de ações ordinárias emitidas pela entidade A - controladora legal e adquirida contábil - na aquisição reversa)	
Número de ações em circulação da data de aquisição até 31/12/20X6	250
Número médio ponderado de ações ordinárias em circulação [(150 × 9/12) + (250 × 3/12)]	175
Lucro por ação [800/175]	\$ 4,57

C10. O lucro por ação restabelecido para o período anual encerrado em 31/12/20X5 é de \$ 4,00 (calculado pela divisão entre o lucro da entidade B, de \$ 600, pelo número de ações ordinárias emitidas pela entidade A na aquisição reversa, 150 ações).

Participação dos não controladores

C11. Assuma-se que os mesmos fatos acima, exceto que somente 56 das 60 ações ordinárias da entidade B é que foram trocadas. Em razão de a entidade A ter emitido 2,5 ações em troca de cada ação ordinária da entidade B, a entidade A emite somente 140 (e não 150) ações. Como resultado, os acionistas da entidade B possuem 58,3% das ações emitidas da entidade combinada (140 de 240 ações). O valor justo da contraprestação transferida em troca do controle da entidade A, a adquirida contábil, é calculado assumindo-se que a combinação fosse efetivada pela entidade B, a qual teria emitindo ações ordinárias adicionais para trocar por ações ordinárias da entidade A com seus respectivos acionistas. Isso porque a entidade B é a adquirente contábil e o item B20 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios exige que o adquirente mensure a contraprestação dada em troca do controle da adquirida contábil.

C12. No cálculo do número de ações que a entidade B deveria ter emitido, exclui-se a participação dos não controladores. Os acionistas majoritários possuem 56 ações da entidade B. Para que isso represente 58,3% de participação no capital, a entidade B teria de ter emitido adicionalmente 40 ações. Os acionistas majoritários teriam então 56 de um total de 96 ações da entidade B e, portanto, 58,3% da entidade combinada. Como resultado, o valor justo da contraprestação transferida em troca do controle da entidade A, a adquirida contábil, é de \$ 1.600 (isto é, 40 ações, cada uma ao valor justo unitário de \$ 40). Note-se que esse montante é idêntico ao calculado quando todas as 60 ações ordinárias da entidade B são trocadas. O valor reconhecido para a participação do grupo na entidade A, a adquirida contábil, não muda quando alguns acionistas da entidade B não participarem da troca de ações.

C13. A participação dos não controladores é representada pelas 4 (quatro) das 60 ações da entidade B que não foram trocadas por ações da entidade A. Portanto, a participação dos não controladores é de 6,7% (4/60) e ela reflete a participação proporcional dos acionistas não controladores no valor contábil pré-combinação dos ativos líquidos da entidade B, a controlada legal. Portanto, o balanço patrimonial consolidado deve ser ajustado para mostrar a participação dos não controladores de 6,7% do valor contábil pré-combinação dos ativos líquidos da entidade B (ou seja, \$ 134 ou 6,7% de \$ 2.000).

C14. O balanço patrimonial consolidado em 30/09/20X6, refletindo a participação dos não controladores, é apresentado a seguir:

	\$
Ativos circulantes [\$ 700 + \$ 500]	1.200
Ativos não circulantes [\$ 3.000 + \$ 1.500]	4.500
Ágio por rentabilidade futura (<i>Goodwill</i>)	300
Total do ativo	6.000
Passivos circulantes [\$ 600 + \$ 300]	900
Passivos não circulantes [\$ 1.100 + \$ 400]	1.500
Total do passivo	2.400
Patrimônio líquido	
Lucros retidos [\$ 1.400 x 93.3%]	1.306
Capital emitido: 240 ações ordinárias [\$ 600 x 93,3% + \$ 1.600]	2.160
Participação dos não controladores [\$ 1.400 x 6,7% + \$ 600 x 6,7%]	134
Total do patrimônio líquido	3.600
Total do passivo e do patrimônio líquido	6.000

C15. A participação dos não controladores no valor de \$ 134 tem dois componentes. O primeiro componente é a reclassificação da parte dos não controladores nos lucros retidos da adquirente contábil imediatamente antes da aquisição (\$ 1.400 x 6,7% ou \$ 93,80). O segundo componente representa a reclassificação da parte dos não controladores no capital da adquirente contábil antes da combinação (\$ 600 x 6,7% ou \$ 40,20).

Ativos intangíveis identificáveis

Exemplos dos efeitos da aplicação dos itens 10 a 14 e B31 a B40 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios

C16. O que se segue são exemplos de ativos intangíveis identificáveis adquiridos em uma combinação de negócios. Alguns dos exemplos podem ter características de outros ativos que não ativos intangíveis, os quais o adquirente deve contabilizar de acordo com suas respectivas essências. Não se pretendeu incluir todos os possíveis exemplos.

C17. Ativos intangíveis identificados em bases contratuais são aqueles que surgem de direitos contratuais ou outros direitos legais. Aqueles designados como tendo uma base não contratual, não surgem de direitos contratuais ou outros direitos legais, contudo, são separáveis. Os ativos intangíveis identificáveis como tendo uma base contratual também podem ser separados, porém a separabilidade não é uma condição necessária para que um ativo atenda ao critério contratual-legal.

Ativos intangíveis relativos ao marketing

C18. Ativos intangíveis relacionados ao marketing são usados principalmente no marketing ou promoção dos produtos e serviços. São exemplos de ativos intangíveis relativos ao marketing:

Classe	Base
Marcas e nomes comerciais (incluindo de serviço e coletivas) e certificação de marcas	Contratual
Traje comercial (cor, forma ou projeto de embalagem exclusiva)	Contratual
Títulos de jornal	Contratual
Nomes de domínio na internet	Contratual
Acordos de não competição	Contratual

Marcas e nomes comerciais (incluindo de serviço e coletivas) e certificação de marcas

C19. Marcas comerciais são palavras, nomes, símbolos ou outros dispositivos usados no comércio para indicar a origem de um produto e distingui-lo dos produtos de outras empresas. Uma marca de serviço identifica e distingue a origem de um serviço em vez de um produto. Marcas coletivas identificam os produtos e serviços membros de um grupo. Certificação de marcas são marcas que possuem certificação sobre sua origem geográfica ou outras características de um produto ou serviço.

C20. Marcas e nomes comerciais, marcas de serviço, marcas coletivas e certificação de marcas podem estar legalmente protegidas por meio de registro em agências governamentais, uso contínuo no comércio ou por outros meios. Se há proteção legal por meio de registro ou outro meio, uma marca comercial ou outra marca adquirida em uma combinação de negócios é um ativo intangível que atende ao critério contratual-legal. De outra forma, uma marca comercial ou outra marca adquirida em uma combinação de negócios pode ser reconhecida separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura se o critério de separabilidade for atendido, o que normalmente pode ocorrer.

C21. Marca (brand) ou nome (brand name) são termos frequentemente usados como sinônimo de marcas comerciais e outras marcas e constituem denominações gerais de marketing que tipicamente se referem a um grupo de ativos complementares tal como uma marca comercial (ou uma marca de serviço) e que dizem respeito a nomes comerciais, fórmulas, receitas e especialidades tecnológicas. O Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios não impede a entidade de reconhecer como um único ativo, separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), um grupo de ativos intangíveis complementares, normalmente referenciado como uma marca (brand), se os ativos que constituem tal grupo têm vidas úteis similares.

Nomes de domínio na internet

C22. Nome de domínio na internet é um nome alfanumérico exclusivo que é usado para identificar um endereço de internet específico. O registro de um nome de domínio cria uma associação entre o nome e um determinado computador na internet para o período previsto no registro. Esses registros são renováveis. Um nome de domínio registrado adquirido em uma combinação de negócios atende ao critério contratual-legal.

Ativos intangíveis relativos a clientes

C23. São exemplos de ativos intangíveis relativos a clientes:

Classe	Base
Listas de clientes	Não contratual
Ordens ou produção aguardando execução <i>backlog</i>)	Contratual

Contratos com clientes e respectivos relacionamentos	Contratual
Relacionamento não contratual com clientes	Não contratual

Listas de clientes

C24. Lista de clientes consiste de informações acerca dos clientes, tais como seus nomes e demais informações contratuais. Uma lista de clientes pode ter a forma de uma base de dados que inclui outras informações sobre os clientes, tal como o histórico de pedidos e informações demográficas. Uma lista de clientes normalmente não surge de direitos legais ou contratuais. Contudo, listas de clientes são frequentemente alugadas ou trocadas. Portanto, uma lista de clientes adquirida em uma combinação de negócios normalmente atende ao critério da separabilidade.

Pedidos ou ordens de produção aguardando execução (backlog)

C25. Pedidos ou ordens de produção em espera, aguardando execução (ou simplesmente backlog de pedidos ou de produção), surgem de compromissos assumidos tais como pedidos de compra ou venda. O backlog de pedidos ou ordens de produção adquirido em uma combinação de negócios atende ao critério contratual-legal, mesmo que os pedidos de compra ou venda possam ser cancelados.

Contratos com clientes e respectivos relacionamentos

C26. Se uma entidade estabelece relacionamentos com seus clientes por meio de contratos, esses relacionamentos surgem, então, de direitos contratuais. Portanto, os contratos com clientes e respectivos relacionamentos adquiridos em uma combinação de negócios atendem ao critério contratual-legal, mesmo se houver condições contratuais de confidencialidade ou outras condições proibindo a venda ou transferência do contrato separadamente da adquirida.

C27. Um contrato com cliente e o relacionamento com esse cliente podem representar dois ativos intangíveis distintos. Ambos podem ter vidas úteis diferentes, bem como diferentes padrões em que os benefícios econômicos dos dois ativos são consumidos.

C28. Um relacionamento com cliente existe entre uma entidade e seus clientes quando: (a) a entidade tem informação sobre o cliente e tem um contrato regular com esse cliente; e (b) o cliente tem a capacidade de fazer contato direto com a entidade. Os relacionamentos com clientes atendem ao critério contratual-legal se uma entidade tem como prática estabelecer contratos com seus clientes, independentemente de existir um contrato na data da aquisição. O relacionamento com cliente pode também surgir por outros meios que não um contrato, tal como por contatos regulares por meio de representantes de venda ou serviço.

C29. Como mencionado no item C25, um backlog de pedidos ou ordens de produção surge de compromissos assumidos tais como pedidos de compra ou venda e, portanto, ele é considerado um direito contratual. Como resultado, se a entidade tem uma relação com seus clientes por meio desses tipos de compromissos, esse relacionamento também surge de direitos contratuais e, portanto, atende ao critério contratual-legal.

Exemplos

C30. Os exemplos a seguir ilustram o reconhecimento de ativos intangíveis por contratos e por relacionamento com clientes adquiridos em uma combinação de negócios:

(a) A Companhia Adquirente (CA) adquire a Companhia Meta (CM) em uma combinação de negócios em 31/12/20X5. CM tem um acordo de cinco anos de fornecimento de produtos ao Cliente X.

Ambas as entidades, CA e CM, acreditam que o cliente irá renovar o acordo no final do contrato vigente.

O acordo não é separável.

O acordo, podendo ou não ser cancelado, atende ao critério contratual-legal. Adicionalmente, em função de a CM estabelecer um relacionamento com o cliente por meio de um contrato, tanto o acordo quanto todo o relacionamento com o cliente da CM atendem ao critério contratual-legal.

(b) CA adquire CM em uma combinação de negócios em 31/12/20X5. CM fabrica produtos em duas distintas linhas de negócio: produtos esportivos e eletrônicos. O Cliente X compra ambos (produtos esportivos e eletrônicos). CM tem um contrato com o cliente para ser seu fornecedor exclusivo de produtos esportivos, porém não tem um contrato para o fornecimento de eletrônicos. Ambas as entidades, CA e CM, acreditam que entre CM e o Cliente existe somente um de vários tipos de relacionamento.

O contrato para ser fornecedor exclusivo de produtos esportivos, cancelável ou não, atende ao critério contratual-legal. Adicionalmente, em função de a CM ter estabelecido seu relacionamento com o cliente por meio de um contrato, esse relacionamento atende ao critério contratual-legal. Dado que CM tem somente um relacionamento com o respectivo cliente, o valor justo desse relacionamento incorpora as suposições sobre o relacionamento de CM com o cliente acerca de ambos os negócios (produtos esportivos e eletrônicos). Contudo, se CA determinar que o relacionamento com o cliente para produtos esportivos e eletrônicos é separável um do outro, CA deveria avaliar se o relacionamento com o cliente para eletrônicos atende ao critério de separabilidade para ser identificado como um ativo intangível.

(c) CA adquire CM em uma combinação de negócios em 31/12/20X5. CM faz negócios com seus clientes somente por meio de pedidos de compra e venda. Em 31/12/20X5, CM tem um backlog de pedidos de compra de clientes envolvendo 60% de seus clientes, os quais são todos clientes recorrentes.

Os demais 40% dos clientes de CM também são clientes recorrentes. Contudo, CM não tem pedidos em aberto ou outros contratos com tais clientes em 31/12/20X5.

Os pedidos de compra dos 60% dos clientes de CM atendem ao critério contratual-legal, sendo canceláveis ou não. Adicionalmente, uma vez que CM estabelece um relacionamento com esses clientes (60%) por meio de contrato, tanto os pedidos de compra como os relacionamentos com tais clientes atendem ao critério contratual-legal. Em razão da CM ter como prática o estabelecimento de contratos com o restante de seus clientes (40%), o relacionamento com esses clientes também tem origem em direitos contratuais e, portanto, atende ao critério contratual-legal, independentemente de CM não ter contratos com tais clientes em 31/12/20X5.

(d) CA adquire CM, uma seguradora, em uma combinação de negócios em 31/12/20X5. CM tem um portfólio de um ano de contratos de seguros de automóveis que são canceláveis pelos segurados.

Em razão de a CM estabelecer seu relacionamento com os segurados por meio de contratos de seguros, o relacionamento com clientes em relação aos segurados atende ao critério contratual-legal. O Pronunciamento Técnico CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos e o Pronunciamento Técnico CPC 04 - Ativo Intangível são aplicáveis ao ativo intangível relativo ao relacionamento com clientes.

Relacionamentos não contratuais com clientes

C31. Um relacionamento com cliente adquirido em uma combinação de negócios que não surge de um contrato pode, todavia, ser identificável porque o relacionamento é separável. Transações de troca para esse tipo de ativo, ou para ativos similares, as quais indicam que outras entidades têm vendido ou de outra forma transferido um tipo particular de relacionamento não contratual com clientes constitui evidência de que o relacionamento é separável.

Ativos intangíveis artísticos

C32. São exemplos de ativos intangíveis artísticos:

Classe	Base
Peças teatrais, óperas e balés	Contratual
Livros, revistas, jornais e outras obras literárias	Contratual
Obras musicais, como composições, canções líricas e canções publicitárias	Contratual

Quadros, telas e fotografias	Contratual
Material audiovisual e em vídeo, incluindo gravações cinematográficas ou filmes, vídeos musicais e programas de televisão	Contratual

C33. Ativos artísticos adquiridos em uma combinação de negócios são identificáveis se eles surgem de direitos contratuais ou legais, tais como aqueles estabelecidos por direitos autorais. O detentor de direitos autorais pode transferi-los por inteiro (por meio de cessão de uso) ou em parte (por meio de uma licença de uso). Um adquirente não tem impedimentos para reconhecer como um único ativo intangível, os direitos autorais e quaisquer direitos relacionados, que forem obtidos por cessão ou licenças de uso, desde eles tenham vidas úteis similares.

Ativos intangíveis baseados em contrato

C34. Ativos intangíveis baseados em contrato representam o valor dos direitos que surgem de acordos contratuais. Contratos com clientes constituem-se em um tipo de ativo intangível baseado em contrato. Se os termos e condições de um contrato dão origem a um passivo (por exemplo, se os termos de um contrato de arrendamento operacional ou um contrato com cliente são desfavoráveis em relação às condições do mercado), o adquirente deve reconhecer esse contrato como um passivo assumido na combinação de negócio. São exemplos de ativos intangíveis baseados em contrato:

Classe	Base
Acordos de <i>royalties</i> , licenciamentos e acordos de paralisação	Contratual
Contratos de publicidade, construção, gestão, serviço ou fornecimento	Contratual
Contratos de arrendamento (quer a adquirida seja arrendador ou arrendatário)	Contratual
Permissões para construção	Contratual
Acordos de franquias	Contratual
Direitos de operação ou transmissão (como radiodifusão ou teledifusão)	Contratual
Contratos de prestação de serviços específicos (<i>servicing contracts</i>), tais como contratos de prestação de Contratual	
serviços em hipotecas	
Contratos com empregados	Contratual
Direitos de exploração de recursos naturais, tais como perfuração de solo e exploração de recursos florestais e recursos minerais	água, ar, rotas, Contratual

Contratos de prestação de serviços específicos, tais como contratos de prestação de serviços em hipotecas C35. Contratos de prestação de serviços envolvendo ativos financeiros (recolher pagamentos, transferir recursos, cobrar, etc.) constituem um tipo de ativo intangível baseado em contrato. Embora a prestação de serviço (*servicing*) seja inerente a todos os ativos financeiros, ela se torna um ativo (ou passivo) distinto por meio de uma das seguintes condições:

(a) quando puder ser contratualmente separada do ativo financeiro subjacente por venda ou securitização dos ativos com a prestação dos serviços retida;

(b) por meio da compra separada e assunção da prestação do serviço.

C36. Quando créditos hipotecários, recebíveis de cartão de crédito ou outros ativos financeiros são adquiridos em uma combinação de negócios com a prestação de serviços retida, os direitos inerentes à prestação dos serviços (*servicing rights*) não constituem um ativo intangível separável

porque o valor justo dos respectivos direitos de serviço está incluso na mensuração do valor justo dos ativos financeiros adquiridos.

Contratos com empregados

C37. Contratos com empregados constituem um tipo de ativo intangível baseado em contrato quando eles são benéficos pela perspectiva do empregador, em função de seus preços serem favoráveis em relação às condições de mercado.

Direitos de uso

C38. Direitos de uso incluem direitos ou autorização para exploração de recursos tais como água, ar, solo, floresta e rota. Alguns direitos de uso são ativos intangíveis baseados em contrato e devem ser contabilizados separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill).

Outros direitos de uso podem ter características de ativos tangíveis em vez de intangíveis. O adquirente deve contabilizar os direitos de uso com base em sua natureza.

Ativos intangíveis baseados em tecnologia

C39. São exemplos de ativos intangíveis baseados em tecnologia:

Classe	Base
Tecnologia patenteada	Contratual
<i>Softwares</i> para computadores e <i>chips</i> de memória somente para leitura (<i>mask works</i>)	Contratual
Tecnologia não patenteada	Não contratual
Bases de dados, incluindo seus registros históricos (<i>title plants</i>)	Não contratual
Segredos comerciais, tais como fórmulas, processos e receitas secretas	Contratual

Softwares para computadores e chips de memória somente para leitura (*mask works*)

C40. Softwares de computadores e programas adquiridos em uma combinação de negócios que sejam legalmente protegidos, como por meio de patente ou de direitos autorais, atendem ao critério contratual-legal para sua identificação como um ativo intangível.

C41. Alguns softwares são permanentemente armazenados em um chip de memória somente para leitura, como uma série de instruções ou um circuito integrado (*mask works*). Esse tipo de software pode ter uma proteção legal e, nesse caso, quando adquiridos em uma combinação de negócios eles atendem ao critério contratual-legal para sua identificação como um ativo intangível.

Bases de dados, incluindo seus registros históricos (*title plants*)

C42. Bases de dados são coleções de informações, frequentemente armazenadas de forma eletrônica (em arquivos ou discos de computadores). Uma base de dados que inclui trabalhos originais pode estar protegida por direitos autorais. Uma base de dados adquirida em uma combinação de negócios, cujos direitos autorais estão protegidos, atende ao critério contratual-legal. Contudo, uma base de dados tipicamente inclui informação gerada em consequência das operações normais de uma entidade, tal como listas de clientes ou informação especializada (dados científicos ou informação de crédito, por exemplo). Bases de dados cujos direitos autorais não estejam protegidos podem ser, e frequentemente são, trocadas, licenciadas ou alugadas para terceiros (integral ou parcialmente). Portanto, mesmo se os benefícios econômicos futuros de uma base de dados não se originem de direitos legais, ela atende ao critério da separabilidade quando adquirida em uma combinação de negócios.

C43. Algumas bases de dados constituem um registro histórico de todos os assuntos que afetam a propriedade de glebas em determinada área geográfica específica (*title plants*). Tais bases de dados podem ser compradas e vendidas (integral ou parcialmente) em transações de troca ou

podem ser licenciadas. Portanto, uma title plant atende ao critério da separabilidade quando adquirida em uma combinação de negócios.

Segredos comerciais, tais como fórmulas, processos e receitas secretas

C44. Um segredo comercial é "uma informação, incluindo fórmula, padrão, receita, compilação, programa, dispositivo, método, técnica ou processo que (a) gera valor econômico específico, real ou potencial, de um conhecimento ainda não generalizado; e (b) está sujeito a esforços razoáveis, sob certas circunstâncias, para mantê-lo em sigilo". Se os benefícios econômicos futuros de um segredo comercial adquirido em uma combinação de negócios estão legalmente protegidos, então esse ativo atende ao critério contratual-legal. De outra forma, os segredos comerciais adquiridos em uma combinação de negócios serão identificáveis somente se eles atenderem ao critério da separabilidade, que é provável que seja o caso.

Mensuração da participação de não controladores Exemplos dos efeitos da aplicação do item 19 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios.

C44A. Os exemplos a seguir ilustram a mensuração de componentes da participação de não controladores, na data da aquisição, em uma combinação de negócios.

Mensuração da participação de não controladores contendo ações preferenciais

C44B. A Companhia Meta (CM) emitiu 100 ações preferenciais, as quais foram classificadas como componentes do patrimônio líquido. As ações preferenciais têm valor nominal de \$ 1 cada. As ações preferenciais conferem aos seus detentores o direito a dividendo prioritário em relação ao pagamento de qualquer dividendo devido aos detentores das ações ordinárias. Na hipótese de liquidação da CM, os detentores de ações preferenciais fazem jus ao recebimento do montante de \$ 1 por ação em prioridade aos detentores das ações ordinárias, não alcançando os ativos disponíveis para distribuição (não fazem jus a estes). Os detentores das ações preferenciais não gozam de qualquer outro direito na liquidação.

C44C. A Companhia Adquirente (CA) detém todas as ações ordinárias da CM. A aquisição dá a CA o controle de CM. O valor justo, na data da aquisição, das ações preferenciais é \$ 120.

C44D. O item 19 do Pronunciamento Técnico CPC 15 determina que, para cada combinação de negócios, o adquirente deve mensurar, na data da aquisição, os componentes da participação de não controladores na adquirida que representam interesses de propriedade e conferem aos seus detentores a participação proporcional nos ativos líquidos da entidade adquirida, no caso de sua liquidação, ao seu valor justo ou ao valor atual da participação dos instrumentos patrimoniais detidos proporcionalmente ao montante reconhecido pela adquirida de ativos líquidos identificáveis. Todos os demais componentes da participação de não controladores devem ser mensurados ao seu valor justo na data da aquisição, a menos que outra base de mensuração seja requerida por outro Pronunciamento, Interpretação ou Orientação do CPC.

C44E. A participação de não controladores que está relacionada com as ações preferenciais da CM não se qualifica para a alternativa de mensuração do item 19 do Pronunciamento Técnico CPC 15, em decorrência de não conferir aos seus detentores a participação proporcional nos ativos líquidos da entidade adquirida, no caso de sua liquidação. O adquirente deve mensurar as ações preferenciais ao seu valor justo na data da aquisição de \$ 120.

Primeira variação do exemplo

C44F. Suponha que, no evento da liquidação da CM, as ações preferenciais confirmam aos seus detentores o direito ao recebimento proporcional dos ativos disponíveis para distribuição. Os detentores das ações preferenciais gozam de direitos iguais e disputam em igualdade de condições com os detentores das ações ordinárias os ativos disponíveis para distribuição, no caso de uma liquidação. Suponha que o valor justo, na data da aquisição, das ações preferenciais seja agora \$ 160 e que a participação proporcional nos montantes reconhecidos pela CM em termos de ativos líquidos identificáveis, atribuível às ações preferenciais, seja \$ 140.

C44G. As ações preferenciais qualificam-se para a alternativa de mensuração do item 19 do Pronunciamento Técnico CPC 15. A CA pode escolher entre mensurar as ações preferenciais ao seu valor justo, na data da aquisição, de \$ 160 ou ao seu valor proporcional nos ativos líquidos identificáveis reconhecidos pela adquirida de \$ 140.

Segunda variação do exemplo

C44H. Suponha também que a CM tenha emitido opções de ações como remuneração de seus empregados. As opções de ações são classificadas como item do patrimônio líquido e atendem às condições de aquisição (vested) na data da aquisição da combinação de negócios. Elas não representam interesses presentes de propriedade tampouco conferem aos seus detentores a participação proporcional nos ativos líquidos da CM, no caso de sua liquidação. A mensuração com base no valor de mercado das opções de ações, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado em Ações, na data de aquisição, é \$ 200. As opções de ações não expiram na data de aquisição e a CM não irá substituí-las.

C44I. O item 19 do Pronunciamento Técnico CPC 15 exige que essas opções de ações sejam mensuradas ao seu valor justo na data da aquisição, a menos que outra base de mensuração seja requerida por outro Pronunciamento, Interpretação ou Orientação do CPC. O item 30 do Pronunciamento Técnico CPC 15 determina que o adquirente deve mensurar um instrumento patrimonial relacionado com transações de pagamento baseado em ações da adquirida em consonância com o método do Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado em Ações.

C44J. O adquirente deve mensurar a participação de não controladores que está relacionada com as opções de ações pelo seu valor de mensuração baseado no mercado de \$ 200.

Ganho por compra vantajosa Exemplos dos efeitos do reconhecimento e mensuração de um ganho por compra vantajosa pela aplicação dos itens 32 a 36 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios.

C45. O exemplo a seguir ilustra a contabilização de uma combinação de negócios em que o ganho por compra vantajosa é reconhecido.

C46. Em 01/01/20X5, a CA adquire 80% de participação de capital na CM, entidade privada, cujo pagamento foi feito em espécie - \$ 150. Em razão de os ex-proprietários da CM precisarem vender seus investimentos na CM até uma data específica, eles não têm tempo suficiente para ofertar a CM para outros potenciais compradores. A direção da CA inicialmente mensura, separadamente, os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos, na data da aquisição, em conformidade com as exigências do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios. Os ativos identificáveis são mensurados por \$ 250 e os passivos assumidos são mensurados por \$ 50. A CA encarrega um consultor independente, o qual determina que o valor justo dos 20% de participação dos não controladores na CM é de \$ 42.

C47. O valor dos ativos líquidos identificáveis da CM (\$ 200, calculado como \$ 250 - \$ 50), excede o valor justo da contraprestação transferida mais o valor justo da participação dos não controladores na CM. Portanto, a CA deve revisar os procedimentos usados para identificar e mensurar os ativos adquiridos e os passivos assumidos, bem como para mensurar o valor justo da participação dos não controladores na CM e da contraprestação transferida em troca do controle da CM. Após essa revisão, a CA conclui que os procedimentos e mensurações estavam adequados. A CA deve mensurar o ganho obtido na aquisição da participação de 80% da seguinte forma:

	\$		\$
Valor dos ativos líquidos identificáveis adquiridos (\$ 250 - \$ 50)		200	
(-) Valor justo da contraprestação transferida pela CA em troca de 80%	150		
de participação na CM, somado ao			
Valor justo da participação dos não controladores na CM	42	(192)	
Ganho na aquisição dos 80% de participação na CM			8

C48. A CA deve registrar a aquisição da CM em suas demonstrações contábeis consolidadas como segue:

	\$	\$
Débito: Ativos identificáveis adquiridos	250	
Crédito: Caixa		150
Crédito: Passivos assumidos		50
Crédito: Ganho por compra vantajosa		8
Crédito: Participação dos não controladores em CM		42

C49. Se o adquirente optar por mensurar a participação dos não controladores na CM com base na parte que lhes cabe no valor justo dos ativos líquidos da adquirida, o valor reconhecido para a participação dos não controladores seria \$ 40 ($\$ 200 \times 0,20$). Nesse caso, o ganho por compra vantajosa teria sido de \$ 10 [$\$ 200 - (\$ 150 + \$ 40)$].

Período de mensuração

Exemplos dos efeitos da aplicação dos itens 45 a 50 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios

C50. Se a contabilização inicial de uma combinação de negócios não estiver completa quando do encerramento do exercício social em que a combinação ocorreu, o item 45 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios exige que o adquirente reconheça em suas demonstrações contábeis os valores provisórios para os itens cuja contabilização não estiver completa. Durante o período de mensuração, o adquirente deve reconhecer os ajustes nos valores provisórios como necessários para refletirem novas informações obtidas acerca de fatos e circunstâncias que existiam na data da aquisição e, se conhecidas nessa data, teriam afetado a mensuração dos valores que foram reconhecidos. O item 49 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios exige que o adquirente reconheça tais ajustes como se a contabilização da combinação de negócios tivesse sido completada na data da aquisição. Os ajustes ocorridos no período de mensuração não são, portanto, incluídos no resultado do período.

C51. Assuma que a CA adquire a CM em 30/09/20X7. A CA contratou uma avaliação independente para um item do imobilizado adquirido na combinação, a qual não estava concluída a tempo de a CA aprovar a emissão de suas demonstrações contábeis para o período encerrado em 31/12/20X7. Nas suas demonstrações contábeis anuais de 20X7, a CA reconheceu um valor justo provisório de \$ 30.000 para o ativo em questão. Na data da aquisição, o item do imobilizado tinha uma vida útil remanescente de cinco anos. Após cinco meses da data de aquisição, a CA recebeu a avaliação independente, a qual revelou que o valor justo estimado para o ativo na data da aquisição foi de \$ 40.000.

