



Sumário

1. NOÇÕES INTRODUTÓRIAS, 1

- 1.1 Introdução, 1
- 1.2 Contabilidade, fisco e legislações específicas, 1
- 1.3 Resumo das demonstrações contábeis e outras informações, 2
 - 1.3.1 Relatório da administração, 2
 - 1.3.2 Balanço Patrimonial (BP), 2
 - 1.3.2.1 Classificação das contas, 2
 - 1.3.2.2 Critérios de avaliação, 3
 - 1.3.3 Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e Demonstração do Resultado Abrangente (DRA), 4
 - 1.3.4 Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) e de Lucros ou Prejuízos Acumulados, 4
 - 1.3.5 Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR), 5
 - 1.3.6 Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), 5
 - 1.3.7 Demonstração do Valor Adicionado (DVA), 5
 - 1.3.8 Demonstrações comparativas, 5
 - 1.3.9 Consolidação das demonstrações contábeis, 5
 - 1.3.10 Demonstrações contábeis “separadas”, 6
 - 1.3.11 Notas explicativas, 6
 - 1.3.12 Parecer do Conselho Fiscal, 6
 - 1.3.13 Relatório do Comitê de Auditoria, 6
 - 1.3.14 Relatório dos auditores independentes, 6
 - 1.3.15 Balanço Social, 7
 - 1.3.16 Fatos relevantes, 7
- 1.4 Aspectos complementares da Lei das Sociedades por Ações, 8
 - 1.4.1 Conformidade com as práticas contábeis brasileiras, 8

- 1.4.2 Agrupamento e destaque de contas, 8
- 1.4.3 Compensação de saldos, 9
- 1.4.4 Apresentação em milhares de unidades monetárias, 9
- 1.4.5 Periodicidade, 9
- 1.4.6 Identificação das demonstrações contábeis, 9
- 1.4.7 Meios de divulgação, 9
- 1.5 Efeitos da inflação, 10
- 1.6 Código Civil, 11
- 1.7 A criação do CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, 13
 - 1.7.1 Documentos emitidos pelo CPC, 15
 - 1.7.2 Relação entre os documentos emitidos pelo CPC e pelo IASB, 19
- 1.8 Promulgação das Leis nºs 11.638/07, 11.941/09 (MP nºs 449/08) e 12.973/14 e a independência da contabilidade brasileira, 19
- 1.9 Normas internacionais de contabilidade: principais características e consequências, 20
- 1.10 Situação brasileira e o mundo: balanços individuais e consolidados, 21
- 1.11 Regime Tributário de Transição, 22
- 1.12 Pequena e média empresa: pronunciamento especial do CPC, 24
- 1.13 Homenagens, 28

2. ESTRUTURA CONCEITUAL DA CONTABILIDADE, 29

- 2.1 Introdução, 29
 - 2.1.1 Dois pontos relevantes a destacar: Prudência e Prevalência da Essência sobre a Forma, 31
- 2.2 Alguns dos pontos mais relevantes da Estrutura Conceitual da Contabilidade em vigor hoje, 32
 - 2.2.1 Usuários das demonstrações contábeis, 32
 - 2.2.2 Objetivo das demonstrações contábeis, 33
 - 2.2.3 Regime de Competência, 33
 - 2.2.4 Entidade que reporta a Informação, 33
 - 2.2.5 Características da informação contábil útil, 33
 - 2.2.5.1 A característica qualitativa fundamental denominada *Relevância*, 34
 - 2.2.5.2 A característica qualitativa fundamental denominada *Representação Fidedigna*, 34
 - 2.2.5.3 A característica qualitativa de melhoria denominada *Comparabilidade*, 34
 - 2.2.5.4 A característica qualitativa de melhoria denominada *Verificabilidade*, 34
 - 2.2.5.5 A característica qualitativa de melhoria denominada *Tempestividade*, 35
 - 2.2.5.6 A característica qualitativa de melhoria denominada *Compreensibilidade*, 35
 - 2.2.6 Relação custo × benefício, 35
- 2.3 Conceitos e princípios básicos na elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, 35
 - 2.3.1 O princípio básico da Continuidade, 35
 - 2.3.2 Os elementos das demonstrações contábeis – o balanço, 36
 - 2.3.3 Os elementos das demonstrações contábeis – a demonstração do resultado, 37
- 2.4 Reconhecimento contábil de ativos, passivos, receitas e despesas, 37
 - 2.4.1 Requisitos básicos para reconhecimento contábil, 37
 - 2.4.1.1 Probabilidade de futuros benefícios econômicos, 37
 - 2.4.1.2 Confiabilidade da mensuração, 37
 - 2.4.2 Reconhecimento de ativos, 38
 - 2.4.3 Reconhecimento de passivos, 38
 - 2.4.4 Reconhecimento de receitas, 38
 - 2.4.5 Reconhecimento de despesas, 38
 - 2.4.6 Mensuração de ativos, passivos, receitas e despesas, 39
- 2.5 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 39

3. DISPONIBILIDADES – CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA, 41

- 3.1 Introdução, 41
- 3.2 Conteúdo e classificação, 41
 - 3.2.1 Caixa, 41
 - 3.2.2 Depósitos bancários à vista, 42
 - 3.2.3 Numerário em trânsito, 43
 - 3.2.4 Aplicações de liquidez imediata, 43
- 3.3 Critérios de avaliação, 44
 - 3.3.1 Geral, 44
 - 3.3.2 