C52. Em suas demonstrações contábeis para o período encerrado em 31/12/20X8, a CA deve ajustar retrospectivamente as informações comparativas de 20X7 como segue:

(a) o valor contábil do imobilizado em 31/12/20X7 é aumentado em \$ 9.500. O valor desse ajuste foi apurado com base no adicional de valor justo de \$ 10.000 ($\$ 30.000 - \$ 40.000$), deduzido da depreciação adicional que teria sido reconhecida se o valor justo do ativo na data da aquisição tivesse sido reconhecido desde o início pelo valor definitivo ($\$ 10.000 \div 60 \text{ meses} \times 3 \text{ meses} = \$ 500$ para três meses de depreciação);

(b) o valor contábil do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) na data de 31/12/20X7 é diminuído em \$ 10.000;

(b) a despesa de depreciação para 20X7 é aumentada em \$ 500.

C53. De acordo com o item B67 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios, a CA deve divulgar em nota explicativa:

(a) em suas demonstrações contábeis de 20X7: explicações de que a contabilização inicial da combinação de negócios não foi completada porque o resultado da avaliação do imobilizado ainda não havia sido recebida;

(b) em suas demonstrações contábeis de 20X8: os valores e explicações acerca dos ajustes reconhecidos durante o período corrente nos valores provisórios. Portanto, a CA deve evidenciar que a informação comparativa de 20X7 foi ajustada retrospectivamente com o aumento de \$ 9.500 no valor justo do imobilizado líquido adquirido na combinação, em contrapartida da diminuição de \$ 10.000 no ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) e do aumento de \$ 500 na despesa de depreciação.

Determinação do que é parte da operação de combinação de negócios
Liquidação de relacionamento preexistente
Exemplos dos efeitos da aplicação dos itens 51, 52 e B50 a B53 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios.

C54. A CA compra componentes eletrônicos da CM sob um contrato de cinco anos de fornecimento a preços fixos. Atualmente, os preços fixos são maiores que aqueles pelos quais a CA poderia comprar componentes eletrônicos similares de outro fornecedor. O contrato de suprimento permite à CA sua rescisão antes do final do prazo de cinco anos, porém condicionado ao pagamento de multa de \$ 6 milhões. Faltando três anos para o término do prazo do contrato, a CA paga \$ 50 milhões para adquirir a CM, conforme o valor justo da CM baseado no valor que outros participantes do mercado teriam pago por essa aquisição.

C55. No valor justo total da CM estão inclusos \$ 8 milhões relativos ao valor justo do contrato de fornecimento com a CA. Os \$ 8 milhões correspondem a \$ 3 milhões relativos aos componentes que estão em condições de mercado, dado que seus preços são comparáveis aos preços correntes de mercado para itens iguais ou similares (esforço de venda, relacionamento com o cliente, etc.), e a \$ 5 milhões relativos aos componentes cujo preço é desfavorável para a CA em função de serem maiores que os preços correntes de mercado para itens similares. A CM não tem nenhum outro ativo identificável ou passivo em decorrência do contrato de suprimento, bem como a CA não reconheceu quaisquer ativos ou passivos relativos ao contrato de suprimento antes da combinação de negócios.

C56. Nesse exemplo, a CA deve calcular separadamente da combinação de negócios a perda de \$ 5 milhões (o menor valor entre os \$ 6 milhões para rescindir o contrato e o valor pelo qual o contrato é desfavorável para o adquirente). Os \$ 3 milhões relativos aos componentes do contrato que estão em condições de mercado são parte do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill).

C57. Caso a CA tivesse previamente reconhecido em suas demonstrações contábeis algum valor relativo ao relacionamento pré-existente, isso afetaria o montante reconhecido como ganho ou perda em relação à efetiva liquidação dessa relação. Suponha-se que outros Pronunciamentos Técnicos, Interpretações ou Orientações do CPC tenham exigido que a CA, antes da combinação, reconhecesse o passivo de \$ 6 milhões para o contrato de fornecimento. Em tal situação, a CA reconheceria no resultado do período o ganho de \$ 1 milhão proveniente da liquidação do contrato, na data da aquisição (a perda do contrato, mensurada em \$ 5 milhões, menos a perda previamente reconhecida de \$ 6 milhões). Em outras palavras, a CA efetivamente teria liquidado por \$ 5 milhões o passivo reconhecido de \$ 6 milhões, o que resultaria no ganho de \$ 1 milhão.

Pagamentos contingentes a empregados

Exemplos dos efeitos da aplicação dos itens 51, 52 e B50, B54 e B55 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios.

C58. A CM indicou um candidato como seu novo presidente por meio de um contrato de dez anos. O contrato exige que a CM pague ao candidato \$ 5 milhões em caso de a CM ser adquirida antes do término do prazo do contrato. A CA adquire a CM oito anos depois. O presidente permanece empregado na data da aquisição e deve receber o pagamento adicional em função do contrato em vigor.

C59. Nesse exemplo, antes que as negociações da combinação fossem iniciadas, a CM firmou um acordo com o empregado com o objetivo de manter a prestação de serviços do presidente. Nesse caso, não existem evidências de que o acordo foi firmado fundamentalmente para prover benefícios para a CA ou para a entidade combinada. Portanto, o passivo correspondente ao pagamento de \$ 5 milhões deve ser incluído na aplicação do método de aquisição.

C60. Em outras circunstâncias, a CM poderia ter firmado um acordo semelhante com seu presidente por sugestão da CA durante as negociações para a combinação de negócios. Nesse caso, o principal objetivo do acordo pode ser o desligamento do presidente, e o acordo pode fundamentalmente beneficiar a CA ou a entidade combinada em vez da CM ou seus ex-proprietários. Em tal situação, a CA deve contabilizar o passivo correspondente ao pagamento ao presidente em suas demonstrações contábeis pós-combinação, separadamente da aplicação do método de aquisição.

Planos de substituição (replacement awards)

Exemplos dos efeitos da aplicação dos itens 51, 52 e B56 a B62 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios.

C61. Os exemplos a seguir ilustram os planos de substituição (replacement awards) que o adquirente foi obrigado a emitir, nas seguintes circunstâncias:

		Planos da adquirida O período de aquisição de direito (<i>vesting period</i>) estava concluído antes da combinação de negócios?	
		Concluído	Não concluído
Planos de substituição de São exigidos serviços adicionais dos empregados após a data da aquisição?	Não exigido	Exemplo 1	Exemplo 3
	Exigido	Exemplo 2	Exemplo 4

C62. Os exemplos assumem que todos os planos de benefícios são classificados como itens do patrimônio líquido.

Exemplo 1

Plano da adquirida	Período de aquisição de direito (<i>vesting period</i>) foi concluído antes da combinação de negócios.
Plano de substituição (<i>replacement awards</i>)	Serviços adicionais dos empregados após a data da aquisição não são exigidos.

C63. A CA emite planos de substituição (replacement awards) de \$ 110 (mensuração baseada no mercado) na data da aquisição para trocar pelos planos da CM de \$ 100 (mensuração baseada no mercado). Nenhum serviço pós-combinação foi exigido para os planos de substituição e os empregados da CM prestaram todos os serviços requeridos pelos planos da adquirida até a data da aquisição.

C64. O montante atribuível aos serviços pré-combinação é a mensuração baseada no mercado dos planos da CM (\$ 100) na data da aquisição, cujo valor deve ser incluído na contraprestação transferida da combinação de negócios. O montante atribuível aos serviços pós-combinação é \$ 10, que é a diferença entre o valor total dos planos de substituição (\$ 110) e a parcela atribuível aos serviços pré-combinação (\$ 100). Por não serem exigidos serviços adicionais pós-combinação para os planos de substituição, a CA imediatamente reconhece \$ 10 como custo de remuneração em suas demonstrações contábeis pós-combinação.

Exemplo 2

Plano da adquirida	Período de aquisição de direito (<i>vesting period</i>) foi concluído antes da combinação de negócios.
Plano de	Serviços adicionais dos empregados após a data da aquisição

substituição (<i>replacement awards</i>)	são exigidos.
---	---------------

C65. A CA deve trocar os planos de substituição (*replacement awards*), os quais exigem um ano de serviço adicional após a combinação, pelos planos de pagamentos baseados em ações da CM, em poder dos empregados que já haviam completado o período de aquisição de direito (*vesting period*) antes da combinação de negócios. A mensuração baseada no mercado de ambos os planos, na data da aquisição, é \$ 100. Quando originalmente outorgados, os planos da CM exigiam um período para aquisição de direito (*vesting period*) de 4 (quatro) anos. Os empregados da CM, detentores de planos ainda não exercidos até a data da aquisição, já haviam prestado serviços por sete anos desde a data da outorga dos planos.

C66. Independentemente de os empregados da CM já terem prestado todos os serviços, a CA atribui uma parte dos planos de substituição como custo de remuneração pós-combinação, em conformidade com o disposto no item B59 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios, em função de os planos de substituição exigirem um ano de serviços após a combinação. Dessa forma, o período para a aquisição de direito total (*total vesting period*) é de 5 (cinco) anos - o período de aquisição de direito original exigido pelo plano da adquirida, já completados antes da data de aquisição (quatro anos), mais o período de aquisição de direito exigido para o plano de substituição (um ano).

C67. A parte atribuível aos serviços pré-combinação é igual ao valor da mensuração baseada no mercado do plano da adquirida (\$ 100) multiplicado pela razão entre o período de aquisição de direito pré-combinação (4 anos) e o total do período de aquisição de direito (5 anos). Então, os \$ 80 ($\$ 100 \times 4/5$ anos) devem ser atribuídos ao período de aquisição de direito pré-combinação e devem ser, portanto, incluídos na contraprestação transferida na combinação de negócios. Os \$ 20 restantes devem ser atribuídos ao período de aquisição de direito pós-combinação e devem, portanto, ser reconhecidos como custo de remuneração nas demonstrações contábeis pós-combinação da CA, em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado em Ações.

Exemplo 3

Plano da adquirida	Período de aquisição de direito (<i>vesting period</i>) não foi concluído antes da combinação de negócios.
Plano de substituição (<i>replacement awards</i>)	Serviços adicionais dos empregados após a data da aquisição são exigidos.

C68. A CA troca os planos de substituição (*replacement awards*), os quais exigem um ano de serviço após a combinação, pelos planos de pagamento baseado em ações da CM em poder dos empregados que ainda não prestaram todos os serviços até a data da aquisição. A mensuração baseada no mercado de ambos os planos é \$ 100, na data da aquisição. Quando originalmente outorgados, os planos da CM exigiam um período para a aquisição de direito de 4 (quatro) anos. Até a data da aquisição, os empregados da CM já haviam prestado 2 (dois) anos de serviços, e eles teriam de prestar adicionalmente mais dois anos de serviços após a data de aquisição para atenderem a condição de aquisição de direito do plano. Dessa forma, somente uma parte dos planos da CM é atribuível aos serviços pré-combinação.

C69. Os planos de substituição exigem somente um ano de serviços pós-combinação. Então, em razão dos empregados já terem prestado dois anos de serviços, o período de aquisição de direito total (*total vesting period*) será três anos. A parte atribuível aos serviços pré-combinação é igual ao valor da mensuração baseada no mercado dos planos da adquirida (\$ 100), multiplicado pela razão entre o período de aquisição de direito pré-combinação (dois anos) e o maior dentre os seguintes períodos de aquisição de direito total: (a) três anos considerando os planos de

substituição; e (b) quatro anos considerando a outorga original dos planos da adquirida. Então, \$ 50 (\$ 100 x 2/4 anos) devem ser atribuídos aos serviços pré-combinação e devem, portanto, ser incluídos na contraprestação transferida pela adquirida na combinação de negócios. Os \$ 50 restantes devem ser atribuídos aos serviços pós-combinação e devem, portanto, ser reconhecidos como custo de remuneração nas demonstrações contábeis pós-combinação de CA.

Exemplo 4

Plano da adquirida	Período de aquisição de direito (vesting period) não foi concluído antes da combinação de negócios.
Plano de substituição (replacement awards)	Serviços adicionais dos empregados após a data da aquisição não são exigidos.

C70. Assumam-se os mesmos fatos do exemplo 3, exceto pelo fato de que a CA troca os planos de substituição (replacement awards), os quais não exigem serviços adicionais pós-combinação, pelos planos de pagamento baseado em ações da CM em poder dos empregados que ainda não prestaram todos os serviços até a data da aquisição. As condições da substituição dos planos da CM não eliminam qualquer período de aquisição de direito remanescente em caso de mudança do controle (Se os planos da CM tivessem uma cláusula segundo a qual se eliminasse o período de aquisição de direito remanescente em caso de mudança de controle, deveria ser aplicada a orientação presente no Exemplo 1).

A mensuração com base no mercado de ambos os planos é \$ 100. Em decorrência dos empregados já terem prestado dois anos de serviços e os planos de substituição não exigirem qualquer serviço pós-combinação, o período de aquisição de direito total (total vesting period) é 2 anos.

C71. A parte da mensuração baseada no mercado dos planos de substituição (replacement awards) atribuíveis aos serviços pré-combinação deve ser igual à mensuração baseada no mercado dos planos da adquirida (\$ 100) multiplicada pela razão entre o período de aquisição de direito pré-combinação (dois anos) e o maior dentre os seguintes períodos de concessão total: (a) dois anos considerando os planos de substituição; e (b) quatro anos considerando a outorga original dos planos da adquirida. Então, \$ 50 (\$ 100 x 2/4 anos) devem ser atribuídos aos serviços pré-combinação e devem, portanto, ser incluídos na contraprestação transferida para obter o controle da adquirida. Os \$ 50 restantes devem ser atribuídos aos serviços pós-combinação. Contudo, como não se exigiu nenhum serviço pós-combinação para aquisição de direito dos planos de substituição (replacement awards), a CA deve reconhecer todos os \$ 50 restantes imediatamente como custo de remuneração em suas demonstrações contábeis pós-combinação.

Exigências de divulgação

Exemplos dos efeitos da aplicação dos itens 59 a 63 e B64 a B67 do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios.

C72. Os exemplos a seguir ilustram algumas das exigências de divulgação do Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios e não são baseados em uma transação real. O exemplo assume que a CA é uma companhia aberta e que a CM é uma companhia fechada. As divulgações foram apresentadas em formato de tabela e fazem referência às exigências específicas ilustradas no exemplo.

Uma nota explicativa real pode apresentar muitas das divulgações ilustradas no exemplo em formato narrativo simples.

Nota Explicativa X: Aquisições	
Item de referência	
B64(a) a (d)	Em 30/06/20X0 a CA adquiriu 15% das ações ordinárias da CM em circulação. Em 30/06/20X2 a CA adquiriu 60% das ações ordinárias da CM em circulação e obteve o controle de CM. A CM é fornecedor de produtos e serviços de dados em rede, no Canadá e no México. Como resultado da aquisição, a CA espera ser o principal fornecedor

	naqueles mercados. Espera-se também reduzir custos por meio de economias de escala.	
B64(e)	O ágio por expectativa de rentabilidade futura (<i>goodwill</i>) de \$ 2.500 originado da aquisição consiste principalmente de sinergias e economias de escala esperadas pela combinação das transações da CA com a CM.	
B64(k)	Não se espera que o ágio por expectativa de rentabilidade futura (<i>goodwill</i>) seja dedutível para fins fiscais. Os	
	dados seguintes detalham a composição da contraprestação paga em troca do controle da CM e os valores dos ativos	
	adquiridos e dos passivos assumidos que foram reconhecidos na data da aquisição, assim como o valor justo na data da aquisição da participação dos não controladores na CM.	
	Em 30/06/20X2:	
	Contraprestação	\$
B64(f)(i)	Caixa	5.000
B64(f)(iv)	Instrumentos patrimoniais (100.000 ações ordinárias da CA)	4.000
B64(f)(iii); B64(g)(i)	Acordos de contraprestação contingente	1.000
B64(f)	Total da contraprestação transferida	10.000
B64(p)(i)	Valor justo dos interesses patrimoniais da CA na CM, devidos antes da combinação de negócios	2.000
		12.000
B64(m)	Custos relacionados à aquisição (incluindo despesas de vendas, gerais e administrativas na demonstração de resultado da CA para o ano encerrado em 31.12.20X2)	1.250
B64(i)	Valores reconhecidos para os ativos identificáveis adquiridos e passivos assumidos:	
	Ativos financeiros	3.500
	Estoques	1.000
	Imobilizado	10.000
	Ativos intangíveis identificáveis	3.300
	Passivos financeiros	(4.000)
	Passivo contingente	(1.000)
	Total dos ativos líquidos identificáveis	12.800
B64(o)(i)	Participação de não controladores na CM	(3.300)
	Ágio por expectativa de rentabilidade futura (<i>goodwill</i>)	2.500
		12.000
B64(f)(iv)	O valor justo das 100.000 ações ordinárias emitidas como parte da contraprestação transferida em troca do controle da CM (\$ 4.000) foi determinado com base no preço de mercado (cotação de fechamento) das ações ordinárias da CA na data de aquisição.	

B64(f)(iii)	Os acordos de contraprestação contingente exigem que a CA pague aos ex-proprietários da CM 5% das receitas da CX (investimento patrimonial em outra companhia não consolidado que a CM possui), que excederem a \$
B64(g)	
B67(b)	7.500 em 20X3 até o valor máximo de \$ 2.500 (não descontado).
	O valor potencial não descontado de todos os futuros pagamentos que a CA teria de ser obrigada a fazer para liquidar os acordos de contraprestação contingente estão entre \$ 0 e \$ 2.500.
	O valor justo do acordo de contraprestação contingente é \$ 1.000 e foi estimado pela aplicação do método da abordagem do resultado. A estimativa de valor justo baseia-se na taxa de desconto assumida entre 20% e 25% e na estimativa de receitas da CX, ajustadas pela probabilidade de ocorrência, entre \$ 10.000 e \$ 20.000.
	Em 31/12/20X2, não sofreram alterações nem os valores reconhecidos para o acordo de contraprestação contingente, tampouco os possíveis resultados e premissas assumidos para desenvolver a estimativa.
B64(h)	O valor justo dos ativos financeiros adquiridos inclui os recebíveis sob contratos de arrendamento mercantil financeiro de equipamentos de processamento de dados em rede com o valor justo de \$ 2.375. O valor bruto previsto em contrato é \$ 3.100, dos quais é esperada a perda de \$ 450.
B67(a)	O valor justo dos ativos intangíveis identificáveis, \$ 3.300, é provisório, pois está faltando receber o laudo final de avaliação desses ativos.
B64(j)	O passivo contingente de \$ 1.000 foi reconhecido em razão dos direitos de garantia esperados sobre produtos e serviços vendidos pela CM durante os últimos três anos. Espera-se que a maior parte dessa despesa seja incorrida em 20X3 e que até o final de 20X4 ela esteja totalmente liquidada. O valor potencial não descontado de todos os futuros pagamentos que a CA teria de fazer em função dos acordos de garantia foi estimado entre \$ 500 e \$ 1.500. Em 31/12/20X2, não houve mudança nos valores reconhecidos desde 30/06/20X2 para o passivo ou nas faixas de valores esperados ou ainda nas premissas utilizadas para desenvolver a estimativa.
B67(c)	
IAS 37.84, 85	
B64(o)	O valor justo da participação dos não controladores na CM, uma companhia fechada, foi estimado pela aplicação de abordagens de mercado e de resultado. A estimativa de valor justo foi baseada em: <ul style="list-style-type: none"> (a) faixa de taxas de desconto entre 20% e 25%; (b) valor residual assumido com base em faixas de valores de múltiplos de EBITDA entre 3 e 5 vezes (ou se apropriado, baseado sobre taxas de crescimento sustentável de longo prazo de 3% a 6%); (c) múltiplos financeiros de companhias consideradas similares à CM; e (d) ajustes em razão da ausência de controle ou de liquidez que participantes do mercado teriam considerado quando da estimativa do valor justo da participação dos não controladores na CM.
B64(p)(ii)	A CA reconheceu o ganho de \$ 500 como resultado da mensuração a valor justo de seus 15% de participação de capital na CM que a CA possuía antes da combinação de negócios. O ganho está incluso em "outros resultados" na demonstração do resultado da CA em 31/12/20X2.
B64(q)(i)	A receita da CM auferida a partir de 30/06/20X2 foi de \$ 4.090 e está incluída na demonstração do resultado consolidado. A CM também contribuiu com o lucro de \$ 1.710 nesse mesmo período.
B64(q)(ii)	Caso a CM tivesse sido consolidada a partir de 01/01/20X2, na demonstração do

resultado teria sido incluída a receita de \$ 27.670 e o lucro de \$ 12.870.
--

1. Dual-listed company ou companhia duplamente listada é uma estrutura corporativa na qual duas companhias funcionam como uma única entidade operacional por meio de contrato de equalização, mantendo identidades jurídicas separadas e listagens também separadas em bolsa ou bolsas de valores. As duas companhias continuam a existir, têm dois conjuntos separados de acionistas, mas concordam em dividir os riscos e benefícios de seus negócios operacionais na proporção fixa contratada. O contrato de equalização assegura o uso dos direitos de voto, de dividendos e outros. Normalmente têm administradores comuns e estrutura administrativa única.

2. A literatura especializada assim qualifica essas duas modalidades de acordos contratuais: stapling arrangements -trata-se geralmente de acordos contratuais firmados entre duas partes por meio dos quais os valores mobiliários emitidos por uma entidade legal são combinados com os valores mobiliários emitidos por outra entidade legal. Esses valores mobiliários, que recebem usualmente a alcunha de "valores mobiliários aglutinados" (stapled securities), são então cotados por um único preço de mercado e não podem ser negociados ou transferidos separadamente. Dual-listed corporation - em ditas transações, nenhuma contraprestação é transferida pelas companhias envolvidas e os contratos são executados pelas partes com o propósito de equalizar direitos dos sócios das companhias contratantes. Entre os direitos abarcados por esses acordos contratuais estão presentes, com frequência, o direito de voto, o direito a dividendos os direitos relativos a decisões de governança e a atos praticados por administradores. Muito embora as entidades legais sejam mantidas separadamente (isto é, os valores mobiliários de cada entidade envolvida no contrato são, usualmente, negociados e cotados separadamente nos mercados onde são listados), uma corporação duplamente listada (dual listed corporation) é, em essência, similar a uma combinação de negócios em que os sócios das respectivas sociedades compartilham riscos e benefícios das duas entidades. Historicamente, a Securities and Exchange Commission - SEC nos EUA tem exigido que ditas transações sejam tratadas contabilmente como combinação de negócios.

3. É importante esclarecer que essa modalidade de transação não se confunde com a modalidade de "incorporação reversa", ativamente praticada no Brasil, no início do processo de privatização dos setores de energia elétrica e de telecomunicações. As transações de "incorporação reversa" não se qualificam para a aplicação deste Pronunciamento, em decorrência de não envolverem alteração de controle.

4. Legalmente, no Brasil, dita transação seria enquadrada como uma incorporação de ações da entidade fechada pela companhia aberta ao seu patrimônio, sendo que os ex-sócios da entidade fechada receberiam ações a serem emitidas pela companhia aberta, conforme relação de troca justa de ações constante no protocolo de incorporação.

5. O valor justo das ações da entidade combinada multiplicado pela participação final dos sócios da controladora legal (adquirida contábil) na entidade combinada.

6. Essa modalidade de operação não se confunde com as incorporações reversas, amplamente praticadas no mercado brasileiro.

7. Uma forma intuitiva e lógica de visualizar o valor justo da contraprestação transferida seria raciocinar em termos de riqueza. O quanto de riqueza os antigos sócios de "A" retiveram. Desse modo, considerando o desfecho da distribuição de capital da entidade combinada, os antigos sócios de "A" fazem jus a 40% da riqueza envolvida, que compreende 40% das 60 ações de "B" ao valor justo por ação ou quota de \$ 40 ($0,4 \cdot 60 \cdot \$ 40 = \$ 960$) mais 40% das 100 ações ou quotas de "A" ao valor justo por ação ou quota de \$ 16 ($0,4 \cdot 100 \cdot \$ 16 = \$ 640$), que resulta em \$ 1.600 ($\$ 960 + \$ 640$).

[DELIBERAÇÃO Nº 666, DE 4 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 05/08/2011 \(nº 150, Seção 1, pág. 83\)](#)

[Aprova o Pronunciamento Técnico CPC 19\(R1\) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de investimento em empreendimento controlado em conjunto.](#)

A PRESIDENTE DA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM torna público que o Colegiado, em reunião realizada em 2 de agosto de 2011, com fundamento nos [§§ 3º e 5º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#), combinados com os [incisos II e IV do § 1º do art. 22 da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976](#), deliberou:

I - aprovar e tornar obrigatório, para as companhias abertas, o Pronunciamento Técnico CPC 19(R1), emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, anexo à presente Deliberação, que trata de investimento em empreendimento controlado em conjunto;

II - revogar a [Deliberação CVM nº 606, de 26 de novembro de 2009](#); e

III - que esta Deliberação entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2011.

MARIA HELENA DOS SANTOS FERNANDES DE SANTANA

ANEXO

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 19 (R1)

Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto

(Joint Venture)

Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade - IAS 31 (IASB - BV 2011) Alcance

1. Este Pronunciamento deve ser aplicado na contabilização das participações em empreendimentos controlados em conjunto (joint venture) e na divulgação dos ativos, passivos, receitas e despesas desses empreendimentos nas demonstrações contábeis dos empreendedores e investidores, independentemente da estrutura ou forma sob a qual as atividades do empreendimento controlado em conjunto são executadas. Contudo, este Pronunciamento não é aplicável às participações em entidades controladas em conjunto mantidas por:

(a) organizações de capital de risco (como private equity e venture capital) e

(b) fundos mútuos, entidades fiduciárias e entidades similares, incluindo fundos de seguro vinculados a investimentos, os quais devem ser mensurados pelo valor justo por meio do resultado de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração. Tais investimentos devem ser mensurados ao valor justo de acordo com os requisitos do citado Pronunciamento. O empreendedor que possuir tais investimentos deve cumprir as exigências de divulgação dos itens 55 e 56 do presente Pronunciamento.

2. O empreendedor com investimento em entidade controlada em conjunto está dispensado da aplicação do disposto nos itens 30 (consolidação proporcional) e 38 (método de equivalência patrimonial no caso das demonstrações contábeis individuais) quando satisfeitas as seguintes condições, desde que legalmente permitido:

(a) a participação for classificada como disponível para venda de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 31 - Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada;

(b) o empreendedor também possuir investimentos em controladas e estiver dispensado de apresentar as demonstrações contábeis consolidadas, nos termos do item 10 do Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas; ou

(c) todas as condições a seguir forem aplicáveis:

(i) o empreendedor é ele próprio uma subsidiária integral ou uma controlada de outra entidade, a qual, em conjunto com os demais acionistas ou sócios, incluindo aqueles sem direito a voto, foram consultados e não fizeram objeção quanto à não aplicação da consolidação proporcional ou do método de equivalência patrimonial pelo empreendedor;

(ii) os instrumentos de dívida ou patrimoniais do empreendedor não são negociados publicamente (bolsas de valores domésticas ou estrangeiras ou mercado de balcão, inclusive locais e regionais);

(iii) o empreendedor não arquivou e nem está em processo de arquivamento de suas demonstrações contábeis na Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão regulador, visando à distribuição pública de qualquer tipo ou classe de instrumento no mercado aberto; e

(iv) a controladora final (ou qualquer controladora intermediária) do empreendedor disponibiliza ao público suas demonstrações contábeis consolidadas em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC.

Definições

3. Os termos a seguir são utilizados no presente Pronunciamento com os seguintes significados:

Controle é o poder de governar as políticas financeiras e operacionais da entidade de forma a obter benefício das suas atividades.

Método de equivalência patrimonial é o método de contabilização por meio do qual o investimento é inicialmente reconhecido pelo custo e posteriormente ajustado pelo reconhecimento da participação

atribuída ao investidor nas alterações dos ativos líquidos da investida. O resultado do período do investidor deve incluir a parte que lhe cabe nos resultados gerados pela investida.

Investidor em empreendimento controlado em conjunto é um dos participantes desse empreendimento que não compartilha do controle conjunto sobre o empreendimento.

Controle conjunto é o compartilhamento do controle, contratualmente estabelecido, sobre uma atividade econômica e que existe somente quando as decisões estratégicas, financeiras e operacionais relativas à atividade exigirem o consentimento unânime das partes que compartilham o controle (os empreendedores).

Empreendimento controlado em conjunto (joint venture) é o acordo contratual em que duas ou mais partes se comprometem à realização de atividade econômica que está sujeita ao controle conjunto.

Consolidação proporcional é o método de contabilização pelo qual a parte do empreendedor em cada um dos ativos, passivos, receitas e despesas da entidade controlada em conjunto é combinada linha a linha com itens similares nas demonstrações contábeis do empreendedor, ou em linhas separadas nessas demonstrações contábeis.

Demonstrações separadas são aquelas apresentadas por uma controladora, um investidor em coligada ou um empreendedor em uma entidade controlada em conjunto, nas quais os investimentos são contabilizados com base no valor do interesse direto no patrimônio (direct equity interest), em vez de nos resultados divulgados e nos valores contábeis dos ativos líquidos das investidas. Não se confundem com as demonstrações contábeis individuais. (Consultar Pronunciamento Técnico CPC 35 - Demonstrações Separadas.)

Influência significativa é o poder de participar nas decisões financeiras e operacionais da entidade, sem controlar de forma individual ou conjunta essas políticas.

Empreendedor é um dos participantes em determinado empreendimento controlado em conjunto que detém o controle compartilhado sobre esse empreendimento.

4. As demonstrações contábeis elaboradas com base na consolidação proporcional ou no método de equivalência patrimonial não são demonstrações contábeis separadas, nem são demonstrações contábeis separadas aquelas da entidade que não tenha controladas, coligadas ou participações em entidades controladas em conjunto.

5. Demonstrações contábeis separadas são aquelas apresentadas adicionalmente às demonstrações contábeis consolidadas, às demonstrações contábeis nas quais os investimentos são contabilizados pelo método de equivalência patrimonial (demonstrações individuais) e às demonstrações contábeis nas quais as participações em empreendimentos controlados em conjunto são proporcionalmente consolidadas. Demonstrações contábeis separadas podem ser ou não apensadas às, ou acompanharem, referidas demonstrações contábeis.

6. As entidades dispensadas da consolidação integral e da aplicação do método de equivalência patrimonial em conformidade, respectivamente, com o item 10 do Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas e com o item 13(c) do Pronunciamento Técnico CPC 18 - Investimento em Coligada e em Controlada, bem como dispensadas da aplicação da consolidação proporcional ou do método de equivalência patrimonial pelo item 2 deste Pronunciamento Técnico, podem, se permitido legalmente, apresentar as demonstrações contábeis separadas como suas únicas demonstrações contábeis, ou então podem apresentá-las adicionalmente às suas demonstrações contábeis individuais.

Formas de empreendimento controlado em conjunto

7. Os empreendimentos controlados em conjunto podem assumir diferentes formas e estruturas. Este Pronunciamento identifica os três tipos principais - operações controladas em conjunto, ativos controlados em conjunto e entidades controladas em conjunto - que normalmente são descritos como, e satisfazem à definição de, empreendimento controlado em conjunto. As características a seguir são comuns a todos os empreendimentos controlados em conjunto:

- (a) dois ou mais empreendedores estão comprometidos por um acordo contratual; e
- (b) o acordo contratual estabelece o controle conjunto.

Controle conjunto

8. Controle conjunto pode ser descontinuado quando a investida encontrar-se em processo de reorganização legal ou de falência, ou operar sob severas restrições de longo prazo que

prejudicam sua capacidade de transferir fundos para o empreendedor. Independentemente disso, se o controle conjunto for continuado, esses eventos não são suficientes para justificar a não aplicação dos procedimentos contábeis determinados por este Pronunciamento .

Acordo contratual

9. A existência de acordo contratual distingue as participações que envolvem o controle conjunto dos investimentos em coligadas em que o investidor tem influência significativa (ver Pronunciamento Técnico CPC 18 - Investimento em Coligada e em Controlada). As atividades para as quais não existe acordo contratual estabelecendo o controle conjunto não se configuram como empreendimento controlado em conjunto para fins de aplicação do presente Pronunciamento.

10. Um acordo contratual pode ser evidenciado de várias maneiras, por exemplo, por meio de contrato entre os empreendedores ou de atas de discussão entre os empreendedores. Em alguns casos, o acordo é incorporado nas cláusulas nos documentos de constituição ou outros documentos legais do empreendimento controlado em conjunto. Qualquer que seja sua forma, o acordo contratual normalmente é feito por escrito e trata de questões como:

- (a) atividade, duração e obrigações de prestação de contas do empreendimento controlado em conjunto;
- (b) designação dos membros da diretoria ou conselho de administração ou órgão equivalente do empreendimento controlado em conjunto e direitos de voto de cada empreendedor;
- (c) aportes de capital de cada empreendedor; e
- (d) participação de cada empreendedor na produção, nas receitas, nas despesas ou nos resultados do empreendimento.

11. O acordo contratual deve estabelecer o controle conjunto sobre o empreendimento controlado em conjunto. Essa exigência garante que nenhum empreendedor em particular esteja em posição de controlar as atividades de forma unilateral.

12. O acordo contratual pode estabelecer que um dos empreendedores seja o operador ou o gestor do empreendimento controlado em conjunto. O operador não controla o empreendimento controlado em conjunto, apenas atua em conformidade com o que tiver sido acordado contratualmente entre os empreendedores e com os poderes delegados por estes em relação às políticas operacionais e financeiras do empreendimento. Se o operador tiver poder para governar as políticas financeiras e operacionais da atividade econômica, ele controla efetivamente o empreendimento e, dessa forma, o empreendimento se caracteriza como controlada desse operador e não como empreendimento controlado em conjunto.

Operações controladas em conjunto

13. As operações de alguns empreendimentos controlados em conjunto envolvem o uso de ativos e outros recursos dos empreendedores em vez da constituição de sociedade, associação ou outra entidade, ou ainda de estrutura financeira distinta daquela dos empreendedores. Cada empreendedor utiliza seus próprios ativos e propriedades e mantém seus próprios estoques. Ele também incorre em suas próprias despesas e passivos e obtém seus próprios recursos financeiros, os quais representam suas próprias obrigações. As atividades do empreendimento controlado em conjunto podem ser executadas pelos empregados do empreendedor, paralelamente às suas atividades exclusivas. O acordo contratual do empreendimento controlado em conjunto normalmente estabelece os critérios pelos quais serão divididas entre os empreendedores as receitas de vendas dos produtos gerados em conjunto e quaisquer despesas comuns, ou seja, incorridas em conjunto, e que serão compartilhadas entre os empreendedores.

14. Um exemplo de operação controlada em conjunto é quando dois ou mais empreendedores combinam operações, recursos e competências para fabricar, comercializar e distribuir conjuntamente um produto em particular, como uma aeronave por exemplo. Cada empreendedor executa diferentes partes do processo de fabricação e arca com seus próprios custos, bem como se apropria da parte que lhe cabe nas receitas de venda da aeronave, em conformidade com o determinado no acordo contratual.

15. Em relação às participações em operações controladas em conjunto, o empreendedor deve reconhecer em suas demonstrações contábeis o que segue:

(a) os ativos por ele controlados e os passivos por ele incorridos; e

(b) as despesas por ele incorridas e a sua parte na receita gerada com a venda de produtos ou serviços produzidos pelo empreendimento controlado em conjunto.

16. Em razão de os ativos, passivos, receitas e despesas serem reconhecidos nas demonstrações contábeis dos empreendedores, nenhum ajuste ou outro procedimento de consolidação nesses itens se faz necessário quando o empreendedor elaborar suas demonstrações contábeis consolidadas.

17. Registros contábeis em separado para o empreendimento ou a elaboração de demonstrações contábeis do empreendimento controlado em conjunto podem não ser requeridos. Contudo, os empreendedores podem elaborar relatórios gerenciais para fins de avaliação do desempenho do empreendimento controlado em conjunto.

Ativos controlados em conjunto

18. Alguns empreendimentos controlados em conjunto envolvem o controle conjunto e com frequência a propriedade conjunta, pelos empreendedores, de um ou mais ativos cedidos ou adquiridos para o empreendimento e dedicados ao cumprimento dos objetivos do empreendimento controlado em conjunto. Os ativos são utilizados no empreendimento para gerar benefícios aos empreendedores e cada um recebe sua parte nos recursos gerados pelos ativos e arca com sua parte nas despesas incorridas, conforme estabelecido em acordo contratual.

19. Esse tipo de empreendimento controlado em conjunto não envolve a constituição de sociedade, associação ou outra entidade, ou ainda de estrutura financeira distinta daquela dos empreendedores. Cada empreendedor controla sua parte nos benefícios econômicos futuros por meio da participação que detém no ativo controlado em conjunto.

20. Muitas das atividades relacionadas às indústrias de extração de petróleo, gás e minerais envolvem ativos controlados em conjunto. Por exemplo, diversas companhias produtoras de petróleo podem controlar e operar conjuntamente um oleoduto. Cada empreendedor utiliza o oleoduto para transportar seu próprio produto e arca com a sua quota nas despesas de operação do oleoduto conforme estabelecido no acordo contratual do empreendimento. Outro exemplo de ativo controlado em conjunto é quando duas entidades controlam conjuntamente um imóvel e cada uma apropria-se de sua parte nas receitas de aluguel e arca com sua parte nas despesas em conformidade com o acordo contratual.

21. Em relação às participações em ativos controlados em conjunto, o empreendedor deve reconhecer em suas demonstrações contábeis o que segue:

(a) sua participação nos ativos controlados em conjunto, classificados de acordo com a natureza desses ativos;

(b) quaisquer passivos em que tenha incorrido individualmente;

(c) sua participação em quaisquer passivos incorridos em conjunto com outros empreendedores por conta do empreendimento em conjunto;

(d) qualquer receita proveniente da venda ou utilização da sua parte nos produtos gerados pelo empreendimento controlado em conjunto, juntamente com sua participação nas despesas incorridas pelo empreendimento; e

(e) quaisquer despesas em que o empreendedor tenha incorrido com relação ao seu investimento no empreendimento controlado em conjunto.

22. Em relação à sua participação nos ativos controlados em conjunto, cada empreendedor deve incluir em sua escrituração contábil e reconhecer em suas demonstrações contábeis o que segue:

(a) sua participação nos ativos controlados em conjunto, classificados de acordo com sua natureza em vez de como investimento. Por exemplo, a participação no oleoduto controlado em conjunto é classificada como ativo imobilizado;

(b) quaisquer passivos incorridos pelo empreendedor, como, por exemplo, aqueles contraídos para o financiamento de sua participação nos ativos conjuntos;

(c) sua participação em quaisquer passivos incorridos em conjunto com outros empreendedores por conta do empreendimento em conjunto;

(d) qualquer resultado proveniente da venda ou utilização de sua parte nos produtos gerados pelo empreendimento controlado em conjunto, juntamente com sua participação nas despesas incorridas pelo empreendimento;

(e) quaisquer despesas em que o empreendedor tenha incorrido com relação à sua participação no empreendimento controlado em conjunto, como, por exemplo, aquelas relacionadas ao financiamento da participação de cada empreendedor nos ativos e na venda de sua parte nos produtos gerados pelo empreendimento. Em razão de os ativos, passivos, receitas e despesas serem reconhecidos nas demonstrações contábeis dos empreendedores, nenhum ajuste ou outro procedimento de consolidação nesses itens se faz necessário quando o empreendedor elaborar suas demonstrações contábeis consolidadas.

23. O tratamento de ativos controlados em conjunto deve refletir a essência e a realidade econômica e, normalmente, a forma legal do empreendimento controlado em conjunto. Registros contábeis em separado para um empreendimento controlado em conjunto podem se limitar às despesas incorridas em conjunto com os demais empreendedores, os quais arcarão com elas conforme a divisão acordada entre eles. As demonstrações contábeis podem não ser elaboradas para cada empreendimento controlado em conjunto, embora os empreendedores possam elaborar relatórios gerenciais para fins de avaliação do desempenho do empreendimento controlado em conjunto.

Entidade controlada em conjunto

24. A entidade controlada em conjunto é um empreendimento controlado em conjunto que envolve a constituição de companhia, sociedade limitada, associação, parceria ou outra entidade em que cada empreendedor possui uma participação. A entidade opera da mesma forma que outras entidades, exceto pelo fato de que um acordo contratual firmado entre os empreendedores estabelece o controle conjunto sobre a atividade econômica da entidade.

25. A entidade controlada em conjunto controla os ativos do empreendimento controlado em conjunto, incorre em passivos e despesas e auferir receitas. Ela pode assinar contratos em seu nome e levantar fundos para financiar as atividades fim do empreendimento controlado em conjunto. Cada empreendedor tem o direito a uma parte dos lucros gerados pela entidade controlada em conjunto, embora em algumas dessas entidades também ocorra uma partilha da produção gerada pelo empreendimento controlado em conjunto.

26. Um exemplo comum de entidade controlada em conjunto é quando duas entidades combinam suas atividades em uma linha de negócios específica pela transferência dos ativos e passivos relevantes para a entidade controlada em conjunto. Outro exemplo é quando a entidade inicia um negócio em outro país em conjunto com o governo ou outra agência desse país e constitui uma entidade distinta que é conjuntamente controlada pela entidade e pelo referido governo ou agência.

27. Muitas entidades controladas em conjunto são semelhantes, em essência, aos empreendimentos controlados em conjunto do tipo operações controladas em conjunto ou ativos controlados em conjunto. Por exemplo, os empreendedores podem transferir um ativo controlado em conjunto, tal como um oleoduto, para a entidade controlada em conjunto, por motivos fiscais ou outras razões. De forma similar, os empreendedores podem fazer aportes de capital na entidade controlada em conjunto na forma de ativos que serão operacionalizados conjuntamente. Algumas operações controladas em conjunto também envolvem o estabelecimento da entidade controlada em conjunto para tratar de determinados aspectos da atividade econômica, como por exemplo, desenho, comercialização, distribuição ou serviço pós-venda de produto.

28. A entidade controlada em conjunto deve manter seus próprios registros contábeis, elaborar e apresentar suas demonstrações contábeis do mesmo modo que outras entidades, em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC.

29. Cada empreendedor normalmente faz aportes de capital na entidade controlada em conjunto, na forma de caixa ou outros recursos. Esses aportes devem ser incluídos nos registros contábeis

dos empreendedores e reconhecidos em suas demonstrações contábeis como investimento na entidade controlada em conjunto.

Demonstrações contábeis de empreendedor Consolidação proporcional

30. O empreendedor deve reconhecer seu investimento na entidade controlada em conjunto utilizando a consolidação proporcional. Na consolidação proporcional um dos dois formatos indicados a seguir (item 34) deve ser aplicado para a divulgação das informações.

31. O empreendedor deve reconhecer sua participação na entidade controlada em conjunto utilizando um dos dois formatos de relatório para consolidação proporcional, independentemente de ele ter investimentos em controladas ou de ele descrever suas demonstrações contábeis como demonstrações contábeis consolidadas.

32. Quando do reconhecimento de uma participação na entidade controlada em conjunto, o empreendedor deve privilegiar a essência e a realidade econômica do acordo contratual, em vez de sua forma ou estrutura característica do empreendimento controlado em conjunto. Na entidade controlada em conjunto, o empreendedor deve controlar sua parte dos benefícios econômicos futuros por meio da participação nos ativos e passivos do empreendimento. A essência e a realidade econômica do acordo devem ser refletidas nas demonstrações contábeis consolidadas do empreendedor quando este reconhecer sua participação nos ativos, passivos, receitas e despesas da entidade controlada em conjunto, utilizando um dos dois formatos de consolidação proporcional descritos no item 34.

33. A aplicação da consolidação proporcional significa que o balanço patrimonial do empreendedor inclui sua participação nos ativos que ele controla de forma conjunta e sua parte nos passivos pelos quais ele é conjuntamente responsável. A demonstração do resultado do empreendedor inclui sua parte nas receitas e despesas da entidade controlada em conjunto. Muitos dos procedimentos pertinentes à aplicação da consolidação proporcional são similares aos procedimentos para a consolidação de investimentos em controladas, os quais estão descritos no Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas.

34. Diferentes formatos de divulgação podem ser utilizados para alcançar os efeitos da consolidação proporcional. O empreendedor pode combinar sua parte em cada um dos ativos, passivos, receitas e despesas da entidade controlada em conjunto com itens similares, linha a linha, em suas demonstrações contábeis. Por exemplo, ele pode combinar sua parte no estoque da entidade controlada em conjunto com seu próprio estoque, ou sua parte no imobilizado da entidade controlada em conjunto com o seu próprio imobilizado. Alternativamente, o empreendedor pode incluir sua parte em cada um dos ativos, passivos, receitas e despesas da entidade controlada em conjunto em suas demonstrações contábeis utilizando uma linha separada. Por exemplo, ele pode evidenciar sua parte no ativo circulante da entidade controlada em conjunto de forma separada como componente do grupo de ativos circulantes e evidenciar sua parte no imobilizado da entidade controlada em conjunto de forma separada como componente do grupo de ativos imobilizados. Os dois formatos de divulgação resultam na divulgação de valores idênticos para o resultado do período e cada um dos principais componentes de ativos, passivos, receitas e despesas. Ambos os formatos são aceitos para as finalidades deste Pronunciamento.

35. Independentemente do formato utilizado para alcançar os efeitos da consolidação proporcional, é inadequado compensar quaisquer ativos ou passivos pela redução de outros passivos ou ativos ou quaisquer receitas ou despesas pela redução de outras despesas ou receitas, a menos que o direito legal de compensação exista e tal compensação represente a expectativa de realização dos ativos ou a liquidação dos passivos.

36. O empreendedor deve suspender a aplicação da consolidação proporcional a partir da data em que deixar de ter o controle compartilhado sobre a entidade controlada em conjunto.

37. O empreendedor deve suspender o uso da consolidação proporcional a partir da data em que deixar de compartilhar o controle de entidade controlada em conjunto. Isso pode acontecer, por exemplo, quando a participação na entidade controlada em conjunto for alienada pelo empreendedor, ou quando restrições externas forem impostas à entidade controlada em conjunto e elas implicarem na perda do controle conjunto do empreendedor sobre a entidade.

Método de equivalência patrimonial

38. Como alternativa à consolidação proporcional descrita no item 30, o empreendedor pode reconhecer sua participação em empreendimento controlado em conjunto utilizando o método de equivalência patrimonial.

39. O empreendedor reconhece sua participação em empreendimento controlado em conjunto utilizando o método de equivalência patrimonial independentemente de também ter investimento em controlada ou de denominar suas demonstrações de demonstrações contábeis consolidadas.

40. A utilização do método de equivalência patrimonial é apoiada por aqueles que argumentam que não é apropriado combinar investimentos em controladas com investimentos em empreendimentos controlados em conjunto e por aqueles que acreditam que os empreendedores têm influência significativa, em vez de controle compartilhado, em uma entidade controlada em conjunto. Este Pronunciamento não recomenda o uso do método de equivalência patrimonial porque a consolidação proporcional reflete melhor a substância e a realidade econômica da participação de um empreendedor numa entidade controlada em conjunto, ou seja, o controle sobre a sua participação nos benefícios econômicos futuros.

40A. No balanço individual, o empreendedor deve reconhecer sua participação em uma entidade controlada em conjunto usando o método de equivalência patrimonial, considerando o contido no Pronunciamento Técnico CPC 18 - Investimento em Coligada e em Controlada e a Interpretação Técnica ICPC 09 - Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial

41. O empreendedor deve suspender o uso do método de equivalência patrimonial a partir da data em que deixar de ter influência significativa ou o controle compartilhado sobre entidade controlada em conjunto.

Exceções à consolidação proporcional e ao método de equivalência patrimonial

42. As participações em entidades controladas em conjunto que forem classificadas como disponíveis para venda (com evidências de que a venda se realizará no curto prazo) devem ser contabilizadas de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 31 - Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada.

43. Quando o investimento na entidade controlada em conjunto, previamente classificado como disponível para venda, não mais atender aos critérios para tal classificação, ele deve ser contabilizado utilizando a consolidação proporcional e o método de equivalência patrimonial (na sua demonstração individual) a partir da data em que for retirado da classificação de disponível para venda. As demonstrações contábeis relativas aos períodos em que a participação estava classificada como disponível para venda devem ser adequadamente retificadas.

44. (Eliminado).

45. Na data em que o investidor deixar de ter controle conjunto sobre a entidade, ele deve contabilizar o investimento remanescente, se houver, como instrumento financeiro de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração, desde que a entidade não se torne uma controlada ou uma coligada. A partir da data em que a entidade controlada em conjunto tornar-se uma controlada do investidor, ele deve contabilizar sua participação em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 35 - Demonstrações Separadas ou de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas e o Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios. A partir da data em que a entidade controlada em conjunto tornar-se uma coligada do investidor, o investidor deve contabilizar sua participação em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 18 - Investimento em Coligada e em Controlada. Quando da perda do controle conjunto, o investidor deve mensurar ao valor justo o investimento remanescente, se houver, na ex-entidade controlada em conjunto. O investidor deve reconhecer no resultado do período qualquer diferença entre:

(a) o valor justo do investimento remanescente, se houver, e qualquer montante proveniente da alienação parcial de sua participação na entidade controlada em conjunto; e

(b) o valor contábil do investimento na data em que o controle conjunto tiver sido perdido.

45A. Na data em que o investimento deixar de ser contabilizado como entidade controlada em conjunto e passar a ser contabilizado como instrumento financeiro, de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração, o valor justo desse investimento será considerado como o valor justo para o seu reconhecimento inicial como ativo financeiro.

45B. Se o investidor perder o controle conjunto sobre a entidade, o investidor deve contabilizar todos os valores reconhecidos de forma reflexa em seu patrimônio líquido provenientes de resultados diretamente reconhecidos no patrimônio líquido da entidade (como outros resultados abrangentes), nas mesmas bases que seriam requeridas se a entidade controlada em conjunto tivesse alienado os ativos e passivos que lhes deram origem. Portanto, tal como um ganho ou uma perda reconhecido pela entidade controlada em conjunto diretamente em seu patrimônio líquido (outros resultados abrangentes) seria reclassificado para o resultado do período pela alienação dos ativos ou passivos correspondentes, quando o investidor perder o controle conjunto sobre essa entidade, ele deve reclassificar o respectivo ganho ou perda de seu patrimônio líquido para o resultado do período (como ajuste de reclassificação). Por exemplo, se a entidade controlada em conjunto possui ativos financeiros disponíveis para venda e o investidor perde o controle conjunto sobre essa entidade, ele reclassifica para o resultado do período os ganhos e perdas reconhecidos de forma reflexa em seu patrimônio líquido como outros resultados abrangentes. Se a participação relativa do investidor na entidade controlada em conjunto for reduzida, porém o investimento continuar sendo considerado uma entidade controlada em conjunto, os ganhos e as perdas previamente reconhecidos de forma reflexa no patrimônio líquido do investidor como outros resultados abrangentes devem ser reclassificados para o resultado do período de forma proporcional.

Demonstrações contábeis separadas de um empreendedor

46. O investimento na entidade controlada em conjunto deve ser contabilizado nas demonstrações contábeis separadas do empreendedor em conformidade com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 35 - Demonstrações Separadas.

47. Este Pronunciamento não exige que as entidades elaborem demonstrações contábeis separadas para divulgação ao público.

Transações entre empreendedor e empreendimento controlado em conjunto

48. Quando o empreendedor fizer aportes de capital na forma de ativos ou vender ativos para o empreendimento controlado em conjunto, o reconhecimento de qualquer ganho ou perda proveniente dessa transação deve refletir a essência da transação. Enquanto o ativo for mantido pelo empreendimento controlado em conjunto, e desde que o empreendedor tenha transferido todos os riscos e benefícios significativos da propriedade, o empreendedor deve reconhecer somente a parcela do ganho ou perda atribuível à participação dos demais empreendedores. O empreendedor deve reconhecer o valor total de qualquer perda quando a transação (de aporte de capital ou de venda) fornecer evidência de redução no valor realizável líquido dos ativos circulantes ou redução do valor recuperável.

49. Quando o empreendedor comprar ativos do empreendimento controlado em conjunto, ele não deve reconhecer a sua parte nos lucros do empreendimento controlado em conjunto provenientes dessa transação até que esses ativos sejam revendidos para uma parte independente (não relacionada). O empreendedor deve reconhecer sua parte nos prejuízos resultantes dessa transação da mesma forma, exceto se o prejuízo representar redução no valor realizável líquido dos ativos circulantes ou redução do valor recuperável, situação em que o valor total desse prejuízo será imediatamente reconhecido.

50. Para avaliar se uma transação entre o empreendedor e o empreendimento controlado em conjunto fornece evidência de redução no valor recuperável do ativo, o empreendedor deve determinar o valor recuperável do ativo em conformidade com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos. Na determinação do valor em uso, o empreendedor deve estimar o fluxo de caixa futuro do ativo com base no uso contínuo desse ativo

pelo empreendimento controlado em conjunto, incluindo o valor residual esperado com sua alienação.

Contabilização de investimento em empreendimento controlado em conjunto nas demonstrações contábeis do investidor

51. O investidor em empreendimento controlado em conjunto que não possuir o controle compartilhado deve contabilizar essa participação como instrumento financeiro de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração. Se o investidor tiver influência significativa sobre o empreendimento controlado em conjunto, ele deve contabilizar essa participação em conformidade com o disposto no Pronunciamento Técnico CPC 18 - Investimento em Coligada e em Controlada.

Operador de empreendimento controlado em conjunto

52. Os operadores ou gestores de empreendimento controlado em conjunto devem contabilizar quaisquer honorários como receita por serviços prestados de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 30 - Receitas.

53. Um ou mais empreendedores podem atuar como operador ou gestor de empreendimento controlado em conjunto. Normalmente os operadores recebem honorários administrativos por tais responsabilidades. Esses honorários devem ser contabilizados pelo empreendimento controlado em conjunto como despesa.

Divulgação

54. Exceto quando a probabilidade de perda seja remota, o empreendedor deve divulgar o valor total dos passivos contingentes abaixo indicados, separadamente do valor de outros passivos contingentes:

(a) quaisquer passivos contingentes em que o empreendedor tenha incorrido em relação à sua participação em empreendimentos controlados em conjunto e sua parte em cada passivo contingente que tenha sido incorrido conjuntamente com outros empreendedores;

(b) sua parte nos passivos contingentes dos empreendimentos controlados em conjunto para os quais o empreendedor seja contingencialmente responsável; e

(c) os passivos contingentes que tenham surgido em razão de o empreendedor ser contingencialmente responsável por passivos de outros empreendedores de empreendimento controlado em conjunto.

55. O empreendedor deve divulgar o valor total dos seguintes compromissos relacionados à sua participação em empreendimentos controlados em conjunto, separadamente de outros compromissos:

(a) quaisquer compromissos de aporte de capital do empreendedor em relação à sua participação no empreendimento controlado em conjunto e sua parte nos compromissos de aporte de capital incorridos conjuntamente com outros empreendedores; e

(b) a parte do empreendedor nos compromissos de aporte de capital dos empreendimentos controlados em conjunto.

56. O empreendedor deve divulgar uma lista e a descrição das participações em empreendimentos controlados em conjunto relevantes e a proporção de propriedade nas participações mantidas em entidades controladas em conjunto. O empreendedor que reconhecer sua participação em entidade controlada em conjunto utilizando a consolidação proporcional por meio do formato linha a linha (item 34) ou o método de equivalência patrimonial deve evidenciar a parte que lhe cabe no montante total dos ativos circulantes, ativos não circulantes, passivos circulantes, passivos não circulantes, receitas e despesas do empreendimento controlado em conjunto.

57. O empreendedor deve evidenciar o método utilizado para reconhecer seu investimento nas entidades controladas em conjunto.

Disposições Transitórias

58 a 58C. (Eliminados)

59. Este Pronunciamento substitui o Pronunciamento Técnico CPC 19 - Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto, aprovado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis em 6 de novembro de 2009.

Interpretação - Empreendimento controlado em conjunto - Contribuições não monetárias de investidor

Esta Interpretação, que corresponde à SIC 13 do IASB, é parte integrante do Pronunciamento.

Referências

- . Pronunciamento Técnico CPC 23 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro
- . Pronunciamento Técnico CPC 27 - Ativo Imobilizado
- . Pronunciamento Técnico CPC 30 - Receitas
- . Pronunciamento Técnico CPC 19 - Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture)

Questão

1. O item 48 do Pronunciamento Técnico CPC 19 - Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto refere-se tanto a aportes de capital quanto a vendas entre o investidor e o empreendimento em conjunto conforme segue: "Quando o empreendedor fizer aportes de capital na forma de ativos ou vender ativos para o empreendimento controlado em conjunto, o reconhecimento de qualquer ganho ou perda proveniente dessa transação deve refletir a essência da transação". Além disso, o item 24 desse mesmo Pronunciamento afirma que "a entidade controlada em conjunto é um empreendimento controlado em conjunto que envolve a constituição de companhia, sociedade limitada, associação, parceria ou outra entidade em que cada empreendedor possui uma participação". Não há orientação específica sobre o reconhecimento de ganhos e perdas resultantes de contribuições (aportes de capital por meio) de ativos não-monetários a empreendimento controlado em conjunto (ECC).

2. Os aportes de capital (contribuições) a um ECC são transferências de ativos por investidores em troca de participação patrimonial no ECC. Essas contribuições podem assumir diversas formas. As contribuições podem ser feitas simultaneamente pelos investidores no estabelecimento do ECC ou subsequentemente. A contrapartida recebida pelo investidor em troca dos ativos transferidos ao ECC também pode incluir caixa ou outra contrapartida que não dependa de fluxos de caixa futuros do ECC ("contrapartida adicional").

3. As questões são:

(a) quando a parte adequada dos ganhos ou perdas resultantes de transferência de ativo não monetário ao ECC em troca de participação patrimonial no ECC deve ser reconhecida pelo investidor como lucro ou prejuízo?;

(b) como a contrapartida adicional deve ser contabilizada pelo investidor?; e

(c) como qualquer ganho ou perda não realizado deve ser apresentado nas demonstrações contábeis consolidadas do investidor?

4. Esta Interpretação trata da contabilização pelo investidor de contribuições não-monetárias a um ECC em troca de participação patrimonial no ECC que deve ser contabilizada utilizando o método da consolidação proporcional.

Consenso

5. Ao aplicar o item 48 do Pronunciamento Técnico CPC 19 - Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture) a contribuições não-monetárias a um ECC em troca de participação patrimonial no ECC, o investidor deve reconhecer no resultado do período a parte do ganho ou perda atribuível às participações patrimoniais dos outros investidores, exceto quando:

(a) os riscos e benefícios significativos da propriedade dos ativos não monetários integralizados não tiverem sido transferidos ao ECC; ou

(b) o ganho ou a perda sobre a contribuição não-monetária não puder ser mensurado de forma confiável; ou

(c) a transação de contribuição não tiver essência comercial, conforme esse termo esteja descrito no Pronunciamento Técnico CPC 27 - Ativo Imobilizado. Se a exceção (a), (b) ou (c) for aplicável, o ganho ou a perda é considerado como não realizado e, portanto, não deve ser reconhecido no resultado, exceto se o item 6 desta Interpretação também for aplicável.

6. Se, além de receber a participação patrimonial no ECC, o investidor receber ativos monetários ou não monetários, parte adequada do ganho ou perda sobre a transação será reconhecida pelo investidor no resultado.

7. Os ganhos ou perdas não realizados sobre os ativos não monetários contribuídos a ECCs serão eliminados contra os ativos subjacentes, de acordo com o método de consolidação proporcional. Esses ganhos ou perdas não realizados não serão apresentados como ganhos ou perdas diferidos na demonstração consolidada da posição financeira do investidor.

DELIBERAÇÃO Nº 667, DE 4 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 05/08/2011 (nº 150, Seção 1, pág. 85)

Aprova o Pronunciamento Técnico CPC 35(R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de demonstrações separadas.

A PRESIDENTE DA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM torna público que o Colegiado, em reunião realizada em 2 de agosto de 2011, com fundamento nos §§ 3º e 5º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, combinados com os incisos II e IV do § 1º do art. 22 da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, deliberou:

I - aprovar e tornar obrigatório, para as companhias abertas, o Pronunciamento Técnico CPC 35(R1), emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, anexo à presente Deliberação, que trata de demonstrações separadas;

II - revogar a Deliberação CVM nº 607, de 26 de novembro de 2009; e

III - que esta Deliberação entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2011.

MARIA HELENA DOS SANTOS FERNANDES DE SANTANA

ANEXO

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 35 (R1)

Demonstrações Separadas

Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade - IAS 27 (IASB - BV 2011)

Alcance

1. (Eliminado).

2. (Eliminado).

3. Este Pronunciamento deve ser aplicado na contabilização de investimentos em controladas, entidades controladas em conjunto e coligadas, quando o investidor opta ou é requerido por regulamentação local, a apresentar as demonstrações contábeis separadas.

Definições

4. Os termos a seguir são utilizados no presente Pronunciamento com os seguintes significados:

Demonstrações separadas são aquelas apresentadas por uma controladora, um investidor em coligada ou um empreendedor em uma entidade controlada em conjunto, nas quais os investimentos são contabilizados com base no valor do interesse direto no patrimônio (direct equity interest), em vez de nos resultados divulgados e nos valores contábeis dos ativos líquidos das investidas. Não se confundem com as demonstrações contábeis individuais.

Demonstrações Consolidadas, Controle, Grupo econômico, Participação de Não Controlador e Controladora: conforme definições constantes do Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas.

5. De acordo com o item 5 do Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas, a controladora ou suas controladas podem ser um investidor em uma coligada ou um empreendedor em uma entidade controlada em conjunto. Nesse caso, as demonstrações contábeis consolidadas elaboradas e apresentadas em conformidade com este Pronunciamento devem também atender aos Pronunciamentos Técnicos CPC 18 - Investimento em Coligada e em Controlada e CPC 19 - Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture).

6. Para a entidade descrita no item 5, as demonstrações contábeis separadas são aquelas apresentadas adicionalmente às demonstrações consolidadas citadas no item 5. Não é necessário que as demonstrações contábeis separadas sejam anexadas ou que acompanhem tais demonstrações consolidadas.

6A. As demonstrações contábeis separadas devem ser apresentadas adicionalmente às demonstrações contábeis consolidadas e às demonstrações contábeis individuais nas quais os investimentos em controladas, coligadas e em empreendimentos controlados em conjunto são contabilizados pelo método de equivalência patrimonial. As demonstrações contábeis separadas podem ou não ser apresentadas juntamente com as demonstrações consolidadas.

6B. As entidades dispensadas da consolidação integral e da consolidação proporcional em conformidade, respectivamente, com o item 10 do Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas e com o item 2 do Pronunciamento Técnico CPC 19 - Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture), bem como dispensadas da aplicação do método de equivalência patrimonial pelo item 13(c) do Pronunciamento Técnico CPC 18 - Investimento em Coligada e em Controlada, podem apresentar as demonstrações contábeis separadas, de acordo com este Pronunciamento Técnico, como suas únicas demonstrações contábeis, se permitido legalmente.

7. As demonstrações contábeis da entidade que não tenha controlada, coligada ou participação em uma entidade controlada em conjunto não são demonstrações contábeis separadas.

8. A controladora que estiver dispensada da apresentação das demonstrações contábeis consolidadas em conformidade com o disposto no item 10 adiante pode apresentar as demonstrações contábeis separadas conforme este Pronunciamento Técnico.

Apresentação das demonstrações contábeis consolidadas

9. (Eliminado).

9A. As demonstrações contábeis em que o método de equivalência patrimonial deve ser aplicado não são demonstrações contábeis separadas e nem são demonstrações contábeis separadas aquelas da entidade que não tenha controladas, coligadas ou participações em entidades controladas em conjunto.

10. A controladora pode deixar de apresentar as demonstrações contábeis consolidadas se e somente se, além de permitido legalmente:

(a) a controladora for ela própria uma controlada (integral ou parcial) de outra entidade, a qual, em conjunto com os demais sócios ou acionistas, incluindo aqueles sem direito a voto, foram consultados e não fizeram objeção quanto à não apresentação das demonstrações contábeis consolidadas pela controladora;

(b) os instrumentos de dívida ou patrimoniais da controladora não são negociados publicamente (bolsas de valores domésticas ou estrangeiras ou mercado de balcão, incluindo mercados locais e regionais);

(c) a controladora não arquivou e não está em processo de arquivamento de suas demonstrações contábeis na Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão regulador, visando à distribuição pública de qualquer tipo ou classe de instrumento no mercado; e

(d) a controladora final (ou qualquer controladora intermediária) da controladora disponibilizar ao público suas demonstrações contábeis consolidadas em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC.

11. A controladora que optar, em conformidade com o disposto no item 10, pela não apresentação de suas demonstrações contábeis consolidadas e que apresentar somente as demonstrações contábeis separadas, deve cumprir as exigências contidas nos itens 38 a 43 do presente Pronunciamento.

12 a 37. (Eliminados).

Apresentação das demonstrações contábeis separadas: mensuração dos investimentos em controladas, entidades controladas em conjunto e em coligadas

38. Quando a entidade elaborar suas demonstrações contábeis separadas, ela deve contabilizar os investimentos em controladas, entidades controladas em conjunto e coligadas por uma das seguintes alternativas:

(a) ao custo; ou

(b) de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.

A entidade deve contabilizar da mesma forma cada categoria de investimento. Os investimentos contabilizados ao custo devem ser contabilizados de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 31 - Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, se estiverem classificados como mantidos para venda (ou incluídos em grupo de operações em descontinuidade que esteja classificado como mantido para venda). A mensuração dos investimentos contabilizados de acordo

os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração não deve ser alterada nessas circunstâncias.

38A. A entidade deve reconhecer os dividendos da controlada, entidade controlada em conjunto (joint venture) ou coligada no resultado do período em suas demonstrações contábeis separadas quando o direito ao recebimento desses dividendos estiver efetivado.

38B. Quando a controladora reorganizar a estrutura societária do grupo econômico por meio da constituição de nova entidade que passa a ser a nova controladora, de modo a satisfazer os seguintes critérios:

(a) a nova controladora obtém o controle da controladora original pela emissão de instrumentos patrimoniais em troca dos instrumentos patrimoniais da controladora original;

(b) os ativos e passivos do novo grupo econômico e os do grupo original são iguais imediatamente antes e depois da reorganização; e

(c) os acionistas ou sócios da controladora original, antes da reorganização, têm a mesma participação absoluta e relativa nos ativos líquidos do grupo econômico original e do novo grupo, imediatamente antes e depois da reorganização;

e a nova controladora contabilizar seu investimento na controladora original de acordo com o item 38

(a) nas suas demonstrações contábeis separadas, então a nova controladora deve mensurar ao custo o valor contábil de sua parte nos itens de patrimônio líquido evidenciados nas demonstrações contábeis separadas da controladora original, na data da reorganização.

Nota Editoria

Trecho em negrito publicado conforme o DOU.

38C. Da mesma forma, a entidade que não é uma controladora pode constituir nova entidade como sua controladora, de forma a satisfazer os critérios descritos no item 38B. Os requisitos do item 38B aplicam-se igualmente para tais reorganizações. Nesses casos, as referências "controladora original" e "grupo econômico original" passam para "entidade original".

39. Este Pronunciamento não exige que as entidades elaborem demonstrações contábeis separadas para divulgação ao público.

O item 38 e os itens 40 a 43 devem ser aplicados quando a entidade elaborar demonstrações contábeis separadas em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC. A entidade também deve elaborar e disponibilizar ao público suas demonstrações contábeis consolidadas, de acordo com as exigências do item 9 do Pronunciamento Técnico CPC

36 - Demonstrações Consolidadas, a menos que esteja dispensada pelo disposto no item 10 desse documento.

40. Os investimentos em entidades controladas em conjunto e coligadas que forem contabilizados de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração, nas demonstrações contábeis consolidadas, devem ser contabilizados da mesma forma nas demonstrações contábeis separadas do investidor.

Divulgação

41. (Eliminado).

42. Quando as demonstrações contábeis separadas forem elaboradas por controladora dispensada da elaboração das demonstrações contábeis consolidadas em conformidade com o item 10, nessas demonstrações contábeis separadas devem ser divulgadas as seguintes informações:

(a) que as demonstrações apresentadas são demonstrações contábeis separadas; que a dispensa da apresentação das demonstrações consolidadas foi aplicada; o nome e o endereço da entidade cujas demonstrações contábeis consolidadas, elaboradas em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC, foram apresentadas e disponibilizadas ao público, indicando o local dessa disponibilização;

(b) a lista dos investimentos relevantes em controladas, entidades controladas em conjunto (joint ventures) e coligadas, incluindo nome, país ou endereço, a proporção da participação no capital social e, se diferente, a proporção do capital votante que possui; e

(c) a descrição do método utilizado para contabilizar os investimentos listados de acordo com o item 42(b).

43. Quando a controladora (que não se encontrar na situação descrita no item 42), o empreendedor com participação na entidade controlada em conjunto ou o investidor em coligada elaborar suas demonstrações contábeis separadas, nelas devem ser divulgadas as seguintes informações:

(a) que as demonstrações apresentadas são demonstrações contábeis separadas e os motivos pelos quais essas demonstrações foram elaboradas quando não exigido por lei;

(b) a lista dos investimentos relevantes em controladas, entidades controladas em conjunto e coligadas, incluindo nome, país ou endereço, proporção da participação no capital social e, se diferente, proporção do capital votante que possui; e

(c) a descrição do método utilizado para contabilizar os investimentos listados de acordo com o item 43(b);

e nelas devem ser identificadas as demonstrações contábeis elaboradas em conformidade com o item 9 do Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas e com os Pronunciamentos Técnicos CPC 18 - Investimento em Coligada e em Controlada e CPC 19 - Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture), com os quais elas estão relacionadas.

Disposições Transitórias

44 a 45D. (Eliminados).

46. Este Pronunciamento substitui o Pronunciamento Técnico CPC 35 - Demonstrações Separadas, aprovado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis em 06 de novembro de 2009.

2.00 ASSUNTOS FEDERAIS

2.04 LEGISLAÇÃO TRABALHISTA E PREVIDENCIÁRIA

[MEDIDA PROVISÓRIA Nº 540, DE 2 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 05/08/2011 \(nº 150, Seção 1, pág. 14\)](#)

Retificação

Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - Reintegra; dispõe sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI à indústria automotiva; altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona, e dá outras providências.

No inciso I do *caput* do art. 8º,

onde se lê: "I - nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00 e 6812.91.00;"

leia-se: "I - nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00, 63.01 a 63.05, 6812.91.00, 9404.90.00 e nos Capítulos 61 e 62;"

No art. 9º,

onde se lê: "Art. 9º - Para fins do disposto nesta Medida Provisória:"

leia-se: "Art. 9º - Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º:"

No art. 21,

onde se lê: "Art. 21 -

"Art. 8º -

§ 21 -

I - nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00 e 6812.91.00;

....."

leia-se: "Art. 21 -

"Art. 8º -

§ 21 -

I - nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00, 63.01 a 63.05, 6812.91.00, 9404.90.00 e nos Capítulos 61 e 62;

....."

PORTARIA Nº 3.182, DE 29 DE JULHO DE 2011-DOU de 01/08/2011 (nº 146, Seção 1, pág. 28)

Altera a Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, que estabelece procedimentos a serem observados na comunicação ao Ministério Público Federal de fatos que configurem, em tese, crimes contra a ordem tributária; contra a Previdência Social; contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional; contra Administração Pública Estrangeira; bem como crimes de contrabando ou descaminho, de falsidade de títulos, papéis e documentos públicos e de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 273 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, resolve:

Art. 1º - Os arts. 4º, 5º e 6º da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 4º - A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, definidos nos arts. 168-A e 337-A do Código Penal, será formalizada e protocolizada em até 10 (dez) dias contados da data da constituição do crédito tributário.

§ 1º - A representação fiscal deverá permanecer no âmbito da unidade de controle até a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente ou na ocorrência das hipóteses previstas no art. 5º, respeitado o prazo legal para cobrança amigável, caso o processo seja formalizado em papel.

§ 2º - A representação fiscal poderá ser formalizada em processo digital, desde que não contenha elementos passíveis de perícia ou que caracterizem falsidade material ou ideológica.

§ 3º - Na hipótese do § 2º, a representação fiscal será apensada ao processo administrativo-fiscal e, cumprirá o rito processual deste, caso o crédito tributário seja impugnado.

§ 4º - Os autos da representação fiscal, juntamente com cópia da respectiva decisão administrativa, deverão ser arquivados na hipótese de o correspondente crédito tributário ser extinto pelo julgamento administrativo, pelo pagamento ou pela quitação do parcelamento." (NR)

"Art. 5º -

II - da exclusão da pessoa física ou jurídica do parcelamento do crédito tributário;

III - da lavratura de auto de infração ou da expedição de notificação de lançamento de que não resulte exigência de crédito tributário.

Parágrafo único - " (NR)

"Art. 6º -

II - ser formalizada em autos separados e protocolizada na mesma data da lavratura do auto de infração, observado o disposto nos §§ 1º a 3º do art. 4º;

....." (NR)

Art. 2º - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

PORTARIA Nº 370, DE 29 DE JULHO DE 2011-DOU de 01/08/2011 (nº 146, Seção 1, pág. 17)

Prorroga o prazo para recolhimento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) incidente sobre as operações com derivativos.

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal, e tendo em vista o disposto no art. 66 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, resolve:

Art. 1º - O recolhimento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) incidente sobre as operações com derivativos a que se refere o art. 32-B do

Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 27 de julho a 30 de setembro de 2011, será efetuado no dia 5 de outubro de 2011.

Parágrafo único - Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 2011, os recolhimentos do imposto a que se refere o *caput* serão efetuados até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de sua cobrança.

Art. 2º - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

PORTARIA Nº 453, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOU de 02/08/2011 (nº 147, Seção 1, pág. 33)

O MINISTRO DE ESTADO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL, no uso das atribuições que lhe confere o art. 87, parágrafo único, inciso II, da Constituição e tendo em vista o disposto no § 2º do art. 25 da Portaria nº 6.209, de 16 de dezembro de 1999, resolve

Art. 1º - Estabelecer que, para o mês de julho de 2011, o valor médio da renda mensal do total de benefícios pagos pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS é de R\$ 733,33 (setecentos e trinta e três reais e trinta e três centavos).

Art. 2º - O INSS e a Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência Social - Dataprev adotarão as providências necessárias ao cumprimento do disposto nesta Portaria.

Art. 3º - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Ponto eletrônico

Novo ponto eletrônico valoriza o trabalhador

O ministro do Trabalho e Emprego, Carlos Lupi, elogiou na segunda-feira (01) as cem mil empresas brasileiras que já utilizam o novo registro de ponto eletrônico, com memória inviolável e a emissão instantânea de recibos ao trabalhador. A partir de 1º de setembro, toda empresa que optar por usar esse tipo de controle de jornada terá de seguir os parâmetros regulamentados há dois anos pelo Governo.

Tire aqui suas dúvidas sobre ponto eletrônico Na última sexta-feira (29), Lupi visitou a sede da Schincariol em Alagoinhas (BA), uma das maiores fábricas de bebidas do país, onde pôde verificar de perto o funcionamento do novo sistema.

Para o ministro, o novo ponto eletrônico vai aproximar patrões e empregados. "Fiquei muito satisfeito com o tudo que vi, o uso do novo modelo é um sucesso e gera um clima de confiança e proteção para ambas as partes", declarou. "Essas empresas foram inteligentes ao dar essa prova de respeito aos seus empregados, que ficam mais estimulados e produtivos".

A cervejaria instalou os equipamentos em outubro do ano passado. Além de estar em dia com a legislação, a empresa vê no investimento uma forma de reduzir eventuais demandas judiciais por horas extras não pagas. "Esse tipo de sistema traz mais segurança para os dois lados, sem dúvida alguma", defendeu Fagner Silva, analista da empresa baiana. "Temos cerca de mil empregados e nossa expectativa é reduzir ou mesmo acabar com esse tipo de reclamação por horas extras não pagas, que hoje é tão comum no mercado de trabalho brasileiro", afirmou.

Silva diz que o sistema foi bem assimilado pelos trabalhadores, que descobriram um jeito criativo para organizar os recibos diários. "Eles estão colando os papéis em uma agenda, no dia certo, para manterem um arquivo. Aí depois é só comparar com o registro mensal da empresa", conta.

Cadastro - As empresas que optarem por usar o novo ponto eletrônico devem preencher o cadastro dos equipamentos no site do Ministério do Trabalho e Emprego, através do endereço eletrônico <http://portal.mte.gov.br/pontoeletronico>. Como explica a secretária de Inspeção do Trabalho, Vera Albuquerque, o cadastro é importante para que os empregadores se protejam contra eventuais fraudes.

"Há uma verdadeira 'teia de responsabilidades', pois o fabricante do aparelho assina um termo de responsabilidade e o equipamento ainda é aprovado por um órgão técnico", enumerou. "Tudo isso vai proteger as empresas contra fraudes, a pirataria e a substituição indevida dos aparelhos".

Fonte: MTE - Ministério do Trabalho e Emprego

Publicado pela Cenofisco

2.06 SIMPLES NACIONAL

[ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 57, DE 2 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 03/08/2011 \(nº 148, Seção 1, pág. 60\)](#)

Altera o Ato Declaratório Executivo Codac nº 90, de 14 de dezembro de 2010, que dispõe sobre o Manual de Arrecadação do Simples Nacional.

O COORDENADOR-GERAL DE ARRECADAÇÃO E COBRANÇA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 305 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto na Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 11, de 23 de julho de 2007, resolve:

Art. 1º - O art. 1º do Ato Declaratório Executivo nº 90, de 14 de dezembro de 2010, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º - Fica aprovado o Manual de Arrecadação do Simples Nacional, a ser observado pelas instituições financeiras integrantes da Rede Arrecadora do Simples Nacional (RAS), quando do acolhimento de Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) e da geração, para fins de remessa à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por intermédio do Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro), de arquivo magnético contendo os dados de arrecadação.

Parágrafo único - O manual identificado no *caput* deste artigo será disponibilizado na página da RFB na Internet no endereço eletrônico <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>." (NR)

Art. 2º - Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor nesta data.

2.09 OUTROS ASSUNTOS FEDERAIS

[MEDIDA PROVISÓRIA Nº 540, DE 2 DE AGOSTO DE 2011-DOU de 03/08/2011 \(nº 148, Seção 1, pág. 1\)](#)

Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - Reintegra; dispõe sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI à indústria automotiva; altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona, e dá outras providências.

A PRESIDENTA DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 62 da Constituição, adota a seguinte Medida Provisória, com força de lei:

Art. 1º - Fica instituído o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - Reintegra, com o objetivo de reintegrar valores referentes a custos tributários residuais existentes nas suas cadeias de produção.

Art. 2º - No âmbito do Reintegra, a pessoa jurídica produtora que efetue exportação de bens manufaturados no País poderá apurar valor para fins de ressarcir parcial ou integralmente o resíduo tributário existente na sua cadeia de produção.

§ 1º - O valor será calculado mediante a aplicação de percentual estabelecido pelo Poder Executivo sobre a receita decorrente da exportação de bens produzidos pela pessoa jurídica referida no *caput*.

§ 2º - O Poder Executivo poderá fixar o percentual de que trata o § 1º entre zero e 3% (três por cento), bem como poderá diferenciar o percentual aplicável por setor econômico e tipo de atividade exercida.

§ 3º - Para os efeitos deste artigo, considera-se bem manufaturado no País aquele:

I - classificado em código da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados relacionado em ato do Poder Executivo; e

II - cujo custo dos insumos importados não ultrapasse o limite percentual do preço de exportação, conforme definido em relação discriminada por tipo de bem, constante do ato referido no inciso I deste parágrafo.

§ 4º - A pessoa jurídica utilizará o valor apurado para:

I - efetuar compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - solicitar seu ressarcimento em espécie, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 5º - Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

§ 6º - O disposto neste artigo não se aplica a:

I - empresa comercial exportadora; e
II - bens que tenham sido importados.

§ 7º - A empresa comercial exportadora fica obrigada ao recolhimento do valor atribuído à empresa produtora vendedora se:

I - revender, no mercado interno, os produtos adquiridos para exportação; ou
II - no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior.

§ 8º - O recolhimento do valor referido no § 7º deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido para a efetivação da exportação, acrescido de multa de mora ou de ofício e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos para a empresa comercial exportadora até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Art. 3º - O Reintegra aplicar-se-á às exportações realizadas até 31 de dezembro de 2012.

Art. 4º - O art. 1º da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º - As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, da seguinte forma:

I - no prazo de 11 (onze) meses, no caso de aquisições ocorridas em agosto de 2011;
II - no prazo de 10 (dez) meses, no caso de aquisições ocorridas em setembro de 2011;
III - no prazo de 9 (nove) meses, no caso de aquisições ocorridas em outubro de 2011;
IV - no prazo de 8 (oito) meses, no caso de aquisições ocorridas em novembro de 2011;
V - no prazo de 7 (sete) meses, no caso de aquisições ocorridas em dezembro de 2011;
VI - no prazo de 6 (seis) meses, no caso de aquisições ocorridas em janeiro de 2012;
VII - no prazo de 5 (cinco) meses, no caso de aquisições ocorridas em fevereiro de 2012;
VIII - no prazo de 4 (quatro) meses, no caso de aquisições ocorridas em março de 2012;
IX - no prazo de 3 (três) meses, no caso de aquisições ocorridas em abril de 2012;
X - no prazo de 2 (dois) meses, no caso de aquisições ocorridas em maio de 2012;
XI - no prazo de 1 (um) mês, no caso de aquisições ocorridas em junho de 2012; e
XII - imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012.

§ 1º - Os créditos de que trata este artigo serão determinados:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos no *caput* do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e no *caput* do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o valor correspondente ao custo de aquisição do bem, no caso de aquisição no mercado interno; ou

II - na forma prevista no § 3º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, no caso de importação.

§ 2º - O disposto neste artigo aplica-se aos bens novos adquiridos ou recebidos a partir da data de publicação desta Medida Provisória.

§ 3º - O regime de desconto de créditos no prazo de 12 (doze) meses continua aplicável aos bens novos adquiridos ou recebidos a partir do mês de maio de 2008 e anteriormente à data de publicação desta Medida Provisória." (NR)

Art. 5º - As empresas fabricantes, no País, de produtos classificados nas Posições 87.01 a 87.06 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, observados os limites previstos nos incisos I e II do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.199, de 27 de dezembro de 1971, poderão usufruir da redução das alíquotas do IPI, mediante ato do Poder Executivo, com o objetivo de estimular a competitividade, a agregação de conteúdo nacional, o investimento, a inovação tecnológica e a produção local.

§ 1º - A redução de que trata o *caput*:

I - deverá observar, atendidos os requisitos estabelecidos em ato do Poder Executivo, níveis de investimento, de inovação tecnológica e de agregação de conteúdo nacional;

II - poderá ser usufruída até 31 de julho de 2016; e

III - abrangerá os produtos indicados em ato do Poder Executivo.

§ 2º - Para fins deste artigo, o Poder Executivo definirá:

I - os percentuais da redução de que trata o *caput*, podendo diferenciá-los por tipo de produto, tendo em vista os critérios estabelecidos no § 1º; e

II - a forma de habilitação da pessoa jurídica.

§ 3º - A redução de que trata o *caput* poderá ser usufruída em conjunto com os benefícios previstos nos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e no art. 1º na Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, e, ainda, cumulativamente com o regime especial de tributação de que trata o art. 56 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, nos termos, limites e condições estabelecidos em ato do Poder Executivo.

Art. 6º - A redução de que trata o art. 5º aplica-se aos produtos de procedência estrangeira classificados nas posições 87.01 a 87.06 da Tipi, observado o disposto no inciso III do § 1º do art. 5º, atendidos os limites e condições estabelecidos em ato do Poder Executivo.

Parágrafo único - Respeitados os acordos internacionais dos quais a República Federativa do Brasil seja signatária, o disposto no *caput* aplica-se somente no caso de saída dos produtos importados de estabelecimento importador pertencente a pessoa jurídica fabricante que atenda aos requisitos mencionados nos §§ 1º e 2º do art. 5º.

Art. 7º - Até 31 de dezembro de 2012, a contribuição devida pelas empresas que prestam exclusivamente os serviços de Tecnologia da Informação - TI e Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC, referidos no § 4º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008, incidirá sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento).

Parágrafo único - Durante a vigência deste artigo, as empresas abrangidas pelo *caput* não farão jus às reduções previstas no *caput* do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008.

Art. 8º - Até 31 de dezembro de 2012, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as empresas que fabriquem os produtos classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006:

I - nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00 e 6812.91.00;

II - nos códigos 4202.11.00, 4202.21.00, 4202.31.00, 4202.91.00, 4205.00.00, 6309.00, 64.01 a 64.06; e

III - nos códigos 94.01 a 94.03.

Parágrafo único - No caso de empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas no *caput*, o cálculo da contribuição obedecerá:

I - ao disposto no *caput* quanto à parcela da receita bruta correspondente aos produtos relacionados nos seus incisos I a III; e

II - ao disposto nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre receita bruta de atividades não relacionadas à fabricação dos produtos arrolados nos incisos I a III do *caput* e a receita bruta total.

Art. 9º - Para fins do disposto nesta Medida Provisória:

I - a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta de exportações;

III - a data de recolhimento das contribuições obedecerá ao disposto na alínea "b" do inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991;

IV - a União compensará o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, de que trata o art. 68 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, no valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração, de forma a não afetar a apuração do resultado financeiro do Regime Geral de Previdência Social; e

V - com relação às contribuições de que tratam os arts. 7º e 8º, as empresas continuam sujeitas ao cumprimento demais obrigações previstas na legislação previdenciária.

Art. 10 - Ato do Poder Executivo instituirá comissão tripartite com a finalidade de acompanhar e avaliar a implementação das medidas de que tratam os arts. 7º a 9º, formada por representantes dos

trabalhadores e empresários dos setores econômicos ali indicados, bem como do Poder Executivo federal.

Art. 11 - O art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar acrescido dos §§ 1º-A e 3º-A:

"§ 1º-A - As pessoas jurídicas fabricantes de máquinas, equipamentos, instrumentos e dispositivos, baseados em tecnologia digital, voltados para o programa de inclusão digital com projeto aprovado nos termos do *caput* terão direito à isenção do imposto sobre a renda e do adicional, calculados com base no lucro da exploração." (NR)

"§ 3º-A - No caso de projeto de que trata o § 1º-A que já esteja sendo utilizado para o benefício fiscal nos termos do *caput*, o prazo de fruição passa a ser de dez anos contado a partir da data de publicação da Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011." (NR)

Art. 12 - O art. 28 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 28 -

VI - máquinas automáticas de processamento de dados, portáteis, sem teclado, que tenham uma unidade central de processamento com entrada e saída de dados por meio de uma tela sensível ao toque de área superior a 140 cm² e inferior a 600 cm², e que não possuam função de comando remoto (Tablet PC) classificadas na subposição 8471.41 da Tipi, produzidas no País conforme processo produtivo básico estabelecido pelo Poder Executivo." (NR)

Art. 13 - O art. 19-A da Lei nº 11.196, de 2005, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 19-A - A pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, os dispêndios efetivados em projeto de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica a ser executado por Instituição Científica e Tecnológica - ICT, a que se refere o inciso V do *caput* do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, ou por entidades científicas e tecnológicas privadas, sem fins lucrativos, conforme regulamento.
....." (NR)

Art. 14 - Os cigarros classificados no código 2402.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006, de fabricação nacional ou importados, excetuados os classificados no Ex 01, ficam sujeitos ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI à alíquota de 300% (trezentos por cento).

§ 1º - É facultado ao Poder Executivo alterar a alíquota de que trata o *caput*, observado o disposto no art. 4º, incisos I e II, do Decreto-Lei nº 1.199, de 1971.

§ 2º - O IPI será calculado mediante aplicação da alíquota sobre o valor tributável disposto no inciso I do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977.

Art. 15 - A percentagem fixada pelo Poder Executivo, em observância ao disposto no inciso I do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, não poderá ser inferior a 15% (quinze por cento).

Art. 16 - O IPI de que trata o art. 14 será apurado e recolhido uma única vez:

I - pelo estabelecimento industrial, em relação às saídas dos cigarros destinados ao mercado interno; ou
II - pelo importador, no desembaraço aduaneiro dos cigarros de procedência estrangeira.

§ 1º - Na hipótese de adoção de preços diferenciados em relação a uma mesma marca comercial de cigarro, prevalecerá, para fins de apuração e recolhimento do IPI, o maior preço de venda no varejo praticado no território nacional.

§ 2º - A Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará, por meio de seu sítio na Internet, o nome das marcas comerciais de cigarros e os preços de venda no varejo de que trata o § 1º, bem como a data de início da sua vigência.

Art. 17 - A pessoa jurídica industrial ou importadora dos cigarros referidos no art. 14 poderá optar por regime especial de apuração e recolhimento do IPI, no qual o valor do imposto será obtido pelo somatório de duas parcelas, calculadas mediante a utilização de alíquotas:

I - *ad valorem*, observado o disposto no § 2º do art. 14; e

II - específica, fixada em reais por vintena, tendo por base as características físicas do produto.

§ 1º - O Poder Executivo fixará as alíquotas do regime especial de que trata o *caput*:

I - em percentagem não superior a 1/3 (um terço) da alíquota de que trata o *caput* do art. 14, em relação à alíquota *ad valorem*; ou

II - em valor não inferior a R\$ 0,80 (oitenta centavos de real), em relação à alíquota específica.

§ 2º - As disposições contidas no art. 16 também se aplicam ao IPI devido pelas pessoas jurídicas optantes pelo regime especial de que trata o *caput*.

§ 3º - A propositura pela pessoa jurídica de ação judicial questionando os termos do regime especial de que trata o *caput* implica desistência da opção e incidência do IPI na forma do art. 14.

Art. 18 - A opção pelo regime especial previsto no art. 17 será exercida pela pessoa jurídica em relação a todos os estabelecimentos, até o último dia útil do mês de dezembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário subsequente ao da opção.

§ 1º - A opção a que se refere este artigo será automaticamente prorrogada para o ano calendário seguinte, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 2º - No ano-calendário em que a pessoa jurídica iniciar atividades de produção ou importação de cigarros de que trata o art. 14, a opção pelo regime especial poderá ser exercida em qualquer data, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da opção.

§ 3º - Excepcionalmente no ano-calendário de 2011, a opção a que se refere o *caput* poderá ser exercida até o último dia útil do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Medida Provisória, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da opção.

§ 4º - A Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará, por meio de seu sítio na Internet, o nome das pessoas jurídicas optantes na forma deste artigo, bem como a data de início da respectiva opção.

Art. 19 - Nas hipóteses de infração à legislação do IPI, a exigência de multas e juros de mora dar-se-á em conformidade com as normas gerais desse imposto.

Art. 20 - O Poder Executivo poderá fixar preço mínimo de venda no varejo de cigarros classificados no código 2402.20.00 da Tipi, válido em todo o território nacional, abaixo do qual fica proibida a sua comercialização.

§ 1º - A Secretaria da Receita Federal do Brasil aplicará pena de perdimento aos cigarros comercializados em desacordo com o disposto no *caput*, sem prejuízo das sanções penais cabíveis na hipótese de produtos introduzidos clandestinamente em território nacional.

§ 2º - Fica vedada, pelo prazo de 5 (cinco) anos-calendário, a comercialização de cigarros pela pessoa jurídica enquadrada por descumprimento ao disposto no *caput*.

§ 3º - Fica sujeito ao cancelamento do registro especial de fabricante de cigarros de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, o estabelecimento industrial que:

I - divulgar tabela de preços de venda no varejo em desacordo com o disposto no *caput*; ou

II - comercializar cigarros a pessoa jurídica enquadrada na hipótese do § 2º.

Art. 21 - O art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 8º -

.....

§ 21 - A alíquota de que trata o inciso II do *caput* fica acrescida de 1,5 (um inteiro e cinco décimos) pontos percentuais, na hipótese da importação dos bens classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006:

I - nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00 e 6812.91.00;

II - nos códigos 4202.11.00, 4202.21.00, 4202.31.00, 4202.91.00, 4205.00.00;

III - nos códigos 6309.00, 64.01 a 64.06; e

IV - nos códigos 94.01 a 94.03." (NR)

Art. 22 - O Poder Executivo regulamentará o disposto nos arts. 1º a 3º, 7º a 10 e 14 a 20 desta Medida Provisória.

Art. 23 - Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.

§ 1º - Os arts. 1º a 3º produzirão efeitos somente após a sua regulamentação.

§ 2º - Os arts. 7º a 9º e 14 a 21 entram em vigor no primeiro dia do quarto mês subsequente à data de sua publicação.

Art. 24 - Ficam revogados:

I - a partir de 1º de julho de 2012, o art. 1º da Lei nº 11.529, de 22 de outubro de 2007; e

II - a partir da data de entrada em vigor dos arts. 14 a 20 desta Medida Provisória, o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977.

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1.178, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOU de 02/08/2011 (nº 147, Seção 1, pág. 19)

Dispõe sobre a prorrogação do prazo de entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) relativo a fatos geradores ocorridos nos meses de abril a julho de 2011, e altera a Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010, que dispõe sobre o Dacon.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XVI do art. 273 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, resolve:

Art. 1º - Fica prorrogado para o 5º (quinto) dia útil do mês de outubro de 2011 o prazo de entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) relativo a fatos geradores ocorridos nos meses de abril a julho de 2011.

Parágrafo único - O disposto no *caput* aplica-se também aos casos de extinção, incorporação, fusão, cisão parcial ou cisão total que ocorrerem nos meses de abril a julho de 2011.

Art. 2º - O art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 3º -

VI - as pessoas jurídicas ainda não inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), desde o mês em que foram registrados seus atos constitutivos até o mês anterior àquele em que foi efetivada a inscrição.

....."(NR)

Art. 3º - Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 4º - Fica revogada a Instrução Normativa RFB nº 1.160, de 27 de maio de 2011.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 9, DE 29 DE JULHO DE 2011-DOU de 01/08/2011 (nº 146, Seção 1, pág. 21)

Divulga os valores do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), segundo o regime de tributação de que trata o art. 58-J da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe confere o inciso III do art. 273 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto no art. 58-J da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no § 3º do art. 27 do Decreto nº 6.707, de 23 de dezembro de 2008, declara:

Art. 1º - Os valores, por litro de produto, do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) devidos pela pessoa jurídica optante pelo Regime Especial de Tributação de que trata o art. 58-J da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, são os constantes do Anexo Único a este Ato Declaratório Executivo.

Art. 2º - Para efeitos do cálculo do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, devidos em cada período de apuração, a pessoa jurídica optante deverá multiplicar a quantidade comercializada, em litro, pelo valor em Real do respectivo tributo constante do Anexo Único referido no art. 1º.

Art. 3º - Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação.

ANEXO ÚNICO

VALORES DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP, DA COFINS E DO IPI NO REGIME ESPECIAL

TABELA I (Valores em R\$ por litro)	
Produto	Águas minerais artificiais e águas gaseificadas artificiais
Cód. Tipi	2201.10.00
Embalagem	Todas

Preço de referência	Tributos devidos		
	IPI	PIS	Cofins
0,9111	0,0228	0,0114	0,0542

Notas Explicativas (Tabela I)

1. Águas saborizadas ou adicionadas de edulcorantes ou aromatizantes devem ser enquadradas nas Tabelas III, IV ou V, conforme a embalagem.
2. Para efeito de cálculo dos tributos, o valor-base representa 50% (cinquenta por cento) do preço de referência.

TABELA II (Valores em R\$ por litro)				
Produto	Águas minerais naturais (incluída as naturalmente gaseificadas)			
Cód. Tipi	2201.10.00 Ex 01 e 2201.10.00 Ex 02			
Embalagem	Todas			
Capacidade	Preço de referência	Tributos devidos		
		IPI	PIS	Cofins
Até 9,999 litros	0,9111	NT	0,0114	0,0542
Igual ou superior a 10 litros	0,2066	NT	0,0021	0,0098

Notas Explicativas (Tabela II)

1. Águas saborizadas ou adicionadas de edulcorantes ou aromatizantes devem ser enquadradas nas Tabelas III, IV ou V, conforme a embalagem.
2. Para efeito de cálculo dos tributos, o valor-base representa 50% (cinquenta por cento) do preço de referência para embalagens com capacidade inferior a 10 (dez) litros e de 40% (quarenta por cento), para embalagens com capacidade igual ou superior a 10 (dez) litros.

TABELA III (Valores em R\$ por litro)						
Produto	Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas					
Cód. Tipi	2202.10.00					
Embalagem	PET/plástico					
Grupo	Limites		Preço de referência	Tributos devidos		
	Inferior	Superior		IPI	PIS	Cofins
1	0,7500	0,7875	0,7803	0,0414	0,0103	0,0492
2	0,7876	0,8270	0,8146	0,0432	0,0108	0,0514
3	0,8271	0,8684	0,8402	0,0445	0,0111	0,0530
4	0,8685	0,9120	0,8755	0,0464	0,0116	0,0552
5	0,9121	0,9577	0,9258	0,0491	0,0123	0,0584
6	0,9578	1,0057	0,9750	0,0517	0,0129	0,0615
7	1,0058	1,0560	1,0220	0,0542	0,0135	0,0645

8	1,0561	1,1089	1,0746	0,0570	0,0142	0,0678
9	1,1090	1,1645	1,1319	0,0600	0,0150	0,0714
10	1,1646	1,2228	1,1942	0,0633	0,0158	0,0753
11	1,2229	1,2841	1,2604	0,0668	0,0167	0,0795
12	1,2842	1,3484	1,3338	0,0707	0,0177	0,0841
13	1,3485	1,4159	1,3874	0,0735	0,0184	0,0875
14	1,4160	1,4868	1,4228	0,0754	0,0189	0,0897
15	1,4869	1,5613	1,5302	0,0811	0,0203	0,0965
16	1,5614	1,6394	1,5973	0,0847	0,0212	0,1007
17	1,6395	1,7215	1,6968	0,0899	0,0225	0,1070
18	1,7216	1,8077	1,7653	0,0936	0,0234	0,1113
19	1,8078	1,8982	1,8618	0,0987	0,0247	0,1174
20	1,8983	1,9932	1,9491	0,1033	0,0258	0,1229
21	1,9933	2,0929	2,0607	0,1092	0,0273	0,1300
22	2,0930	2,1977	2,1853	0,1158	0,0290	0,1378
23	2,1978	2,3077	2,2941	0,1216	0,0304	0,1447
24	2,3078	2,4232	2,3519	0,1246	0,0312	0,1483
25	2,4233	2,5444	2,4675	0,1308	0,0327	0,1556
26	2,5445	2,6718	2,6000	0,1378	0,0345	0,1640
27	2,6719	2,8055	2,7636	0,1465	0,0366	0,1743
28	2,8056	2,9458	2,8584	0,1515	0,0379	0,1803
29	2,9459	3,0932	3,0721	0,1628	0,0407	0,1938
30	3,0933	3,2480	3,0976	0,1642	0,0410	0,1954
31	3,2481	3,4105	3,3805	0,1792	0,0448	0,2132
32	3,4106	3,5811	3,4804	0,1845	0,0461	0,2195
33	3,5812	3,7603	3,7098	0,1966	0,0492	0,2340
34	3,7604	3,9484	3,8626	0,2047	0,0512	0,2436
35	3,9485	4,1459	4,0126	0,2127	0,0532	0,2531
---	---	---	---	---	---	---
37	4,3534	4,5711	4,4427	0,2355	0,0589	0,2802
38	4,5712	4,7998	4,7871	0,2537	0,0634	0,3019
39	4,7999	5,0399	5,0366	0,2669	0,0667	0,3177

DISTRIBUIÇÃO DAS MARCAS COMERCIAIS PARA TABELA III	
Marca comercial	Grupo
Água da Serra	13
Ah! Max	19
Alto Astral	16
American Cola	10
Americana	10

Aqua +	17
Aquarius Fresh	27
Aquazero	26
Arco Íris	10
Argenta	16
Bacana demais sabores	13
Bacana Tubaina	3
Bacana Uva	3
Bare	12
Batuta	2
Beb Sol	6
Belco	19
Big	8
Big Boy	10
Big Gyn	10
Bizu	19
Bizz Cola	11
Bluu	19
Bonanza	8
Campeão	8
Campinho Lemon	27
Capricho	14
Carrefour	6
Carrefour Chaves	28
Cerpa	11
Cerradinho	12
Chinotto	29
Cibal	9
Cini	11
Cintra	14
Classic	22
Coca-Cola	20
Cola Café	20
Colonia	13
Conquis Cola	10
Conquista	19
Conti	9
Convenção	8
Cooper +	3

Copa	4
Coroa	13
Cotuba	11
Cotubinha	33
Country	8
Cristalina	6
Crystal Age	16
Del Rey	15
Delriozinho	25
Dolly	15
Don	9
Dore	17
Dydyo	18
Ehbon	11
Fanny	15
Fanta	17
Ferráspari	10
Flesh	12
Flexa	9
Flor do Campo	6
Folia	13
Fors	8
Fresko	7
Frevo	5
Friish	2
Fruki	10
Frutilla	9
Frutty	10
Fryss	6
Funada	9
Furlan	3
Garoto	9
Genial	15
Gluty	5
Goianinho	9
Gold Scrin	9
Golé	11
Gosty	2
Granfino	6

Grapette	11
Grapette Zero	12
Green Tea Spree	26
Gruck	22
Guarah	27
Guaraná Antarctica	16
Guaraná Charrua	8
Guaraná Cruzeiro	3
Guaraná Jesus	21
Guaraná Real	13
Guarapan	13
Guaratuba	6
Gula	22
Gury	13
Gut Gut	6
H2OH!	29
HCON	27
Hidro	34
Hiper	7
Hydric	31
late	8
Ice Cola	13
Igarapé	11
Imperial	8
Indaia	18
Ita Up	9
Jaboti	4
Jah	35
Jao	9
Kareta	10
Kero	9
Kiko	5
Kimania	2
Krill	5
Kuat	14
Laranjao	9
Ligiane	7
Lindagua	9
Magistral	14

Mais Sabor	13
Mantiqueira	7
Mantovani	6
Marajá	12
Mate Couro	15
Max	8
Mek	17
Micos	10
Mil	6
Milzinho	28
Minalba	15
Mineirinho	18
Mineiro	10
Mister Tonic	39
Monte Roraima	15
Multi Marketi	2
Nacional	7
Naco	4
Naipy	4
Neon	5
Orange	10
Ouro Verde	9
Pakera	9
Pakera Zero	8
Paranaense	7
Paulistinha	9
Pepsi	16
Pepsi Twist	16
Pet Mil	4
Pet Plus	7
Piracaia	5
Pitchula	32
Planet Cola	12
Ponchic	10
Poty	10
Prata Tonica	30
Psu	19
Pureza	20
Quipo	10

RC Cola	14
Refree	2
Refrigerantes 15	7
Refriko	4
Refris	7
Refry Pet	5
Regente	13
Rezinho	32
Relva	9
Rinco	11
Rio Branco	9
River	12
Roller	11
Roraicola	14
Saboraki	7
Samba	4
Sao Geraldo	19
São José	11
Sarandi	9
Sax	5
Schin Citrus	9
Schin demais sabores	13
Schin Laranja	14
Schin Limão	14
Schin Maça Verde	35
Schin Morango Azedinho	35
Schin Uva	15
Schincariol Itubaína	7
Schincariol Maçã	8
Schweppes Citrus	32
Schweppes	28
Serra Spri	5
Simba	7
Ski	12
Soberano	8
Soda Limonada	17
Soda Limonada Galeguinha	3
Soft	5
Splash	13

Splet	12
Sprite	17
Sukita	16
Sullper	24
Superlaranjinha Pureza	13
Taça de Cristal	3
Tai	8
Tamoyo	12
Tampy	8
Tarobá	15
Tauá	11
Teem	12
Thom	11
Tiss H2O	28
Tobi	9
Tobi Zero	10
Tofe	17
Top	10
Tropi Cola	5
Tubarel	12
Tuchaua	16
Tyss	11
Uai	14
Uaizinho	32
Uliana	5
Vedete	13
Vencetex	9
Vittal	28
Vitt's	6
Viva	30
Viver	19
Wilson	6
Wimi	15
Xameguinho	29
Xereta	13
Xima	30
Yara	37
Zap	9
Zip	10

TABELA IV
 (Valores em R\$ por litro)

Produto		Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas				
Cód. Tipi		2202.10.00				
Embalagem		Lata				
Grupo	Limites		Preço de referência	Tributos devidos		
	Inferior	Superior		IPI	PIS	Cofins
1	2,2900	2,4045	2,3528	0,0706	0,0176	0,0840
---	---	---	---	---	---	---
4	2,6513	2,7838	2,7143	0,0814	0,0204	0,0969
5	2,7839	2,9231	2,8957	0,0869	0,0217	0,1034
6	2,9232	3,0694	2,9868	0,0896	0,0224	0,1066
7	3,0695	3,2230	3,1213	0,0936	0,0234	0,1114
8	3,2231	3,3842	3,3210	0,0996	0,0249	0,1186
9	3,3843	3,5535	3,4805	0,1044	0,0261	0,1243
10	3,5536	3,7313	3,6104	0,1083	0,0271	0,1289
11	3,7314	3,9180	3,7811	0,1134	0,0284	0,1350
12	3,9181	4,1140	4,0692	0,1221	0,0305	0,1453
13	4,1141	4,3198	4,2976	0,1289	0,0322	0,1534
14	4,3199	4,5359	4,3580	0,1307	0,0327	0,1556
15	4,5360	4,7628	4,5749	0,1372	0,0343	0,1633
---	---	---	---	---	---	---
17	5,0011	5,2512	5,1373	0,1541	0,0385	0,1834
18	5,2513	5,5139	5,3996	0,1620	0,0405	0,1928
19	5,5140	5,7897	5,5429	0,1663	0,0416	0,1979
---	---	---	---	---	---	---
24	7,0379	7,3898	7,0400	0,2112	0,0528	0,2513

DISTRIBUIÇÃO DAS MARCAS COMERCIAIS PARA TABELA IV

Marca comercial	Grupo
Agua da Prata	18
Amazon Guarana	5
American Cola	6
Aquarius Fresh	11
Arco Íris	9
Bare	12
Belco	7
Cerpa	8

Cintra	7
Classic	11
Coca-Cola	15
Colonia	5
Conti	4
Coroa	10
Cotuba	13
Country	8
Cristalina	8
Del Rey	8
Fanta	14
Fors	8
Frevo	7
Fruki	11
Goianinho	5
Guaraná Amazon	19
Guaraná Antarctica	13
Guarana Charrua	15
Guaraná Jesus	13
Guarapan	13
Ice Cola	7
Igarapé	8
Krill	6
Kuat	12
Mantiqueira	5
Marabá	8
Marajá	7
Max	7
Mek	24
Mineiro	11
Orange	6
Original Agua Tonica	14
Pepsi	12
Pepsi Twist	13
Planet Cola	7
Poty	8
RC Cola	10
Roller	7
Sarandi	9

Schin demais sabores	9
Schin Tônica	12
Schweppes Tônica	18
Schweppes demais sabores	17
Ski	13
Soda Limonada	14
Spoller	9
Sprite	13
Sukita	12
Tamoyo	7
Tampy	8
Tarobá	8
Teem	12
Thom	7
Tonica Antarctica	15
Tropi Cola	8
Tuchaua	15
Xereta	7
Zap	7
Demais marcas	1

TABELA V

(Valores em R\$ por litro)

Produto	Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas					
Cód. Tipi	2202.10.00					
Embalagem	Vidro e outras embalagens não especificadas					
Grupo	Limites		Preço de referência	Tributos devidos		
	Inferior	Superior		IPi	PIS	Cofins
1	1,0800	1,1340	1,0813	0,0378	0,0095	0,0450
2	1,1341	1,1908	1,1706	0,0410	0,0102	0,0488
3	1,1909	1,2505	1,2139	0,0425	0,0106	0,0506
4	1,2506	1,3131	1,2687	0,0444	0,0111	0,0528
5	1,3132	1,3788	1,3518	0,0473	0,0118	0,0563
6	1,3789	1,4479	1,4263	0,0499	0,0125	0,0594
7	1,4480	1,5204	1,5061	0,0527	0,0132	0,0627
8	1,5205	1,5965	1,5840	0,0554	0,0139	0,0660
9	1,5966	1,6764	1,6676	0,0584	0,0146	0,0695
10	1,6765	1,7604	1,7493	0,0612	0,0153	0,0729
11	1,7605	1,8485	1,8073	0,0633	0,0158	0,0753

12	1,8486	1,9410	1,9124	0,0669	0,0167	0,0796
13	1,9411	2,0382	1,9958	0,0699	0,0175	0,0831
14	2,0383	2,1402	2,0811	0,0728	0,0182	0,0867
15	2,1403	2,2473	2,1993	0,0770	0,0192	0,0916
16	2,2474	2,3598	2,2964	0,0804	0,0201	0,0956
17	2,3599	2,4779	2,4115	0,0844	0,0211	0,1004
18	2,4780	2,6019	2,5308	0,0886	0,0221	0,1054
19	2,6020	2,7321	2,6754	0,0936	0,0234	0,1114
20	2,7322	2,8688	2,8074	0,0983	0,0246	0,1169
---	---	---	---	---	---	---
22	3,0124	3,1630	3,1122	0,1089	0,0272	0,1296
23	3,1631	3,3213	3,1753	0,1111	0,0278	0,1323
24	3,3214	3,4875	3,3230	0,1163	0,0291	0,1384
---	---	---	---	---	---	---
26	3,6620	3,8451	3,6984	0,1294	0,0324	0,1540
---	---	---	---	---	---	---
29	4,2396	4,4516	4,3390	0,1519	0,0380	0,1807
30	4,4517	4,6742	4,5561	0,1595	0,0399	0,1898
31	4,6743	4,9081	4,8947	0,1713	0,0428	0,2039
32	4,9082	5,1536	5,1352	0,1797	0,0449	0,2139
33	5,1537	5,4114	5,3554	0,1874	0,0469	0,2231
34	5,4115	5,6820	5,5172	0,1931	0,0483	0,2298
---	---	---	---	---	---	---
41	7,6153	7,9960	7,7971	0,2729	0,0682	0,3247
42	7,9961	8,3959	8,3145	0,2910	0,0728	0,3463
43	8,3960	8,8158	8,4242	0,2948	0,0737	0,3509
---	---	---	---	---	---	---
53	13,6775	14,3614	13,7121	0,4799	0,1200	0,5711

DISTRIBUIÇÃO DAS MARCAS COMERCIAIS PARA TABELA V

Marca comercial	Grupo
Água da Serra	17
American Cola	19
Arco Iris	17
Bare	16
Campeão	11
Cerpa	18
Cibal	10
Cintra	17
Classic	31

Coca-Cola	20
Conquis Cola	8
Conquista	8
Convenção	12
Coroa	19
Cotuba	14
Cristalina	7
Dore	8
Dushy Fest	53
Estrela	9
Fanta	22
Ferráspari	14
Fruki	15
Frutilla	9
Frutty	13
Funada	8
Furlan	11
Garoto	5
Goianinho	18
Gold Scrin	6
Golé	14
Gotas de Cristal	41
Grapette	18
Guaraná Antarctica	29
Guaraná Jesus	16
Guaraná Real	9
Guarapan	30
Guaratuba	3
late	12
Ice Cola	19
Jaboti	12
Kimania	4
Krill	5
Kuat	24
Ligiane	17
Magistral	7
Mantiqueira	15
Mantovani	2
Marajá	12

Mate Couro	14
Mineiro	19
Monte Roraima	15
Orange	18
Ouro Verde	11
Pakera	8
Paulistinha	9
Pepsi	33
Pepsi Twist	34
Piracaia	12
Ponchic	18
Poty	7
Pureza	23
Quipo	5
Refrigerantes 15	8
Regente	10
Rio Branco	3
Sant'anna	6
São Geraldo	17
São José	8
Sarandi	11
Schincariol	17
Schweppes	42
Schweppes Club Soda	43
Simba	9
Ski	7
Soda Limonada	30
Soda Limonada Galeguinha	23
Sprite	26
Sukita	32
Taça de Cristal	15
Tampy	4
Tarobá	22
Teem	33
Tobi	8
Tonica Antarctica	31
Top	4
Tropi Cola	14
Tuchaua	22

Vencetex	7
Xereta	15
Zap	24
Demais marcas	1

Notas Explicativas (Tabelas III, IV e V)

1. Salvo se expresso na marca comercial constante da Tabela, os valores para os produtos identificados aplicam-se a todos os sabores, tipos e variações (light, diet, zero, edição especial, etc.), observado o disposto no item 3.
2. Marcas comerciais lançadas após a divulgação da Tabela e que não constituam tipos ou variações (light, diet, zero, edição especial, etc.) das expressamente relacionadas, deverão ser enquadradas em "Demais Marcas".
3. O valor de tributo informado na tabela não está ajustado por eventual redução de alíquota ou base de cálculo prevista na legislação. Cabe ao contribuinte, observada a legislação pertinente, efetuar os ajustes necessários.
4. Imprecisões, como erros de grafia ou denominação incompleta, não descaracterizam o enquadramento da marca comercial.
5. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela III, o valor-base representa 53% (cinquenta e três por cento) do preço de referência.
6. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela IV, o valor-base representa 30% (trinta por cento) do preço de referência.
7. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela V, o valor-base representa 35% (trinta e cinco por cento) do preço de referência.

TABELA VI (Valores em R\$ por litro)				
Produto	Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados, para elaboração de bebida refrigerante)			
Cód. Tipi	2106.90.10 Ex 02			
Embalagem	Todas			
Tipo	Preço de referência	Tributos devidos		
		IPi	PIS	Cofins
Post Mix	15,6357	0,5472	0,1368	0,6512
Pre Mix	3,6567	0,1280	0,0320	0,1523

Nota Explicativa (Tabela VI)

1. Para efeito de cálculo dos tributos, o valor-base representa 35% (trinta e cinco por cento) do preço de referência.

TABELA VII (Valores em R\$ por litro)						
Produto	Refrescos, Isotônicos, Energéticos					
Cód. Tipi	2202.10.00 Ex 01, 2202.90.00 Ex 04, 2202.90.00 Ex 05					
Embalagem	PET/plástico, copos, cartonados e outros não especificados					
Grupo	Limites		Preço de referência	Tributos devidos		
	Inferior	Superior		IPi	PIS	Cofins
1	2,0000	2,1000	2,0617	0,1093	0,0273	0,1300
2	2,1001	2,2051	2,1322	0,1130	0,0283	0,1345
3	2,2052	2,3155	2,2658	0,1201	0,0300	0,1429

4	2,3156	2,4313	2,3733	0,1258	0,0314	0,1497
5	2,4314	2,5530	2,4903	0,1320	0,0330	0,1571
6	2,5531	2,6808	2,6584	0,1409	0,0352	0,1677
7	2,6809	2,8149	2,7154	0,1439	0,0360	0,1713
---	---	---	---	---	---	---
9	2,9559	3,1037	2,9689	0,1573	0,0393	0,1872
10	3,1038	3,2589	3,1458	0,1667	0,0417	0,1984
11	3,2590	3,4220	3,3785	0,1791	0,0448	0,2131
12	3,4221	3,5932	3,4453	0,1826	0,0457	0,2173
13	3,5933	3,7730	3,6469	0,1933	0,0483	0,2300
14	3,7731	3,9617	3,7957	0,2012	0,0503	0,2394
15	3,9618	4,1599	4,1036	0,2175	0,0544	0,2588
16	4,1600	4,3680	4,2897	0,2274	0,0568	0,2706
17	4,3681	4,5865	4,4445	0,2356	0,0589	0,2803
18	4,5866	4,8160	4,7984	0,2543	0,0636	0,3026
19	4,8161	5,0569	4,8839	0,2588	0,0647	0,3080
20	5,0570	5,3098	5,1915	0,2752	0,0688	0,3274
21	5,3099	5,5754	5,4000	0,2862	0,0716	0,3406
22	5,5755	5,8543	5,6624	0,3001	0,0750	0,3571
23	5,8544	6,1471	6,0109	0,3186	0,0796	0,3791
24	6,1472	6,4546	6,3333	0,3357	0,0839	0,3994
25	6,4547	6,7774	6,4991	0,3445	0,0861	0,4099
---	---	---	---	---	---	---
27	7,1165	7,4723	7,1345	0,3781	0,0945	0,4500
28	7,4724	7,8460	7,5306	0,3991	0,0998	0,4750
---	---	---	---	---	---	---
30	8,2385	8,6504	8,4181	0,4462	0,1115	0,5309
31	8,6505	9,0831	8,9324	0,4734	0,1184	0,5634
32	9,0832	9,5373	9,1870	0,4869	0,1217	0,5794
---	---	---	---	---	---	---
34	10,0144	10,5151	10,3754	0,5499	0,1375	0,6544
35	10,5152	11,0410	10,6270	0,5632	0,1408	0,6702
36	11,0411	11,5931	11,4240	0,6055	0,1514	0,7205
37	11,5932	12,1729	12,0111	0,6366	0,1591	0,7575
38	12,1730	12,7816	12,7723	0,6769	0,1692	0,8056
---	---	---	---	---	---	---
42	14,7968	15,5366	15,0245	0,7963	0,1991	0,9476
---	---	---	---	---	---	---
45	17,1294	17,9859	17,9785	0,9529	0,2382	1,1339

---	---	---	---	---	---	---
50	21,8625	22,9556	22,3083	1,1823	0,2956	1,4070

DISTRIBUIÇÃO DAS MARCAS COMERCIAIS PARA TABELA VII

Marca comercial	Grupo
Bali Hai	37
Bebida Energética HP	42
Bitz	5
Black Lince	27
Bliss Sport	22
Celina	4
Cini Mix	7
Citrus Cool	13
Citrus Sarandi	4
Convenção	12
Crazy Cow	38
D Lice	4
Da Tribo	10
Del Valle Frut	12
Energil Isotonico	28
Energil Sport	18
Energy Fly	38
Extra Sport	21
Frukito	5
Frutzzz	16
Gatorade	23
Giant Bad Boy Power Drink	31
Ginga	2
Guara Power	25
Guaramix	16
Guarana Power	22
Guarana Power Plus	25
Guaraná Up	9
Guaravita	5
Guaravitton	14
Hula Hula	7
I9	20
Ice Clube	23
Indaia Citrus	11
Kapo	20

Lipton	3
Marathon	17
Megathom	19
Nativo	9
Night Power	45
Ninja Power	35
Nitrix Energy Drink	32
Nitrix Zero	38
Nova Onda	3
Nut	13
One Power	36
Orbit Energy Drink	27
Palmeiron	24
Plus Energy	32
Powerade	23
Propel	18
Rabbit 40	31
Red Horse	30
Santa Claudia	6
Santal	20
Skinka Abacaxi com Hortelã	6
Skinka demais sabores	13
Skinka Frutas Cítricas	12
Skinka Limonada	6
Status Energy Drink	30
Taeq	12
Taff Man E	50
Tampico	12
Teko Kids	22
Toda Hora	9
Turn On Energy Drink	31
Up On	25
Vibe Energy	15
Viver	18
VNG Energy Drink	34
Vulcano	31
Whoops	16
Demais energéticos	15
Demais marcas	1

TABELA VIII (Valores em R\$ por litro)						
Produto		Refrescos, Isotônicos, Energéticos				
Cód. Tipi		2202.10.00 Ex 01, 2202.90.00 Ex 04, 2202.90.00 Ex 05				
Embalagem		Lata e vidro				
Grupo	Limites		Preço de referência	Tributos devidos		
	Inferior	Superior		IPI	PIS	Cofins
1	3,0000	3,1500	---	---	---	---
---	---	---	---	---	---	---
17	6,5510	6,8785	6,8209	0,2046	0,0512	0,2435
---	---	---	---	---	---	---
28	11,2058	11,7661	11,3150	0,3395	0,0849	0,4039
29	11,7662	12,3545	12,3137	0,3694	0,0924	0,4396
30	12,3546	12,9724	12,4441	0,3733	0,0933	0,4443
---	---	---	---	---	---	---
32	13,6212	14,3023	14,0995	0,4230	0,1057	0,5034
33	14,3024	15,0175	14,4852	0,4346	0,1086	0,5171
34	15,0176	15,7685	15,5959	0,4679	0,1170	0,5568
35	15,7686	16,5570	16,1316	0,4839	0,1210	0,5759
36	16,5571	17,3849	16,7551	0,5027	0,1257	0,5982
37	17,3850	18,2543	17,8475	0,5354	0,1339	0,6372
38	18,2544	19,1671	18,8838	0,5665	0,1416	0,6742
39	19,1672	20,1256	19,8840	0,5965	0,1491	0,7099
40	20,1257	21,1319	20,1599	0,6048	0,1512	0,7197
41	21,1320	22,1886	21,7679	0,6530	0,1633	0,7771
42	22,1887	23,2982	22,3014	0,6690	0,1673	0,7962
---	---	---	---	---	---	---
44	24,4633	25,6865	24,5421	0,7363	0,1841	0,8762
45	25,6866	26,9709	26,6942	0,8008	0,2002	0,9530

DISTRIBUIÇÃO DAS MARCAS COMERCIAIS PARA TABELA VIII	
Marca comercial	Grupo
220 V Energy Drink	37
Adrenalina	39
All Need Energy Drink	38
Atomic Energetico	36
Atomic First One	41
Bad Boy Power Drink	36
Bebida Energética HP	35
Blue Energy	39

Blue J Power	39
Burn	41
Crash Energy Drink	39
Extra Power	34
Flash Power Energetico	37
Flying Horse	33
Full Energy Drink	38
Gladiator	29
Hiline	41
Hir0 Energetica	44
Ionic Energy Drink	32
K12 Energetico	33
Lipton	17
Megathom	36
Monster	30
Mood Energetico	42
Night Power	37
Ninja Power	36
Nitro Energy	35
On Line	36
Ou Energetico	40
Panico Energy Drink	38
Power Drink Fitness	28
Red Bull	45
Red Dragon Energy Drink	41
Red Energy Drink	45
Red Horse	35
Red Hot	37
Rush	36
Speed Up Energy Drink	34
Start	38
Taff Man E	42
TNT Energy Drink	39
TNT Zero	38
Turn On Energy Drink	35
Vibe Energy	36
Vulcano	41
Demais energéticos	28
Demais marcas	17

Notas Explicativas (Tabelas VII e VIII)

1. Marcas comerciais lançadas após a divulgação da tabela e que não constituam simples variações das expressamente relacionadas, deverão ser enquadradas em "Demais Energéticos", para os energéticos, ou "Demais Marcas" para os demais produtos.
2. O valor de tributo devido informado na tabela não está ajustado por eventual redução de alíquota ou base de cálculo prevista na legislação. Cabe ao contribuinte, observada a legislação pertinente, efetuar os ajustes necessários.
3. Imprecisões, como erros de grafia ou denominação incompleta, não descaracterizam o enquadramento da marca comercial.
4. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela VII, o valor-base representa 53% (cinquenta e três por cento) do preço de referência.
5. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela VIII, o valor-base representa 30% (trinta por cento) do preço de referência.

TABELA IX (Valores em R\$ por litro)						
Produto		Cervejas de malte e cervejas sem álcool				
Cód. Tipi		2203.00.00 e 2202.90.00 Ex 03				
Embalagem		Vidro retornável				
Grupo	Limites		Preço de referência	Tributos devidos		
	Inferior	Superior		IPI	PIS	Cofins
1	2,5000	2,6250	2,5000	0,1406	0,0234	0,1116
---	---	---	---	---	---	---
3	2,7565	2,8943	2,7760	0,1561	0,0260	0,1239
4	2,8944	3,0391	3,0029	0,1689	0,0282	0,1340
5	3,0392	3,1912	3,0693	0,1726	0,0288	0,1370
6	3,1913	3,3508	3,3181	0,1866	0,0311	0,1481
7	3,3509	3,5185	3,4074	0,1917	0,0319	0,1521
8	3,5186	3,6945	3,5275	0,1984	0,0331	0,1574
9	3,6946	3,8793	3,7116	0,2088	0,0348	0,1656
10	3,8794	4,0734	3,9192	0,2205	0,0367	0,1749
11	4,0735	4,2772	4,1838	0,2353	0,0392	0,1867
12	4,2773	4,4911	4,3037	0,2421	0,0403	0,1921
13	4,4912	4,7158	4,5074	0,2535	0,0423	0,2011
14	4,7159	4,9517	4,7408	0,2667	0,0444	0,2116
15	4,9518	5,1994	5,1754	0,2911	0,0485	0,2310
16	5,1995	5,4595	5,2753	0,2967	0,0495	0,2354
17	5,4596	5,7325	5,6538	0,3180	0,0530	0,2523
18	5,7326	6,0193	5,8338	0,3281	0,0547	0,2603
---	---	---	---	---	---	---
20	6,3204	6,6365	6,5332	0,3675	0,0612	0,2915
---	---	---	---	---	---	---
24	7,6830	8,0671	7,7978	0,4386	0,0731	0,3480
25	8,0672	8,4706	8,0989	0,4556	0,0759	0,3614

---	---	---	---	---	---	---
32	11,3522	11,9198	11,7241	0,6595	0,1099	0,5232
33	11,9199	12,5159	12,1104	0,6812	0,1135	0,5404
34	12,5160	13,1418	13,0293	0,7329	0,1221	0,5814

DISTRIBUIÇÃO DAS MARCAS COMERCIAIS PARA TABELA IX	
Marca comercial	Grupo
A Outra	4
Antarctica Malzebier	17
Antarctica	11
Antarctica Sub Zero	10
Bauhaus	13
Bavaria	4
Bavaria Premium	11
Belco Malzbier	6
Belco	4
Bohemia Escura	16
Bohemia	17
Brahma	12
Brahma Extra	17
Brahma Fresh	10
Brahma Malzbier	15
Caracu	20
Cerpa	6
Cerpa Gold	8
Cintra	6
Colonia Extra Lager	9
Colonia Low Carb	5
Colonia Malzebier	8
Colonia	4
Colonia sem Alcool	10
Conti Malzbier	10
Conti	7
Conti Premium	9
Crystal Malzbier	9
Crystal	8
Dado Bier	20
Dado Bier Lager	10
Devassa	14
D'Fonte	4

Fass	3
Glacial	3
Gluck	5
Golden	4
Guaratuba	5
Guitt's	7
Guitt's Malzbier	4
Heineken	24
Imperial	4
Imperial Ouro	18
Itaipava Malzbier	11
Itaipava	10
Kaiser Bock	16
Kaiser Gold	18
Kaiser	9
Kilsen Chopp	7
Kilsen Extra	7
Kilsen Malzebier	8
Kilsen	4
Krill	4
Krill Malzbier	9
Liverpool	5
Lokal Bier	8
Malta Malzbier	6
Mantiqueira	4
Nobel	10
Nova Schin Malzbier	12
Nova Schin	10
Nova Schin Zero Álcool	14
Original	14
Paulistinha	34
Pils	4
Plier Malzebier	9
Plier	7
Polar Bock	17
Polar Export	13
Primus	9
Puerto del Mar	9
Ravache Gold	17

Samba	3
Santa Cerva	6
Santa Cerva Malzbier	8
Selki Malzebier	8
Selki	5
Serramalte	20
Skol 360	14
Skol	12
Sol	9
Spoller Malzbier	6
Spoller	4
Spoller Puro Malte	6
Steinecker Premium	5
Stell	4
Therezopolis Gold	33
Xingu	17
Zanni Malzbier	6
Demais importadas	15
Demais nacionais especiais	4
Demais nacionais <i>pilsen</i>	1

TABELA X (Valores em R\$ por litro)						
Produto		Cervejas de malte e cervejas sem álcool				
Cód. Tipi		2203.00.00 e 2202.90.00 Ex 03				
Embalagem		Lata				
Grupo	Limites		Preço de referência	Tributos devidos		
	Inferior	Superior		IPi	PIS	Cofins
1	2,5000	2,6250	-	-	-	-
2	2,6251	2,7564	2,6800	0,1608	0,0268	0,1276
3	2,7565	2,8943	2,8715	0,1723	0,0287	0,1367
4	2,8944	3,0391	2,9643	0,1779	0,0296	0,1411
5	3,0392	3,1912	3,0665	0,1840	0,0307	0,1460
6	3,1913	3,3508	3,2792	0,1968	0,0328	0,1561
7	3,3509	3,5185	3,3731	0,2024	0,0337	0,1606
8	3,5186	3,6945	3,6232	0,2174	0,0362	0,1725
9	3,6946	3,8793	3,7877	0,2273	0,0379	0,1803
10	3,8794	4,0734	4,0665	0,2440	0,0407	0,1936
11	4,0735	4,2772	4,1809	0,2509	0,0418	0,1990
12	4,2773	4,4911	4,3814	0,2629	0,0438	0,2086

13	4,4912	4,7158	4,6429	0,2786	0,0464	0,2210
14	4,7159	4,9517	4,8592	0,2916	0,0486	0,2313
15	4,9518	5,1994	5,1039	0,3062	0,0510	0,2429
16	5,1995	5,4595	5,3239	0,3194	0,0532	0,2534
17	5,4596	5,7325	5,6475	0,3389	0,0565	0,2688
18	5,7326	6,0193	5,8078	0,3485	0,0581	0,2765
19	6,0194	6,3203	6,1762	0,3706	0,0618	0,2940
20	6,3204	6,6365	6,5480	0,3929	0,0655	0,3117
---	---	---	---	---	---	---
22	6,9685	7,3169	7,2328	0,4340	0,0723	0,3443
23	7,3170	7,6829	7,5105	0,4506	0,0751	0,3575
---	---	---	---	---	---	---
27	8,8943	9,3390	8,9515	0,5371	0,0895	0,4261
28	9,3391	9,8061	9,3651	0,5619	0,0937	0,4458
---	---	---	---	---	---	---
42	18,4928	19,4174	19,3000	1,1580	0,1930	0,9187
---	---	---	---	---	---	---
44	20,3885	21,4079	20,8155	1,2489	0,2082	0,9908
45	21,4080	22,4784	22,1495	1,3290	0,2215	1,0543

DISTRIBUIÇÃO DAS MARCAS COMERCIAIS PARA TABELA X	
Marca comercial	Grupo
8,6	44
A Outra	6
Antarctica	9
Antarctica Sub Zero	6
Bauhaus	16
Bavaria	5
Bavaria Premium	11
Bavaria sem alcool	15
Belco	7
Belco sem Alcool	13
Bella	2
Bohemia Escura	16
Bohemia	13
Brahma	11
Brahma Extra	14
Brahma Fresh	7
Brahma Malzbier	17
Budweiser	22

Caracu	18
Cerpa	9
Cerpa Gold	9
Cintra	3
Colonia Extra Lager	7
Colonia Low Carb	11
Colonia Malzebier	8
Colonia	6
Colonia sem Alcool	13
Conti Malzbier	7
Conti	6
Crystal Fusion	17
Crystal Malzbier	14
Crystal	10
Crystal sem Alcool	16
Dado Bier	10
Dado Bier Lager	11
Devassa	8
Donna's Beer	10
Fass	4
Glacial	2
Golden	7
Guinness Draugh	45
Guitt's	6
Guitt's Malzbier	12
Heineken	19
Imperial	5
Itaipava Fest	22
Itaipava Malzbier	15
Itaipava	8
Itaipava Premium	17
Itaipava sem Álcool	16
Kaiser Bock	14
Kaiser Gold	15
Kaiser	8
Kaiser Summer	15
Krill	4
Krill Malzbier	4
Kronenbier	17

Liber	17
Lokal Bier	6
Mae Preta	15
Malta	5
Mantiqueira	3
Murphy's Irish	42
Nobel	9
Nova Schin Malzbier	14
Nova Schin Munich	13
Nova Schin	7
Nova Schin sem Álcool	14
Nova Schin Zero Álcool	14
Petra demais tipos	27
Petra Premium	16
Pils	5
Polar Export	12
Primus	5
Puerto del Mar	10
Samba	4
Santa Cerva	6
Santa Cerva Malzbier	13
Schneider	9
Skol 360	12
Skol Beats	20
Skol	11
Sol	7
Spoller Malzbier	13
Spoller	5
Spoller Puro Malte	7
Stell	5
Stella Artois	23
Xingu	16
Zanni	5
Zebu	7
Demais importadas	22
Demais nacionais especiais	4
Demais nacionais <i>pilsen</i>	2

TABELA XI
(Valores em R\$ por litro)

Produto		Cervejas de malte e cervejas sem álcool				
Cód. Tipi		2203.00.00 e 2202.90.00 Ex 03				
Embalagem		Vidro descartável e outras embalagens não especificadas				
Grupo	Limites		Preço de referência	Tributos devidos		
	Inferior	Superior		IPi	PIS	Cofins
1	2,5000	2,6250	2,5800	0,1355	0,0226	0,1075
2	2,6251	2,7564	2,6800	0,1407	0,0235	0,1116
---	---	---	---	---	---	---
4	2,8944	3,0391	3,0083	0,1579	0,0263	0,1253
5	3,0392	3,1912	3,0667	0,1610	0,0268	0,1277
---	---	---	---	---	---	---
7	3,3509	3,5185	3,3833	0,1776	0,0296	0,1409
8	3,5186	3,6945	3,5781	0,1879	0,0313	0,1490
9	3,6946	3,8793	3,8081	0,1999	0,0333	0,1586
10	3,8794	4,0734	4,0367	0,2119	0,0353	0,1681
11	4,0735	4,2772	4,1169	0,2161	0,0360	0,1715
12	4,2773	4,4911	4,4484	0,2335	0,0389	0,1853
13	4,4912	4,7158	4,7021	0,2469	0,0411	0,1958
14	4,7159	4,9517	4,7667	0,2502	0,0417	0,1985
15	4,9518	5,1994	5,1327	0,2695	0,0449	0,2138
16	5,1995	5,4595	5,3512	0,2809	0,0468	0,2229
17	5,4596	5,7325	5,5816	0,2930	0,0488	0,2325
18	5,7326	6,0193	5,8326	0,3062	0,0510	0,2429
19	6,0194	6,3203	6,1970	0,3253	0,0542	0,2581
20	6,3204	6,6365	6,3756	0,3347	0,0558	0,2655
21	6,6366	6,9684	6,7063	0,3521	0,0587	0,2793
22	6,9685	7,3169	7,0538	0,3703	0,0617	0,2938
23	7,3170	7,6829	7,6285	0,4005	0,0667	0,3177
24	7,6830	8,0671	7,8613	0,4127	0,0688	0,3274
25	8,0672	8,4706	8,4551	0,4439	0,0740	0,3522
26	8,4707	8,8942	8,6016	0,4516	0,0753	0,3583
27	8,8943	9,3390	9,2514	0,4857	0,0810	0,3853
---	---	---	---	---	---	---
29	9,8062	10,2965	9,8752	0,5184	0,0864	0,4113
30	10,2966	10,8114	10,3333	0,5425	0,0904	0,4304
31	10,8115	11,3521	11,2166	0,5889	0,0981	0,4672
32	11,3522	11,9198	11,7557	0,6172	0,1029	0,4896
33	11,9199	12,5159	12,2790	0,6446	0,1074	0,5114
34	12,5160	13,1418	12,8382	0,6740	0,1123	0,5347

35	13,1419	13,7990	13,4930	0,7084	0,1181	0,5620
36	13,7991	14,4890	13,9310	0,7314	0,1219	0,5802
37	14,4891	15,2136	15,1078	0,7932	0,1322	0,6292
38	15,2137	15,9744	15,7592	0,8274	0,1379	0,6564
39	15,9745	16,7732	16,1332	0,8470	0,1412	0,6719
40	16,7733	17,6120	17,1944	0,9027	0,1505	0,7161
41	17,6121	18,4927	18,0269	0,9464	0,1577	0,7508
42	18,4928	19,4174	18,9671	0,9958	0,1660	0,7900
---	---	---	---	---	---	---
44	20,3885	21,4079	21,3422	1,1205	0,1867	0,8889
45	21,4080	22,4784	21,8000	1,1445	0,1908	0,9080
46	22,4785	23,6024	22,7592	1,1949	0,1991	0,9479
47	23,6025	24,7826	24,1049	1,2655	0,2109	1,0040
---	---	---	---	---	---	---
64	54,1000	56,8050	56,2039	2,9507	0,4918	2,3409
---	---	---	---	---	---	---
74	88,1244	92,5306	89,8231	4,7157	0,7860	3,7411
---	---	---	---	---	---	---
83	136,7110	143,5466	140,0811	7,3543	1,2257	5,8344

DISTRIBUIÇÃO DAS MARCAS COMERCIAIS PARA TABELA XI	
Marca comercial	Grupo
Amstel	34
Antarctica Malzebier	17
Antarctica	9
Antarctica Pilsen Cristal	17
Austria	25
Austria Weiss	32
Baden Baden Ale Golden	41
Baden Baden Barley Red Ale	41
Baden demais tipos	40
Baden Baden Tripel	83
Baden Baden Weiss	41
Bamberg demais tipos	38
Bamberg Munchen	37
Bamberg Pilsen	36
Bamberg Schwarzbier	40
Bauhaus	21
Bavaria	15
Bavaria sem Alcool	17

Becks	33
Belco Pilsen	13
Belle Vue	40
Bierbaum	29
Bierland demais tipos	31
Bierland Pilsen	30
Birra Moretti	34
Black Princess Escura	35
Black Princess Gold	23
Bohemia Confraria	32
Bohemia Escura	23
Bohemia Oaken	29
Bohemia	18
Bohemia Royal Ale	31
Bohemia Weiss	27
Brahma Beats	16
Brahma	14
Brahma Extra	17
Brahma Fresh	10
Brahma Malzbier	19
Budweiser	29
Caracu	19
Cerpa Draft Beer	13
Cerpa Export	29
Cerpa Gold	14
Cintra	8
Colonia Malzebier	16
Colonia	11
Colorado Appia	41
Colorado demais tipos	40
Colorado Demoiselle	41
Colorado Indica	41
Conti	13
Cordoba	18
Crystal Malzbier	13
Crystal	10
Crystal Premium	16
Crystal sem Alcool	16
Dado Bier	19

Dado Bier Larger	10
Devassa Bem Loura	17
Devassa Loura	29
Devassa demais tipos	32
Devassa	32
Dos Equis	27
Ecobier	4
Edelweiss	42
Eisenbahn 5	32
Eisenbahn demais tipos	33
Eisenbahn Lust	74
Eisenbahn Natural	34
Eisenbahn Strong Golden Ale	35
Eisenbahn Weihnac Ale	37
Eisenbahn Weizenbier	35
Franziskaner	37
Gluck	11
Guaratuba	12
Guitt's	10
Guitt's Malzbier	9
Heineken	22
Hoegaarden	39
Hops Cerveja Escura	2
Imperial	10
Imperial Ouro	18
Itaipava Fest	20
Itaipava Malzbier	14
Itaipava	11
Itaipava Premium	18
Itaipava sem Álcool	17
Kaiser Bock	15
Kaiser Gold	18
Kaiser	12
Kaiser Summer	17
Kilsen Extra	17
Kilsen Malzebier	17
Krill	11
Krill Malzbier	16
Kronenbier	18

La Brunette	42
La Trape	64
Leffe	36
Liber	19
Licher Weizen	47
Liverpool	11
Lokal Bier	20
Lowenbrau	35
Murphy's Irish	38
Nobel Pilsen	12
Nortena	26
Nova Schin Malzbier	14
Nova Schin Munich	15
Nova Schin	11
Nova Schin sem Álcool	17
Nova Schin Zero Álcool	17
Opa Bier Pale Ale	35
Opa Bier	36
Opa Bier Porter	35
Opa Bier sem Alcool	37
Opa Bier Weisen	37
Original	19
Patagônia	35
Patricia	26
Paulistania	33
Petra	41
Pilsen	24
Pilsner Urquell	47
Plier	12
Polar Bock	16
Polar Export	15
Primator	45
Primus	11
Puerto del Mar	14
Quilmes	25
Red Stripe	36
Saint Bier demais tipos	23
Saint Bier Malzebier	7
Saint Bier Pilsen	5

Santa Cerva	12
Santa Cerva Malzbier	16
Schimitt Ale	39
Schimitt Barley Wine	44
Schneider	22
Selki Malzebier	16
Selki	13
Skol Beats	21
Skol	12
Sol	11
Sol Premium	23
Spaten	36
Spoller Puro Malte	13
Starobrno	45
Steinecker Premium	11
Stella Artois	23
Therezopolis Gold	32
Warsteiner	38
Weltenburger Kloster	46
Xingu	18
Zanni	12
Zanni Malzbier	16
Zebu	14
Zehn Bier	15
Demais importadas	25
Demais nacionais especiais	4
Demais nacionais <i>pilsen</i>	1

Notas Explicativas (Tabelas IX, X e XI)

1. Salvo se expresse na marca comercial constante da tabela, os valores para os produtos identificados aplicam-se a todos os seus tipos e variações.
2. A classificação "Demais Importadas" refere-se a cervejas importadas, que não estejam expressamente relacionadas.
3. A classificação "Demais Nacionais Especiais" refere-se a marcas comerciais de cervejas não expressamente relacionadas e que sejam do tipo premium, extra, malzbier, sem álcool, pilsen extra, etc.
4. Marcas comerciais nacionais lançadas após a divulgação da tabela deverão se enquadrar com "Demais Nacionais Especiais" ou "Demais Nacionais Pilsen", conforme o caso específico.
5. O valor de tributo devido informado na tabela não está ajustado por eventual redução de alíquota ou base de cálculo prevista na legislação. Cabe ao contribuinte, observada a legislação pertinente, efetuar os ajustes necessários.
6. Imprecisões, como erros de grafia ou denominação incompleta, não descaracterizam o enquadramento da marca comercial.

7. As Tabelas IX, X e XI não se aplicam nos casos em que cervejas de malte, classificadas no código 2203.00.00, são vendidas a granel, inclusive diretamente para o consumidor final (por exemplo, nas microcervejarias). Neste caso, aplica-se a Tabela XII.

8. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela IX, o valor-base representa 37,5% (trinta e sete inteiros e cinco décimos por cento) do preço de referência.

9. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela X, o valor-base representa 40% (quarenta por cento) do preço de referência.

10. Para efeito de cálculo dos tributos da Tabela XI, o valor-base representa 35% (trinta e cinco por cento) do preço de referência.

TABELA XII (Valores em R\$ por litro)			
Produto	Chope		
Cód. Tipi	2203.00.00 Ex 01		
Embalagem	Todas		
Preço de referência	Tributos devidos		
	IPI	PIS	Cofins
7,7857	0,4087	0,0681	0,3243

Notas Explicativas (Tabela XII)

1. A Tabela XIII se aplica também às cervejas de malte, classificadas no código 2203.00.00, quando vendidas a granel, inclusive diretamente para o consumidor final (por exemplo, nas microcervejarias).

2. Para efeito de cálculo dos tributos, o valor-base representa 35% (trinta e cinco por cento) do preço de referência.

[ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 52, DE 28 DE JULHO DE 2011-DOU de 01/08/2011 \(nº 146, Seção 1, pág. 33\)](#)

Divulga códigos de receita para depósito judicial ou extrajudicial e consolida em tabela os códigos vigentes a serem utilizados no Documento para Depósitos Judiciais ou Extrajudiciais à Ordem e à Disposição da Autoridade Judicial ou Administrativa Competente.

O COORDENADOR-GERAL DE ARRECADAÇÃO E COBRANÇA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 305 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto na Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998, no Decreto nº 2.850, de 27 de novembro de 1998, e na Instrução Normativa SRF nº 421, de 10 de maio de 2004, declara:

Art. 1º - Os códigos de receita para depósito judicial ou extrajudicial a serem utilizados no preenchimento do campo 12 do Documento para Depósitos Judiciais ou Extrajudiciais à Ordem e à Disposição da Autoridade Judicial ou Administrativa Competente (DJE), a que se refere a Instrução Normativa SRF nº 421, de 10 de maio de 2004, são os constantes do Anexo Único a este Ato Declaratório Executivo (ADE).

Art. 2º - Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º - Fica revogado o Ato Declaratório Executivo Codac nº 74, de 13 de agosto de 2009.

ANEXO ÚNICO

Item	Código de receita	Especificação da receita
Códigos para Depósito Judicial		
1	0163	Receita dos Direitos <i>Antidumping</i> e Compensatórios - Depósito Judicial
2	0216	Depósito Judicial - Outros - Aduaneiros
3	0701	Parcelamento - Art. 1º da Medida Provisória nº 303, de 2006 - Depósito Judicial
4	0868	Pasep - Depósito Judicial
5	1382	Lei 11.941/2009 (arts. 1º a 13) - PGFN - Débitos Previdenciários - Depósito Judicial
6	1399	Lei 11.941/2009 (arts. 1º a 13) - PGFN - Débitos não Previdenciários - Depósito Judicial

7	1415	Lei 11.941/2009 (arts. 1º a 13) - RFB - Débitos Previdenciários - Depósito Judicial
8	1421	Lei 11.941/2009 (arts. 1º a 13) - RFB - Débitos não Previdenciários - Depósito Judicial
9	1947	PIS - Importação - Depósito Judicial
10	1994	Cofins - Importação - Depósito Judicial
11	2226	Contribuição Segurado - Depósito Judicial
12	2300	Contribuição Empresa/Empregador - Depósito Judicial
13	2420	Multa Isolada Previdenciária - Depósito Judicial
14	2450	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Salário Educação - Depósito Judicial
15	2466	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - Senar - Depósito Judicial
16	2472	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - Incra - Depósito Judicial
17	2489	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Fundo Aeroviário - Depósito Judicial
18	2505	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Diretoria de Portos e Costas - DPC - Depósito Judicial
19	2528	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte - Senat - Depósito Judicial
20	2534	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Social de Transporte - Sest - Depósito Judicial
21	2557	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - Senai - Depósito Judicial
22	2563	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Social da Indústria - Sesi - Depósito Judicial
23	2570	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - Senac - Depósito Judicial
24	2586	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Social do Comércio - Sesc - Depósito Judicial
25	2592	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Brasileiro de Apoio as Micro e Pequenas Empresas - Sebrae - Depósito Judicial
26	2602	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo - SESCOOP - Depósito Judicial
27	6648	Parcelamento Lei nº 10.684/2003 (Paes) - Depósito Judicial
28	7363	Imposto de Importação - Depósito Judicial
29	7389	IPI - Outros - Depósito Judicial
30	7391	IPI Vinculado à Importação - Depósito Judicial
31	7416	IRPF - Depósito Judicial
32	7429	IRPJ - Depósito Judicial
33	7431	IRRF - Depósito Judicial
34	7444	IOF - Depósito Judicial
35	7457	ITR - Depósito Judicial
36	7460	PIS - Depósito Judicial
37	7485	CSLL - Depósito Judicial
38	7498	Cofins - Depósito Judicial
39	7512	CPMF - Depósito Judicial
40	7525	Receita Dívida Ativa - Depósito Judicial Justiça Federal
41	7961	Receita Dívida Ativa - Depósito Judicial Justiça Estadual

42	8047	Depósito Judicial - Outros
43	8811	Refis - Depósito Judicial
Códigos para Depósito Extrajudicial		
44	0174	Receita dos Direitos <i>Antidumping</i> e Compensatórios - Depósito Administrativo
45	0229	Depósito Administrativo - Outros - Aduaneiros
46	0447	PIS - Importação - Depósito Administrativo
47	0855	Cofins - Importação - Depósito Administrativo
48	0860	Pasep - Depósito Administrativo
49	2619	Contribuição Segurado - Depósito Administrativo
50	2625	Contribuição Empresa/Empregador - Depósito Administrativo
51	2654	Multa Isolada Previdenciária - Depósito Administrativo
52	2677	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Salário Educação - Depósito Administrativo
53	2683	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - Senar - Depósito Administrativo
54	2716	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - Incra - Depósito Administrativo
55	2722	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Fundo Aeroviário - Depósito Administrativo
56	2739	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Diretoria de Portos e Costas - DPC - Depósito Administrativo
57	2745	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte - Senat - Depósito Administrativo
58	2774	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Social de Transporte - Sest - Depósito Administrativo
59	2780	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - Senai - Depósito Administrativo
60	2797	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Social da Indústria - Sesi - Depósito Administrativo
61	2813	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - Senac - Depósito Administrativo
62	2820	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Social do Comércio - Sesc - Depósito Administrativo
63	2842	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Brasileiro de Apoio as Micro e Pequenas Empresas - Sebrae - Depósito Administrativo
64	2859	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo - Sescop - Depósito Administrativo
65	7538	Imposto de Importação - Depósito Administrativo
66	7540	IPI - Outros - Depósito Administrativo
67	7553	IPI Vinculado à Importação - Depósito Administrativo
68	7566	IRPF - Depósito Administrativo
69	7581	IRPJ - Depósito Administrativo
70	7594	IRRF - Depósito Administrativo
71	7619	IOF - Depósito Administrativo
72	7621	ITR - Depósito Administrativo
73	7634	PIS - Depósito Administrativo
74	7647	CSLL - Depósito Administrativo
75	7650	Cofins - Depósito Administrativo

76	7662	CPMF - Depósito Administrativo
77	7880	Multas Isoladas Diversas - Depósito Administrativo
78	8050	Depósito Administrativo - Outros
79	8944	I.I. - Imposto de Importação - Canal cinza - Depósito Administrativo
80	8957	IPI Vinculado à Importação - Canal cinza - Depósito Administrativo

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 53, DE 28 DE JULHO DE 2011-DOU de 01/08/2011 (nº 146. Seção 1, pág. 34)

Dispõe sobre a instituição de códigos de receita para os casos que especifica.

O COORDENADOR-GERAL DE ARRECADAÇÃO E COBRANÇA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 305 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto no art. 149 e § 2º do art. 212 da Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988, no art. 113 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro 1966 - Código Tributário Nacional (CTN); no inciso II do art. 15 da Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971; nos arts. 4º e 6º do Decreto-Lei nº 4.048, de 22 de janeiro de 1942; nos arts. 1º e 2º do Decreto-Lei nº 6.246, de 5 de fevereiro de 1944; nos arts. 4º e 5º do Decreto-Lei nº 8.621, de 10 de janeiro de 1946; no art. 3º do Decreto-Lei nº 9.403, de 25 de junho de 1946; no art. 3º do Decreto-Lei nº 9.853, de 13 de setembro de 1946; no inciso II do art. 2º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955; no § 2º do art. 35 da Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965; no art. 1º da Lei nº 5.461, de 25 de junho de 1968; nos arts. 1º, 2º, 3º e 4º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970; no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.305, de 8 de janeiro de 1974; no § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990; na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; no § 6º do art. 57 e arts. 133 e 134 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991; no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991; nos incisos I e II do art. 7º da Lei nº 8.706, de 14 de setembro de 1993; nos arts. 10, e 12, no § 1º do art. 25 e no art. 25-A da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994; no art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996; no art. 6º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997; no art. 1º da Lei nº 9.766, de 18 de dezembro de 1998; nos §§ 1º e § 2º do art. 1º e arts. 4º e 8º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003; no inciso I do art. 9º da Medida Provisória nº 1.715, de 3 de setembro de 1998; e no art. 395 da Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009, declara:

Art. 1º - Ficam instituídos os códigos de receita constantes do Anexo Único a este Ato Declaratório Executivo para serem utilizados no preenchimento de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf).

Art. 2º - Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação.

ANEXO ÚNICO

Item	Código de Receita	Especificação da Receita
1	2096	Contribuição Segurados - Lançamento de Ofício
2	2141	Contribuição Empresa/Empregador - Lançamento de Ofício
3	2158	Contribuição Riscos Ambientais/Aposentadoria Especial - Lançamento de Ofício
4	2193	Contribuição Sujeita a Retenção Previdenciária - Lançamento de Ofício
5	2164	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Salário Educação - Lançamento de Ofício
6	2187	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - Senar - Lançamento de Ofício
7	2249	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - Incra - Lançamento de Ofício
8	2255	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Fundo Aeroviário - Lançamento de Ofício
9	2261	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Diretoria de Portos e Costas - DPC - Lançamento de Ofício
10	2278	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte - Senat - Lançamento de Ofício

11	2290	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Social de Transporte - Sest - Lançamento de Ofício
12	2317	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - Senai - Lançamento de Ofício
13	2323	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Social da Indústria - Sesi - Lançamento de Ofício
14	2346	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - Senac - Lançamento de Ofício
15	2352	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Social do Comércio - Sesc - Lançamento de Ofício
16	2369	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Brasileiro de Apoio as Micro e Pequenas Empresas - Sebrae - Lançamento de Ofício
17	2381	Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo - Sescoop - Lançamento de Ofício
18	2398	Multa Isolada Compensação Previdenciária Indevida
19	2408	Multa Regulamentar Descumprimento de Obrigação Acessória Previdenciária - Lançamento de Ofício
20	2414	Glosa de Compensação Previdenciária - Lançamento de Ofício

[ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO Nº 40, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOU de 02/08/2011 \(nº 147, Seção 1, pág. 19\)](#)

Dispõe sobre a incidência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) na operação de crédito.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 273 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto no Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, declara:

Artigo único - A utilização do cartão de crédito para pagamento de contas utilizando a função crédito, referida na Resolução nº 3.919, de 25 de novembro de 2010, sujeita-se à incidência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) à alíquota prevista na alínea "b" do inciso I do art. 7º do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007.

[ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO Nº 41, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOU de 02/08/2011 \(nº 147, Seção 1, pág. 19\)](#)

Dispõe sobre a incidência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) na operação de câmbio e sobre o cálculo do prazo médio mínimo para operações de empréstimos externos.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 273 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto no Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, declara:

Art. 1º - As liquidações de operações de câmbio para ingresso de recursos no País, inclusive por meio de operações simultâneas, referente a empréstimo externo contratado de forma direta ou mediante emissão de títulos no mercado internacional com prazo médio mínimo de até setecentos e vinte dias, nos termos do inciso XXII do art. 15-A do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, com as alterações introduzidas pelo Decreto nº 7.457, de 6 de abril de 2011, sujeitam-se à incidência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) à alíquota de seis por cento.

§ 1º - O disposto no *caput* aplica-se inclusive às operações de empréstimo intercompanhia independentemente do percentual de participação no capital.

§ 2º - Considera-se prazo médio mínimo aquele obtido pela média ponderada das parcelas de amortização de principal, utilizando-se como fator de ponderação os respectivos prazos de amortização estabelecidos para cada uma das parcelas, calculado mediante utilização da seguinte fórmula:

P = Valor do principal;

An = Parcela de amortização;

dn = Prazo de pagamento da amortização An;

$$\text{Prazo médio} = \frac{\sum^n A_n \cdot d_n}{P}$$

[PORTARIA Nº 371, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOU de 03/08/2011 \(nº 148, Seção 1, pág. 57\)](#)

Altera a Portaria MF nº 7, de 14 de janeiro de 2011, que institui procedimento especial de ressarcimento de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) acumulados em regime não cumulativo em decorrência do benefício previsto no § 8º do art. 14 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, no § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos arts. 14 e 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, resolve:

Art. 1º - O art. 5º da Portaria MF nº 7, de 14 de janeiro de 2011, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 5º - O disposto nesta Portaria aplica-se aos pedidos de ressarcimento relativos aos créditos apurados a partir de 1º de janeiro de 2009, ressalvados aqueles pedidos cujos períodos de apuração estejam incluídos em procedimento fiscal para identificação e apuração de créditos de ressarcimento."

(NR)

Art. 2º - A Portaria MF nº 7, de 2011, passa a vigorar acrescida do art. 5º-A:

"Art. 5º-A - Na hipótese de pedidos de ressarcimento relativos aos créditos apurados no período de 1º de janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2010, o prazo previsto no art. 2º será de 60 (sessenta) dias contados da publicação desta Portaria."

Art. 3º - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

3.00 ASSUNTOS ESTADUAIS

3.09 OUTROS ASSUNTOS ESTADUAIS

[PORTARIA CAT Nº 115, DE 29 DE JULHO DE 2011-DOE-SP de 30/07/2011 \(nº 143, Seção I, pág. 22\)](#)

Altera a Portaria CAT 187/10, de 08/12/2010, que estabelece os procedimentos que devem ser adotados para fins do cumprimento de decisões judiciais que tratem da tributação do ICMS sobre operações relativas à circulação de energia elétrica.

O COORDENADOR DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, tendo em vista o disposto no artigo 67, § 1º, da Lei 6.374, de 1º de março de 1989, no artigo 146, no Capítulo VII do Livro II do Título II e no artigo 5º do Anexo XVIII, todos do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS, aprovado pelo Decreto 45.490, de 30 de novembro de 2000, expede a seguinte portaria:

Art. 1º - Passam a vigorar com a redação que se segue os dispositivos adiante indicados da Portaria CAT 187/10, de 8 de dezembro de 2010:

I - o artigo 4º:

"Art. 4º - o contribuinte deverá, no mês subsequente àquele em que cessarem os efeitos da decisão judicial:

I - de que trata o inciso I do artigo 1º, recolher com os acréscimos legais, por meio da Guia de Arrecadação Estadual - Gare, o valor correspondente à soma de todos os valores do ICMS, não depositados judicialmente, cuja exigibilidade tiver permanecido suspensa por força da referida decisão judicial e que, nos períodos de apuração correspondentes, tiverem sido lançados na GIA nos termos do disposto no artigo 3º;

II - a que se referem, respectivamente, os incisos II e III do artigo 1º, lançar e pagar, com os acréscimos legais, o valor correspondente à soma de todos os valores do ICMS, não depositados judicialmente, que,

por força da referida decisão judicial, não tiverem sido lançados no momento previsto na legislação, observado o disposto no § 1º.

§ 1º - para fins do cumprimento do disposto no inciso II, o contribuinte deverá emitir Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, na qual deverão constar, observados os demais requisitos previstos na legislação indicada no *caput* do artigo 1º:

1. como destinatário, a pessoa, natural ou jurídica, indicada como tal nas Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica emitidas nas hipóteses de que tratam os incisos II ou III do artigo 1º, durante a vigência da respectiva decisão judicial a que se referem aqueles incisos;

2. a discriminação da operação mediante indicação:

a) no quadro "Discriminação do Produto", da expressão "Energia-Valor Integral mm/aa-mm/aa", dispensada a indicação da quantidade e do preço médio;

b) na coluna "Valor", do valor equivalente ao resultado da soma dos valores integrais de todas as operações alcançadas pela respectiva decisão judicial durante a sua vigência, correspondentes àqueles que, nos termos das alíneas "a" dos incisos II ou III do artigo 1º, tiverem sido discriminados nas Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, emitidas de acordo com o disposto naqueles incisos;

3. como dedução do valor da operação de que trata o item 2, a discriminação da parcela dele integrante que já tiver sido paga pelo destinatário referido no item 1, mediante a indicação:

a) no quadro "Discriminação do Produto", da expressão "Energia-Parcela paga mm/aa-mm/aa";

b) na coluna "Valor", do valor referido na alínea "b" do item 2 ajustado pela dedução do valor correspondente ao resultado da soma de todos os valores que, nos termos da alínea "b" dos incisos II ou III do artigo 1º, deixaram de ser cobrados do destinatário referido no item 1 durante a vigência da respectiva decisão judicial;

4. a discriminação da cobrança a título de indenização pelos acréscimos legais devidos pelo contribuinte emitente nos termos do inciso II mediante indicação:

a) no quadro "Discriminação do Produto", da expressão "Indenização - acréscimos legais ICMS";

b) na coluna "Valor", do valor correspondente que for cobrado a esse título do destinatário referido no item 1;

5. como base de cálculo:

a) na hipótese da decisão judicial de que trata o inciso II do artigo 1º, o valor correspondente ao resultado da soma de todas as parcelas que, nos termos da alínea "d" daquele inciso, foram excluídas da base de cálculo das operações alcançadas pela respectiva decisão judicial durante a sua vigência;

b) na hipótese da decisão judicial de que trata o inciso III do artigo 1º, o valor correspondente ao resultado da soma dos valores integrais de todas as operações alcançadas pela respectiva decisão judicial durante a sua vigência;

6. o montante do ICMS devido, cujo destaque representa mera indicação para fins de controle, resultante da soma de todos os valores do ICMS, não depositados judicialmente, que deixaram de ser lançados pelo contribuinte, no momento previsto na legislação, relativamente às operações alcançadas pela respectiva decisão judicial durante a sua vigência;

7. como valor total do documento fiscal, o valor correspondente ao resultado da soma dos valores referidos nas alíneas "b" dos itens 2 e 4, deduzido do valor de que trata a alínea "b" do item 3;

8. o Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP que, nos termos da legislação aplicável, deva ser atribuído às saídas de energia elétrica destinadas ao domicílio ou ao estabelecimento do destinatário referido no item 1, conforme a atividade econômica por este desenvolvida;

9. no corpo do documento fiscal, a expressão "Emitida nos termos do art. 4º, II e § 1º, da Portaria CAT 187/10, de 08/12/2010", bem como o número do processo judicial, a data da respectiva decisão judicial cujos efeitos foram cessados e o órgão do Poder Judiciário que a tiver proferido.

§ 2º - Após ter cumprido o disposto no § 1º, o contribuinte deverá escriturar, observado o disposto no artigo 250-A do RICMS:

1. no livro Registro de Saída, a Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica emitida nos termos daquele parágrafo;

2. no livro de Apuração do ICMS, no campo "Outros Débitos", o valor correspondente aos acréscimos legais por ele devidos nos termos do inciso II.

§ 3º - Caso o valor do ICMS *sub judice* tenha sido depositado em juízo, o contribuinte deverá observar os procedimentos estabelecidos pela Procuradoria Geral do Estado para fins de liquidação do respectivo débito fiscal." (NR);

II - o caput do artigo 5º, mantidos os seus incisos:

"Art. 5º - A empresa distribuidora de energia elétrica, de que tratam o inciso I do artigo 425 e o artigo 5º do Anexo XVIII, ambos do RICMS, deverá, caso emita a Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, nas hipóteses referidas no artigo 1º, entregar à Secretaria da Fazenda, até o último dia do mês subsequente àquele em que tenham ocorrido os respectivos fatos geradores, DVD-ROM (Digital Versatile Disc - Read Only Memory) que contenha arquivo digital, gravado em formato compatível com a última versão do programa aplicativo Excel, desenvolvido pela Microsoft Corporation, no qual deverão constar as seguintes informações, organizadas na forma de relatório cujo leiaute deve corresponder àquele previsto no Anexo I:" (NR);

III - a alínea "d" do inciso IV do artigo 5º:

"d) o nome ou a razão social do destinatário;" (NR);

IV - a alínea "p" do inciso IV do artigo 5º:

"p) relativamente à decisão judicial, a identificação do autor da ação, o número do processo judicial, o órgão do Poder Judiciário ao qual ela estiver vinculada e a data em que este a tiver proferido;" (NR);

V - os §§ 1º e 2º do artigo 5º:

"§ 1º - O DVD-ROM de que trata este artigo:

1. deverá conter também os arquivos digitais:

a) a que se refere o artigo 6º, quando for o caso;

b) gravados em formato compatível com a última versão do programa aplicativo Adobe Reader, desenvolvido pela Adobe Systems Incorporated, correspondentes às cópias das imagens de cada uma das guias dos depósitos judiciais informados no relatório contido no arquivo digital referido no *caput*;

2. deverá ser entregue:

a) ao Núcleo de Fiscalização 2, Equipe 25 da Delegacia Regional Tributária de Campinas - DRT-5, localizada na Avenida Alberto Sarmento, 4, Bonfim, Campinas, CEP 13070-901, quando tal entrega for feita em nome de empresa distribuidora integrante do grupo econômico CPFL Energia ou da Elektro Eletricidade e Serviços S.A.;

b) à Supervisão de Fiscalização Especialista em Comunicações e Energia - Deat - SFECE, localizada na Avenida Rangel Pestana, 300, 10º andar, São Paulo, CEP 01017-911, quando tal entrega for feita em nome das demais empresas distribuidoras cujos estabelecimentos se localizem no território paulista;

3. será submetido, por ocasião da sua entrega à Secretaria da Fazenda nos termos do item 2, à análise da autoridade fiscal competente para fins de:

a) aplicação do algoritmo MD5 - "Message Digest" 5, de domínio público, mediante o qual será atribuída, a cada arquivo digital nele gravado, chave de autenticação digital que garanta a integridade, a autenticidade e a autoria dos dados contidos no respectivo arquivo;

b) emissão de recibo que comprove o seu recebimento pela Secretaria da Fazenda, desde que o procedimento previsto na alínea "a" tenha sido concluído com sucesso.

§ 2º - O cumprimento dos procedimentos previstos nas alíneas "a" e "b" do item 3 do § 1º não implica a validação, para fins fiscais, das informações contidas nos arquivos digitais gravados no DVD-ROM entregue à Secretaria da Fazenda." (NR);

VI - o artigo 6º:

"Art. 6º - A empresa distribuidora de energia elétrica referida no artigo 5º deverá, relativamente a cada Nota Fiscal/Conta de Energia, modelo 6, por ela emitida nos termos do § 1º do artigo 4º, entregar à Secretaria da Fazenda, até o último dia do mês subsequente àquele em que cessarem os efeitos da decisão judicial a que se referem, respectivamente, os incisos II e III do artigo 1º, arquivo digital gerado em formato compatível com a última versão do programa aplicativo Excel, desenvolvido pela Microsoft Corporation, no qual deverão constar as seguintes informações, organizadas de acordo com o leiaute do relatório previsto no Anexo II:

I - a sua razão social;

II - o endereço do seu estabelecimento matriz localizado no território paulista;

III - os números da inscrição do estabelecimento referido no inciso II no Cadastro de Contribuintes do ICMS e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ do Ministério da Fazenda;

IV - relativamente ao destinatário de que trata o item 1 do § 1º do artigo 4º:

- a) o seu nome ou a sua razão social;
- b) o endereço de entrega da energia elétrica que constar na Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, por ela emitida nos termos do § 1º do artigo 4º;
- c) o número da sua inscrição no CPF, se pessoa natural, ou no CNPJ, se pessoa jurídica, ambos do Ministério da Fazenda;
- d) o número da inscrição do seu estabelecimento referido na alínea "b" do inciso IV no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado de São Paulo, se contribuinte do ICMS neste Estado;

V - relativamente à respectiva decisão judicial:

- a) a identificação do autor da ação;
- b) o número do processo judicial e o órgão do Poder Judiciário ao qual ela estiver vinculada;
- c) a data na qual ela tenha sido proferida pelo órgão do Poder Judiciário ao qual estiver vinculada;

VI - relativamente aos demais dados da Nota Fiscal/Conta de Energia, modelo 6, por ela emitida nos termos do § 1º do artigo 4º:

- a) o número sequencial de emissão;
- b) a data de emissão;
- c) a data de vencimento;
- d) as informações de que tratam as alíneas "b" dos itens 2, 3 e 4 e os itens de 5 a 7, todos do § 1º do artigo 4º;

VII - em relação a cada Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, por ela emitida em nome do destinatário referido no inciso IV durante a vigência da decisão judicial a que se refere o inciso:

- a) II do artigo 1º, as informações correspondentes às alíneas de "a" a "c", "h", de "j" a "l" e "o" do inciso IV e aquelas de que tratam as alíneas "b" a "f" do inciso V, todos do artigo 5º, bem como os acréscimos legais que, nos termos do inciso II do artigo 4º, forem devidos em relação ao montante do ICMS, integrante do valor da operação, que deixou de ser lançado por força da respectiva decisão judicial;
- b) III do artigo 1º, as informações correspondentes às alíneas de "a" a "c", "h", "j" e "o" do inciso IV e aquelas de que tratam as alíneas "b" à "d" do inciso VI, todos do artigo 5º, bem como os acréscimos legais que, nos termos do inciso II do artigo 4º, forem devidos em relação ao montante do ICMS, integrante do valor da operação, que deixou de ser lançado por força da respectiva decisão judicial.

§ 1º - A empresa distribuidora de energia elétrica deverá, relativamente ao conjunto de Notas Fiscais/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, por ela emitidas nos termos do § 1º do artigo 4º no mesmo período de apuração, entregar à Secretaria da Fazenda, até o último dia do mês subsequente ao da respectiva emissão, arquivo digital gravado no mesmo formato do arquivo referido no *caput*, no qual deverão constar, as seguintes informações, organizadas de acordo com o leiaute do relatório previsto no Anexo III:

1. a sua razão social;
2. o endereço do seu estabelecimento matriz localizado no território paulista;
3. os números da inscrição do estabelecimento referido no item 2 no Cadastro de Contribuintes do ICMS e no CNPJ da RFB;
4. relativamente a cada Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, por ela emitida nos termos do § 1º do artigo 4º, as informações de que tratam os incisos de IV a VI.

§ 2º - Os arquivos digitais referidos no *caput* e no § 1º deverão, para fins da sua entrega à Secretaria da Fazenda, ser gravados no DVD-ROM de que trata o artigo 5º, observados os prazos de entrega previstos." (NR).

Art. 2º - Ficam acrescentados à Portaria CAT 187/10, de 8 de dezembro de 2010, os dispositivos adiante indicados com a redação que se segue:

I - o artigo 7º:

"Art. 7º - Esta portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012." (NR);

II - os Anexos II e III, publicados em anexo a esta Portaria, passando o atual Anexo Único a denominar-se Anexo I.

Art. 3º - Fica revogado o § 3º do artigo 5º da Portaria CAT 187/10, de 8 de dezembro de 2010.

Art. 4º - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

4.00 ASSUNTOS MUNICIPAIS

4.02 OUTROS ASSUNTOS MUNICIPAIS

[DECRETO Nº 52.536, DE 1º DE AGOSTO DE 2011 - DOC-SP de 02/08/2011 \(nº 143, pág. 1\)](#) *Regulamenta o Programa Nota Fiscal Paulistana.*

GILBERTO KASSAB, Prefeito do Município de São Paulo, no uso das atribuições que lhe são conferidas por lei e tendo em vista o disposto na Lei nº 15.406, de 8 de julho de 2011, decreta:

Seção I

Programa Nota Fiscal Paulistana

Art. 1º - O Programa Nota Fiscal Paulistana tem por objetivo incentivar os tomadores de serviços a exigir do prestador a entrega da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica - NFS-e.

Art. 2º - A Secretaria Municipal de Finanças poderá, atendidas as demais condições previstas neste decreto:

I - instituir sistema de sorteio de prêmios para o tomador de serviços identificado na NFS-e;

II - permitir, caso a NFS-e não indique o nome do tomador de serviços, que entidades paulistanas de assistência social e saúde sem fins lucrativos sejam indicadas como favorecidas pelo crédito previsto no artigo 6º deste decreto, conforme disciplina a ser estabelecida pela Secretaria Municipal de Finanças;

III - disciplinar a execução do Programa Nota Fiscal Paulistana.

§ 1º - As entidades referidas no inciso II, previamente cadastradas na Secretaria Municipal de Finanças, poderão participar do sorteio de prêmios desde que se inscrevam como favorecidas pelo crédito previsto no artigo 6º deste decreto, cuja correspondente NFS-e não contenha a identificação do tomador de serviços.

§ 2º - Na hipótese de duas ou mais entidades inscreverem-se como favorecidas pelo crédito referente a uma mesma prestação de serviços, o crédito será atribuído apenas à entidade que primeiro cadastrou a NFS-e correspondente.

§ 3º - A Secretaria Municipal de Finanças disciplinará a forma e as condições em que ocorrerá o cadastramento das entidades.

§ 4º - Os casos omissos serão disciplinados por ato da Secretaria Municipal de Finanças.

Art. 3º - À Secretaria Municipal de Finanças compete fiscalizar os atos relativos à concessão e utilização dos créditos previstos no artigo 6º, bem como à realização do sorteio de que trata o inciso I do artigo 2º, ambos deste decreto, com o objetivo de assegurar o cumprimento do disposto na Lei nº 15.406, de 8 de julho de 2011, e a proteção ao erário, podendo, dentre outras providências:

I - suspender a concessão e utilização dos créditos previstos no artigo 6º deste decreto, bem como a realização do sorteio de prêmios, quando houver indícios de ocorrência de irregularidades;

II - cancelar os benefícios referidos no inciso I deste artigo, se a ocorrência de irregularidades for confirmada em regular processo administrativo, conforme disciplina a ser estabelecida pela Pasta.

Parágrafo único - Na hipótese de, ao final da apuração, não se confirmar a ocorrência de irregularidades, serão restabelecidos os benefícios referidos no inciso I do *caput* deste artigo, salvo a participação no sorteio de prêmios, que ficará prejudicada caso o certame já tenha sido encerrado.

Art. 4º - A Secretaria Municipal de Finanças poderá divulgar e disponibilizar, por meio da Internet, estatísticas referentes ao Programa Nota Fiscal Paulistana, incluindo as relativas à quantidade de reclamações e denúncias registradas em seu âmbito.

§ 1º - As estatísticas poderão ser segregadas por atividade econômica preponderante e por prestadores de serviços, inclusive com a indicação do nome empresarial, Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ e endereço.

§ 2º - Sem prejuízo do disposto no § 1º deste artigo, quando se tratar de reclamações e denúncias, as estatísticas versarão sobre apontamentos e registros objetivos do respectivo banco de dados, sem a realização de qualquer juízo de valor sobre as práticas ou condutas comerciais dos prestadores de serviços nele catalogados, e não poderão conter informações negativas referentes a período superior a 5 (cinco) anos.

Art. 5º - A Secretaria Municipal de Finanças encaminhará à Câmara Municipal, quadrimestralmente, Relatório de Prestação de Contas e Balanço dos créditos concedidos nos termos dos artigos 2º, inciso I, e 6º deste decreto, com indicação detalhada de todas as operações realizadas, contendo, no mínimo:

I - o valor total dos créditos que foram concedidos no período;

II - o número de tomadores de serviços favorecidos pelos créditos concedidos;

III - o número de NFS-e emitidas no período.

Parágrafo único - O relatório deverá ser encaminhado em até 120 (cento e vinte) dias após o encerramento de cada quadrimestre do ano civil.

Seção II

Geração de Crédito

Art. 6º - O tomador de serviços fará jus a crédito proveniente de parcela do Imposto, incidente sobre os serviços definidos pela Secretaria Municipal de Finanças, nos seguintes percentuais, aplicados sobre o valor do ISS constante da NFS-e:

I - 30% (trinta por cento) para pessoas físicas, observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo;

II - 10% (dez por cento) para ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no inciso IV e nos §§ 1º e 2º deste artigo e no inciso II do artigo 8º deste decreto;

III - 10% (dez por cento) para condomínios edifícios residenciais ou comerciais localizados no Município de São Paulo, observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo;

IV - 5% (cinco por cento) para as pessoas jurídicas responsáveis pelo pagamento do ISS, nos termos do artigo 9º da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003, observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo e no artigo 8º deste decreto.

§ 1º - Nas hipóteses de o prestador de serviços ser profissional liberal e autônomo, Microempreendedor Individual - MEI optante pelo Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos abrangidos pelo Simples Nacional - SIMEI ou sociedade constituída na forma do artigo 15 da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003, não haverá geração de crédito.

§ 2º - No caso de o prestador de serviços ser ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, será considerada, para cálculo do crédito a que se refere o *caput* deste artigo, a alíquota de 3% (três por cento) incidente sobre a base de cálculo do ISS, conforme disciplina a ser estabelecida pela Secretaria Municipal de Finanças.

§ 3º - O tomador de serviços poderá consultar, no endereço eletrônico "<http://www.prefeitura.sp.gov.br>", mediante a utilização de senha, o valor dos créditos a que faz jus.

Art. 7º - O crédito a que se refere o artigo 6º deste decreto somente será gerado, tornando-se efetivo, após o recolhimento do Imposto.

Art. 8º - Não farão jus ao crédito de que trata o artigo 6º deste decreto:

I - os órgãos da administração pública direta da União, dos Estados e do Município de São Paulo, bem como suas autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União, pelos Estados ou pelo Município, exceto as instituições financeiras e assemelhadas;

II - as pessoas jurídicas estabelecidas fora do território do Município de São Paulo.

Parágrafo único - Para os fins do disposto no inciso II deste artigo, considera-se pessoa jurídica estabelecida no território do Município de São Paulo aquela que possuir inscrição ativa em cadastro da Secretaria Municipal de Finanças.

Seção III

Utilização do Crédito

Art. 9º - O crédito a que se refere o artigo 6º deste decreto poderá ser utilizado para:

I - abatimento do valor do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU a pagar de exercícios subsequentes, referente a imóvel localizado no território do Município de São Paulo, indicado pelo tomador;

II - solicitar o depósito dos créditos em conta corrente ou poupança mantida em instituição do Sistema Financeiro Nacional.

§ 1º - No período de 1 a 30 de novembro de cada exercício, o tomador de serviços deverá indicar, no sistema, os imóveis que aproveitarão os créditos gerados.

§ 2º - Não poderá ser indicado o imóvel que constar do Cadastro Informativo Municipal - CADIN MUNICIPAL na data da indicação de que trata o § 1º deste artigo.

§ 3º - Não poderá ser indicado o imóvel cujo proprietário, titular do seu domínio útil ou possuidor a qualquer título constar do Cadastro Informativo Municipal - CADIN MUNICIPAL na data da indicação de que trata o § 1º deste artigo.

§ 4º - Não será exigido nenhum vínculo legal do tomador do serviço com os imóveis por ele indicados.

§ 5º - O depósito dos créditos a que se refere o inciso II do *caput* deste artigo somente poderá ser efetuado se o valor a ser creditado corresponder a, no mínimo, R\$ 25,00 (vinte e cinco reais), desde que o beneficiário não conste do Cadastro Informativo Municipal - CADIN MUNICIPAL.

§ 6º - A validade dos créditos será de 15 (quinze) meses contados da data de disponibilização do crédito para utilização.

§ 7º - A utilização dos créditos ocorrerá conforme cronograma a ser estabelecido pela Secretaria Municipal de Finanças.

§ 8º - O disposto neste artigo aplica-se somente aos créditos disponibilizados a partir de 1º de agosto de 2011.

§ 9º - A utilização dos créditos gerados até 31 de julho de 2011 deverá observar as regras previstas no artigo 98 do Decreto nº 50.896, de 1º de outubro de 2009.

Art. 10 - Os tomadores de serviços constantes do Cadastro Informativo Municipal - CADIN MUNICIPAL não poderão utilizar os créditos de que trata o artigo 6º deste decreto Parágrafo único. Uma vez regularizadas as pendências existentes no CADIN MUNICIPAL, os créditos poderão ser utilizados, obedecidos os prazos e demais condições deste decreto.

Art. 11 - O valor do crédito indicado pelo tomador de serviços será utilizado para abatimento do valor do IPTU lançado para o exercício seguinte, devendo o valor restante ser recolhido na forma da legislação vigente.

Parágrafo único - A não quitação integral do Imposto, dentro do respectivo exercício de cobrança, implicará a inscrição do débito na Dívida Ativa, desconsiderando-se qualquer abatimento obtido com o crédito indicado pelo tomador.

Art. 12 - Caso a Administração Tributária venha a constatar a impossibilidade de utilização parcial ou total de créditos já indicados, tais créditos retornarão ao tomador de serviços para utilização posterior na conformidade deste decreto, inclusive na hipótese prevista no parágrafo único de seu artigo 11.

Art. 13 - Este Decreto entrará em vigor na data de sua publicação, revogados os artigos 95, 96, 97 e 100 do Decreto nº 50.896, de 1º de outubro de 2009.

[INSTRUÇÃO NORMATIVA SF/SUREM Nº 9, DE 1º DE AGOSTO DE 2011-DOC-SP de 02/08/2011 \(nº 143, pág. 14\)](#)

Institui o sistema de sorteio de prêmios para tomador de serviços identificado na NFS-e.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FINANÇAS, considerando o disposto no artigo 3ºA da Lei nº 14.097/2005, no uso de suas atribuições legais, resolve:

Art. 1º - Fica instituído nos termos do regulamento do Anexo 1, sistema de sorteio de prêmios no âmbito do Programa Nota Fiscal Paulistana para o tomador de serviço, pessoa física, identificado em NFS-e, por meio do seu número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda - CPF/MF.

Art. 2º - A manifestação de concordância com o regulamento, um dos requisitos para participar do sorteio, poderá ser realizada pela pessoa natural, por meio da internet (endereço eletrônico www.prefeitura.sp.gov.br/sf), mediante utilização de senha de acesso.

Art. 3º - Os sorteios de prêmios no âmbito do Programa Nota Fiscal Paulistana serão realizados mensalmente, conforme cronograma do Anexo 2.

§ 1º - A apuração dos contemplados será efetuada de forma eletrônica, mediante a utilização de algoritmo matemático de responsabilidade de pessoa jurídica contratada para esse fim, que terá por base números sorteados em extração da Loteria Federal, a que se refere o Decreto-lei nº 204, de 27 de fevereiro de 1967.

§ 2º - A geração do algoritmo matemático mencionado no § 1º será efetuada com a utilização dos 4 (quatro) últimos dígitos, na ordem do milhar para a unidade, de cada número ganhador dos 4 (quatro) primeiros prêmios da extração da Loteria Federal.

§ 3º - O resultado do sorteio será divulgado por meio da internet (endereço eletrônico www.prefeitura.sp.gov.br/sf), conforme o cronograma do Anexo 2.

Art. 4º - Para efeito de participação em cada sorteio, serão considerados:

I - as pessoas físicas que tiverem manifestado concordância com o regulamento por meio da internet (endereço eletrônico www.prefeitura.sp.gov.br/sf); e

II - os serviços tomados no período de validade estabelecido no cronograma do Anexo 2, nos termos do regulamento.

Parágrafo único - A manifestação de concordância de que trata o item I do *caput* deste artigo:

a) será efetuada apenas uma vez e será válida para todos os sorteios que se seguirem à data da sua realização;

b) após realizada, a pessoa física, se não mais desejar participar do sorteio, deverá efetuar manifestação neste sentido, por meio da internet (endereço eletrônico www.prefeitura.sp.gov.br/sf);

c) a manifestação de concordância com o regulamento ou desistência de participação pode vir a efeito somente no mês subsequente, conforme o cronograma do Anexo 2.

Art. 5º - O participante poderá consultar, a partir das datas assinaladas no cronograma do Anexo 2, por meio da internet (endereço eletrônico www.prefeitura.sp.gov.br/sf), a quantidade de bilhetes e os respectivos números com os quais participará do sorteio.

Art. 6º - Em cada sorteio serão distribuídos 137.553 (cento e trinta e sete mil e quinhentos e cinquenta e três) prêmios, nos seguintes valores:

I - 1 (um) de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais);

II - 1 (um) de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais);

III - 1 (um) de R\$ 10.000,00 (dez mil reais);

IV - 50 (cinquenta) de R\$1.000,00 (um mil reais);

V - 500 (quinhentos) de R\$ 100,00 (cem reais);

VI - 5.000 (cinco mil) de R\$ 20,00 (vinte reais);

VII - 132.000 (cento e trinta e dois mil) de R\$ 10,00 (dez reais).

§ 1º - Nos sorteios referentes aos meses de janeiro, maio, agosto, outubro e dezembro, os valores dos prêmios indicados nos incisos I a III do *caput* serão, respectivamente, de:

a) R\$ 100.000,00 (cem mil reais);

b) R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);

c) R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

§ 2º - Na hipótese de, em determinado sorteio, a quantidade de bilhetes concorrentes ser inferior à quantidade de prêmios, haverá redução, na mesma proporção, da quantidade de prêmios a ser distribuída, eliminando-se, inicialmente, os de menor valor.

§ 3º - Os valores dos prêmios de que trata este artigo já consideram o desconto do imposto de renda incidente sobre o prêmio, devendo ser recebidos pelos contemplados em sua integralidade.

Art. 7º - Os prêmios de que trata o artigo 6º serão, a cada sorteio, numerados de 1 (um) a 137.553 (cento e trinta e sete mil e quinhentos e cinquenta e três), em ordem decrescente de valor, de modo que o maior prêmio receba o número 1 (um), o segundo maior prêmio, o número 2 (dois), e assim sucessivamente.

Art. 8º - A responsabilidade pela execução dos procedimentos necessários à realização dos sorteios fica atribuída:

I - à Assessoria de Tecnologia de Informação e Modernização - ASTIM da Secretaria Municipal de Finanças, relativamente aos seguintes procedimentos:

a) publicar no Diário Oficial da Cidade de São Paulo o "hash" do conjunto CPF/MF e respectivos números dos bilhetes gerados;

b) realizar a entrada de dados no programa de apuração dos bilhetes premiados;

c) guardar os notebooks, softwares e materiais utilizados na apuração dos bilhetes premiados;

d) publicar no Diário Oficial da Cidade de São Paulo o "hash" do algoritmo matemático para geração dos bilhetes premiados elaborado pela pessoa jurídica contratada para esse fim;

e) associar os bilhetes premiados com os respectivos ganhadores;

II - à Subsecretaria da Receita Municipal - SUREM da Secretaria Municipal de Finanças, relativamente às atividades de fiscalização nos termos do artigo 3ºD da Lei nº 14.097/2005.

III - à Assessoria de Comunicação - ASCOM da Secretaria Municipal de Finanças, relativamente aos seguintes procedimentos:

a) a realização e a divulgação dos eventos e de estatísticas, de que trata o artigo 3ºF da Lei nº 14.097/2005, bem como as atualizações do sítio do programa na internet;

b) a comunicação aos ganhadores dos prêmios especiais do sorteio e a sua convocação para a cerimônia de entrega desses prêmios.

Parágrafo único - Para fins do disposto neste artigo:

- a) a Assessoria de Tecnologia de Informação e Modernização - ASTIM deverá indicar, por meio de memorando, os responsáveis pela execução do procedimento de que trata o inciso I;
- b) a Subsecretaria da Receita Municipal - SUREM deverá indicar, por meio de memorando, os responsáveis pela execução do procedimento de que trata o inciso II;
- c) a Assessoria de Comunicação - ASCOM deverá indicar, por meio de memorando, os responsáveis pela execução do procedimento de que trata o inciso III.

Art. 9º - Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

ANEXO 1 À INSTRUÇÃO NORMATIVA SF/SUREM Nº 9, DE 01/08/2011

REGULAMENTO DO SORTEIO DA NOTA FISCAL PAULISTANA DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

1. O presente regulamento estabelece as normas para o sorteio de que trata o artigo 3-A da Lei nº 14.097/2005, de 8 de dezembro de 2005.

Datas dos Sorteios

2. A forma, as datas de realização dos sorteios, os períodos de validade, os prazos, o cronograma e outras informações complementares a este Regulamento serão divulgados pela Secretaria Municipal de Finanças por meio de Instrução Normativa.

Condições para Participar do Sorteio

3. Poderá participar do sorteio o tomador de serviços, pessoa física, identificado na NFS-e, por meio do seu número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda - CPF/MF, doravante denominado PARTICIPANTE, que:

3.1. tenha aderido ao sistema de sorteio manifestando concordância com os termos deste regulamento, autorizando, inclusive, a utilização de seu nome, imagem e voz, conforme o caso, bem como a indicação do bairro e município de seu domicílio, para a divulgação do sorteio, sem quaisquer ônus para o Município de São Paulo; e

3.2. faça jus a bilhete(s) eletrônico(s), conforme disposto neste regulamento.

4. Quando se tratar de prêmio de valor igual ou superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), a sua entrega será efetuada em data e local a serem estabelecidos pela Secretaria Municipal de Finanças, devendo o ganhador comparecer pessoalmente, com o devido documento de identidade, depois de devidamente notificado.

4.1. Na hipótese de não comparecimento no local e data fixada, o ganhador deverá nomear representante, o qual deverá comparecer no local e data designados munido de procuração com firma reconhecida e poderes específicos para o recebimento do prêmio, sob pena de perda do prêmio.

5. A manifestação de concordância de que trata o item 3.1 será efetuada apenas uma vez, por meio da internet (endereço eletrônico www.prefeitura.sp.gov.br/sf), e será válida para todos os sorteios que se seguirem à data da sua realização, observado o prazo estabelecido no cronograma do sorteio estabelecido nos termos do item 2.

5.1. Após a concordância, o PARTICIPANTE, se não mais desejar participar do sorteio, deverá efetuar manifestação nesse sentido, por meio da internet (endereço eletrônico www.prefeitura.sp.gov.br/sf), no prazo estabelecido no cronograma do sorteio estabelecido nos termos do item 2.

Forma de Participação no Sorteio

6. O PARTICIPANTE fará jus ao recebimento de bilhetes eletrônicos numerados para participar do sorteio de prêmios, desde que identificado em pelo menos uma NFS-e, emitida no período de validade estabelecido no cronograma do sorteio, nos termos do item 2, de prestador de serviço inscrito no Cadastro de Contribuintes Mobiliários - CCM e estabelecido no Município de São Paulo, independentemente do recolhimento do imposto devido.

7. Serão também concedidos bilhetes para participação dos sorteios às NFS-e emitidas por:

7.1. contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes Mobiliários - CCM, identificados com isenção, imunidade ou decisão judicial;

7.2. prestadores que optaram pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, desde que o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS seja tributado pelo Município de São Paulo;

7.3. prestadores de serviços enquadrados no Regime Especial de Recolhimento do Imposto sobre Serviços - ISS previsto no Art. 15 da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003.

8. Não serão concedidos bilhetes para participação do sorteio:

8.1. na hipótese do tomador de serviços não ter aderido ao sistema de sorteio, nos termos do artigo 4º, inciso I, deste decreto;

8.2. Na hipótese de a NFS-e emitida pelo prestador do serviço:

8.2.1. não ser documento fiscal hábil;

8.2.2. não indicar corretamente o número de inscrição do adquirente no CPF/MF;

8.2.3. tiver sido emitida mediante fraude, dolo ou simulação;

8.2.4. tiver sido cancelada.

8.3. na hipótese de a NFS-e ter sido emitida por instituições financeiras e equiparadas, obrigadas ao envio da Declaração de Instituições Financeiras - DIF.

8.4 na hipótese de a NFS-e ter sido emitida por prestadores de serviços profissionais liberais e autônomos, que tenham inscrição como pessoa física no Cadastro de Contribuintes Mobiliários - CCM do Município de São Paulo.

9. Para fins de cálculo da quantidade de bilhetes destinados a cada PARTICIPANTE será considerado:

9.1. o número de participantes do concurso, conforme o item 3;

9.2. o período de emissão da NFS-e;

9.3. o valor dos serviços tomados, deduzidas eventuais alterações, conforme disciplina a ser estabelecida pela Secretaria Municipal de Finanças.

10. Os bilhetes serão gerados e distribuídos como segue:

10.1. para cada concurso de sorteios serão distribuídos bilhetes com numeração sequencial;

10.2. para cada PARTICIPANTE que tome serviços no período de validade estabelecido no cronograma do sorteio estabelecido nos termos do item 2 será distribuído 1 (um) bilhete, independentemente do valor do serviço tomado;

10.3. os bilhetes adicionais serão distribuídos para cada PARTICIPANTE na proporção de um bilhete para cada R\$ 50,00 (cinquenta reais) em serviços tomados, efetuados os seguintes procedimentos:

10.3.1. serão somados os valores dos serviços constantes das NFS-e que tiverem sido emitidas no período de validade estabelecido no cronograma do sorteio estabelecido nos termos do item 2;

10.3.2. o valor total da soma obtida no item 10.3.1 será dividido por 50, representando o número inteiro resultante dessa divisão o número de bilhetes adicionais a que o PARTICIPANTE fará jus no sorteio;

10.3.3 o valor correspondente ao resto da divisão indicada no item 10.3.2 será desconsiderado para todos os fins.

11. O número atribuído ao bilhete será único para cada sorteio.

12. Cada bilhete premiado confere direito a um único prêmio, que será aquele de maior valor.

13. Cada PARTICIPANTE tem direito a vários prêmios, caso possua mais de um bilhete premiado.

14. O PARTICIPANTE poderá, previamente à realização do sorteio, no prazo estabelecido no cronograma do sorteio estabelecido nos termos do item 2, mediante utilização de senha de acesso, consultar a quantidade de bilhetes e os respectivos números com os quais participará do sorteio, por meio da internet (endereço eletrônico www.prefeitura.sp.gov.br/sf).

Prêmios

15. Os prêmios a serem distribuídos serão divulgados pela Secretaria Municipal de Finanças, por meio de Instrução Normativa, até 10 (dez) dias antes da data de cada sorteio.

Apuração dos Contemplados

16. A apuração dos contemplados será realizada de forma eletrônica. Para garantir a segurança do processo, será aplicado, sobre o conjunto de bilhetes concorrentes, algoritmo matemático que terá por base números sorteados em extração da loteria federal explorada pela Caixa Econômica Federal, observado o estabelecido no item 2.

16.1. Na ausência de extração da Loteria Federal na data prevista no cronograma estabelecido nos termos do item 2, a apuração tomará por base os números sorteados na extração imediatamente posterior a essa data, também efetuada pela Loteria Federal.

16.2. O algoritmo matemático de que trata o item 16 é de responsabilidade de pessoa jurídica contratada para esse fim, ao qual caberá a publicação do respectivo Termo de Responsabilidade Técnica.

16.3. Os procedimentos de geração da numeração dos bilhetes, de execução do sorteio eletrônico e de apuração dos contemplados serão auditados por empresa de auditoria externa especialmente contratada para este fim, a qual elaborará parecer sobre a integridade e segurança dos resultados.

17. O resultado do sorteio será divulgado por meio da internet (endereço eletrônico www.prefeitura.sp.gov.br/sf), conforme cronograma estabelecido nos termos do item 2.

18. O crédito relativo ao valor do prêmio:

18.1. será disponibilizado ao contemplado por meio da internet (endereço eletrônico www.prefeitura.sp.gov.br/sf);

18.2. deverá ser utilizado por meio de:

18.2.1. depósito em conta corrente ou poupança, mantida em instituição do Sistema Financeiro Nacional, cujo titular seja o próprio contemplado; ou

18.2.2. transferência para abatimento do valor do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU a pagar de exercícios subsequentes, referente a imóvel localizado no território do Município de São Paulo, na conformidade do regulamento do Programa Nota Fiscal Paulistana;

18.3. será cancelado se não for utilizado no prazo de 15 (quinze) meses, contado da data da disponibilização do crédito ao premiado;

18.4. será bloqueada sua utilização por premiados constantes do Cadastro Informativo Municipal - CADIN, até que seja regularizada sua situação perante a Prefeitura do Município de São Paulo.

19. O depósito a que se refere o item 18.2.1 somente poderá ser solicitado se o valor a ser creditado, somado a eventual crédito que o tomador de serviços faça jus nos termos do artigo 2º da Lei nº 14.097, de 8 de dezembro de 2005, corresponder a, no mínimo, o valor de R\$ 25,00 (vinte e cinco reais) e se o valor já estiver disponível.

20. Os bilhetes não contemplados perderão a validade após a realização do sorteio.

Disposições Finais

21. As situações relativas ao sorteio não previstas no presente regulamento serão resolvidas pela Secretaria Municipal de Finanças.

22. Fica eleito o foro central da Comarca da Capital de São Paulo para a solução de quaisquer questões referentes ao presente regulamento.

ANEXO 2 À INSTRUÇÃO NORMATIVA SF/SUREM Nº 9, DE 01/08/2011

CRONOGRAMA DO SORTEIO DA NOTA FISCAL PAULISTANA

Nº do Sorteio NFS-e abrangidos pelo sorteio Data

limite para manifestação de concordância ou de desistência do participante Data limite para divulgação dos números dos bilhetes de cada participante Data da extração da Loteria Federal que servirá de base para a apuração dos contemplados

Data limite para a publicação do resultado do sorteio

01 Agosto/2011	10/09/2011	22/09/2011	24/09/2011	30/09/2011
02 Setembro/2011	10/10/2011	20/10/2011	22/10/2011	31/10/2011
03 Outubro/2011	10/11/2011	21/11/2011	23/11/2011	30/11/2011
04 Novembro/2011	10/12/2011	22/12/2011	24/12/2011	30/12/2011
05 Dezembro/2011	10/01/2012	23/01/2012	25/01/2012	31/01/2012
06 Janeiro/2012	10/02/2012	20/02/2012	22/02/2012	29/02/2012
07 Fevereiro/2012	10/03/2012	22/03/2012	24/03/2012	30/03/2012
08 Março/2012	10/04/2012	23/04/2012	25/04/2012	30/04/2012
09 Abril/2012	10/05/2012	21/05/2012	23/05/2012	31/05/2012
10 Maio/2012	10/06/2012	21/06/2012	23/06/2012	29/06/2012
11 Junho/2012	10/07/2012	23/07/2012	25/07/2012	31/07/2012
12 Julho/2012	10/08/2012	23/08/2012	25/08/2012	31/08/2012

PROGRAMA DE PARCELAMENTO INCENTIVADO - PPI **INFORMAÇÕES GERAIS**

Foi promulgada a Lei nº 15.406, de julho de 2011, que autoriza a reabertura de prazo, no exercício de 2011, para ingresso no Programa de Parcelamento Incentivado - PPI, que foi instituído pela Lei nº 14.129, de 11 de janeiro de 2006, nos termos que especifica.

Com as alterações dadas na nova lei, o PPI é um programa de parcelamento oferecido pela Prefeitura do Município de São Paulo para promover a regularização de créditos do Município, decorrentes de débitos tributários, constituídos ou não, inclusive os inscritos em Dívida Ativa, ajuizados ou a ajuizar, em razão de fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2009.

Também poderão ser incluídos saldos de débitos constantes em parcelamento em andamento (exceto os saldos originários de pedidos homologados pelo REFIS), bem como os débitos não tributários (exceto multas de trânsito, multas contratuais e multas de natureza indenizatória), inclusive os inscritos em Dívida Ativa. Caberá ao contribuinte selecionar, por meio da internet, os débitos a serem incluídos no programa.

Para acessar o Portal de Adesão ao PPI é obrigatório o uso da senha obtida mediante cadastramento no link da Senha Web.

PREZADO CONTRIBUINTE: O PRAZO PARA FORMALIZAR O PEDIDO DE ADESÃO AO PPI. ENCERRA-SE ÀS 24:00 HORAS DO DIA 31 de agosto de 2011. (Artigo 1º, do Decreto nº 52.485, de 11 de julho de 2011).

Prazo para adesão

Data limite para adesão: 31 de agosto de 2011.

Data limite para inclusão de saldo de débitos do PAT: 24/08/2011

Benefícios

Débitos Tributários

Redução de 75% da multa e de 100% dos juros de mora, no caso de pagamento em parcela única;
Redução de 50% da multa e de 100% dos juros de mora, no caso de pagamento parcelado.

Débitos não Tributários

Redução de 100% dos juros de mora, no caso de pagamento em parcela única ou pagamento parcelado.

Formas de pagamento

Parcela única;

Em até 12 parcelas, iguais e sucessivas, com juros de 1% ao mês, de acordo com a tabela Price;

Em até 120 parcelas, iguais e sucessivas, reajustadas pela taxa SELIC;

Valor mínimo das parcelas

Pessoas físicas = R\$ 50,00

Pessoas jurídicas = R\$ 500,00

Casos de exclusão

Inobservância da Lei n.º 14.129/2006 ou do Decreto regulamentador do Programa;

Estar em atraso com o pagamento de qualquer parcela há mais de 60 dias;

A não-comprovação da desistência de ações ou embargos à execução fiscal no prazo de 60 dias contado da data da formalização;

Desconstituição das garantias;

Falência ou extinção pela liquidação da pessoa jurídica;

Cisão da pessoa jurídica (exceto se a incorporadora assumir com a cindida as obrigações do PPI).

Falta de pagamento de tributo municipal, com vencimento posterior à data de homologação, salvo se integralmente pago no prazo de 30 (trinta) dias, contado da constituição definitiva ou, quando impugnado o lançamento, da intimação da decisão administrativa que o tornou definitivo.

Rede bancária disponível para receber o PPI

BANCO ATENDIMENTO DISPONÍVEL

	Caixa nas Agências	Caixa Eletrônico	Internet	Débito Automático
Banco do Brasil	X	X	X	X
Bradesco	X	X	X	X
CEF	X			X
Citibank	X	X	X	X
HSBC	X	X		X
Itaú	X	X		X
Safra	X		X	X
Santander	X	X	X	X
Banrisul	X			

O que é a Nota Fiscal Paulista?



Menos impostos para os cidadãos. Menos burocracia para as empresas.

A Nota Fiscal Paulista é um programa de estímulo aos cidadãos para que solicitem o documento fiscal quando contratarem qualquer serviço na Cidade de São Paulo (estacionamentos, academias, escolas particulares, lavanderias, creches, colégios, faculdades, cursos de idiomas, construtoras, conserto de eletrodomésticos, cabeleireiros, hotéis e motéis, oficinas mecânicas, empresas de vigilância e limpeza, dentre outros). Além disso, devolve parte do imposto retido (ISS - Imposto Sobre Serviço) à população, que poderá escolher como irá utilizar os créditos.

Confira as novidades da nova Nota Fiscal Paulista:

- **abatimento de até 100% do IPTU de qualquer imóvel da Cidade.** E mesmo quem é isento do pagamento do imposto ou não possui imóvel também é beneficiado. Os créditos acumulados podem ser utilizados para o pagamento do IPTU de qualquer outro imóvel da cidade, como o de um parente ou amigo, por exemplo.
- **resgate e depósito dos créditos em conta-corrente ou poupança,** mantida em instituição do Sistema Financeiro Nacional. Valor mínimo para resgate: R\$ 25,00.
- **sorteios de prêmios em dinheiro.** A cada mês, quem utilizar um serviço de qualquer valor e solicitar a Nota Fiscal Paulista ganha um bilhete eletrônico, e ganha, ainda, bilhetes adicionais a cada R\$ 50,00 em notas fiscais recebidas pelos serviços utilizados. Serão premiados, mensalmente, 137 mil bilhetes com

prêmios que variam de R\$10,00 a R\$ 50.000,00. Serão distribuídos R\$ 1,6 milhão em prêmios, e ainda prêmios em valores superiores, de até R\$ 100.000,00, em datas comemorativas estabelecidas pela Legislação.

- **benefícios do Programa a entidades sociais.** A partir de 1º de outubro de 2011, entidades paulistanas de assistência social e saúde, sem fins lucrativos, poderão receber notas fiscais sem a identificação do cliente e cadastrá-las no sistema da Nota Fiscal Paulistana. Poderão receber, ainda, doações de documentos fiscais por meio do sistema da Nota Fiscal Paulistana, cadastrados pelos clientes a favor da entidade social, e participar dos sorteios mensais realizados pelo Programa.

- **benefícios da Nota Fiscal Paulistana para qualquer pessoa que utilizar serviços no Município de São Paulo.** Quem pedir o documento fiscal ao utilizar um serviço na Cidade de São Paulo, e não somente os residentes no Estado ou na capital, pode participar do Programa.

- **fim da emissão de Nota em papel.** Todos os prestadores de serviço da capital passam a utilizar a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica.

- **acesso ao site da Nota Fiscal Paulistana por tablets e smartphones.** A partir de setembro deste ano, usuários de *tablets* e *smartphones*, prestadores de serviço ou clientes, poderão navegar no site da Nota Fiscal Paulista e aproveitar todas as funcionalidades do sistema. Os clientes poderão conferir as notas fiscais recebidas, indicar imóveis ou conta-corrente/poupança que receberão os créditos da Nota, consultar a lista de prestadores de serviços mais próximos, aderir aos sorteios mensais, tirar dúvidas sobre o Programa e muito mais. Aos prestadores, será disponibilizada a opção de emissão e envio imediatos das Notas Fiscais por SMS ou e-mail. Aguarde.

Nota Fiscal de Serviços Eletrônica

O documento fiscal emitido pelos prestadores de serviço, dentro do Programa Nota Fiscal Paulistana, chama-se Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e). Trata-se de um documento eletrônico, emitido e armazenado em sistema próprio da Prefeitura da Cidade de São Paulo, que registra as operações relativas à prestação de serviços na capital. Desta forma, vale lembrar que o Programa da Nota Fiscal Paulistana não deve ser confundido com o da Nota Fiscal Paulista, de responsabilidade do Governo Estadual, que registra operações relativas à circulação de mercadorias: supermercados, lojas, restaurantes etc.

Funcionalidade

Quando um serviço é utilizado na Cidade de São Paulo, o prestador desse serviço, por meio de uma senha específica, acessa o sistema e emite a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e). Neste momento, basta que você forneça o CPF ou CNPJ para participar do Programa Nota Fiscal Paulistana. Caso não seja possível a emissão da Nota ou o prestador utilize a opção de envio de arquivos, ele deverá entregar ao cliente um Recibo Provisório de Serviços – RPS, que deverá conter todas as informações necessárias à sua conversão em Nota Fiscal de Serviços Eletrônica em até 10 dias corridos.

Ao emitir a Nota, o sistema efetuará automaticamente o cálculo do ISS (Imposto Sobre Serviço) devido pelo prestador de serviço e o valor do tributo será impresso na Nota Fiscal. Parte do ISS recolhido (5 ou 10% para pessoa jurídica e 30% para pessoa física) pertence ao cliente. Por exemplo, se você pagar R\$ 100,00 em um serviço, como a diária de um hotel, 5% desse valor, ou seja, R\$ 5,00, é devido ao pagamento do ISS pelo hotel. Porém, 30% destes R\$ 5,00, ou seja, R\$ 1,50, volta para você em forma de créditos.

O prestador de serviços deverá gerar no sistema o documento de arrecadação relativo às Notas Fiscais emitidas, e, após o recolhimento, será creditada automaticamente aos clientes a parcela do imposto devido.

Créditos

Os créditos da Nota Fiscal Paulistana poderão ser utilizados para abater até 100% do IPTU ou depositados em conta-corrente ou poupança..

Fonte: <http://nfpaulistana.prefeitura.sp.gov.br>

5.00 ASSUNTOS DIVERSOS

5.02 COMUNICADOS

Atendimento Médico Psicológico E Odontológico

Atendimento médico, psicológico e odontológico inteiramente gratuitos aos associados do Sindcont-SP e seus familiares, na sede social da Entidade.

Atendimento médico		
Cardiologia e médico clínico geral		
Dr. João Alberto R. Oliveira	4 ^{as} Feiras	Das 14h às 15h30
Atendimento psicológico		
Dra Elza Salvaterra	4 ^{as} Feiras	Das 15h às 17hs
	5 ^{as} Feiras	Das 10h às 12hs
Dra Silvia Cristina Arcari de M. Pinto	3 ^{as} Feiras	Das 09h às 12hs
	6 ^{as} Feiras	Das 09h às 12hs
Atendimento odontológico		
Dr. Fernando Amadeo Pace	2 ^{as} Feiras	Das 09h às 13hs
	3 ^{as} Feiras	Das 14h às 18hs
	4 ^{as} Feiras	Das 09h às 13hs e das 14h às 18hs
	5 ^{as} Feiras	Das 09h às 13hs
Dra Ângela Cecília Plens Moura	2 ^{as} Feiras	Das 14h às 18hs
	3 ^{as} Feiras	Das 14h às 18hs
	5 ^{as} Feiras	Das 14h às 18hs
	6 ^{as} Feiras	Das 09h às 13hs e das 14h às 18hs

As consultas deverão ser previamente agendadas pelo telefone 3224-5100.

Somando esforços, o êxito é certo!

Usufrua das vantagens, serviços e benefícios que em conjunto conquistamos.

**Sindicato dos Contabilistas de São Paulo
qualidade de vida para o Contabilista e sua família.**

6.00 ASSUNTOS DE APOIO

6.02 CURSOS CEPAC

PROGRAMAÇÃO DE CURSOS E PALESTRAS

AGOSTO/2011

DATA	DESCRIÇÃO	HORÁRIO	SÓCIO	NÃO SÓCIO	C/H	PROFESSOR
-------------	------------------	----------------	--------------	------------------	------------	------------------

13	sábado	Excel Avançado III	09h00 às 18h00	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Ivan Evangelista Glicerio
15	segunda	A Nova Contabilidade e os Ajustes Fiscais – CPCs, RTT, e-LALUR	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Fabio S. Molina
15 a 17	segunda a quarta	FAP - Fator Acidentário de Prevenção – Alterações a partir de 2010	19h00 às 22h00	R\$ 175,00	R\$ 310,00	9	Myrian B. Quirino
23	terça	SPED Fiscal EFD/ECD e Nota Fiscal Eletrônica	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Antonio Sergio
23	terça	Excel Avançado I	09h30 às 18h30	Gratuito e exclusivo para associados e dependentes		8	Ivan Evangelista Glicério
24	quarta	Nota Fiscal Eletrônica	09h30 às 16h30	R\$ 115,00	R\$ 200,00	6	Antonio Sergio
29	segunda	Contabilidade Tributária “no ambiente das novas normas contábeis brasileiras”	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Fabio S. Molina
30	terça	IFRS para Pequenas e Médias Empresas	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Geni Vanzo

SETEMBRO/2011 - CURSOS E PALESTRAS

DATA	DIA SEMANA	DESCRIÇÃO	HORÁRIO	SÓCIO	NÃO SÓCIO	C/H	PROFESSOR
01	quinta	Contabilidade Internacional Aplicado às Médias e Pequenas Empresas	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Ivo Viana
03	sábado	Excel Intermediário I	09h00 às 18h00	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Ivan Evangelista Glicério
03 e 10	sábado	Previdência Social – Custeio e Apuração na Construção Civil - (Atualizado pela IN/RFB nº 971/2009)	09h00 às 16h30	R\$ 245,00	R\$ 440,00	16	Myrian Bueno Quirino
05	segunda	Ativo Imobilizado “de acordo com a Lei das S/A, CPC e RTT”	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Fabio S. Molina
05	segunda	Contabilidade Básica na prática	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Braulino José dos Santos
06	terça	CPC 06 - Leasing – Aspectos Contábeis, Tributários e Financeiros	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Fabio S. Molina
09	sexta	Contabilidade de custos com ênfase para o exame de suficiência do CRC	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Braulino José dos Santos
12	segunda	Lucro Real e Lucro Presumido – Apuração do IRPJ e da CSLL.	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Wagner Mendes
13	terça	SPED ICMS/PIS/COFINS	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Antonio Sergio de Oliveira
13	terça	Excel Avançado I	09h30 às 18h30	Gratuito e exclusivo para associados e dependentes		8	Ivan Evangelista Glicério
14	quarta	SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Antonio Sergio de Oliveira
16	sexta	Abertura de Empresa - Informatizado	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Francisco Motta
17	sábado	Alteração Contratual - Informatizado	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Francisco Motta

17 e 24	sábado	Escrituração Fiscal Básico - ICMS	09h00 às 18h00	R\$ 245,00	R\$ 440,00	16	Jacqueline Cunha
20	terça	SPED EFD/ECD e Nota Fiscal eletrônica	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Antonio Sergio de Oliveira
22	quinta	SPED CIAP	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Antonio Sergio de Oliveira
24	sábado	Administração Eficaz do Tempo	09h00 às 18h00	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Sergio Lopes
26 a 30	segunda a sexta	Gestão de Pessoas em Empresas Contábeis: Uma nova visão de pessoas com foco em resultados	19h00 às 22h00	R\$ 245,00	R\$ 44,00	16	Sergio Lopes
26 e 27	segunda e terça	IFRS	09h30 às 18h30	R\$ 245,00	R\$ 440,00	16	Luciano Perrone
28	quarta	Contabilidade na Construção Civil face às novas regras contábeis	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Ivo Viana
30	terça	Contabilidade Gerencial para Pequenas e Médias Empresas	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Geni Vanzo
30	terça	Obrigações Acessórias	09h30 às 18h30	R\$ 175,00	R\$ 310,00	8	Francisco Motta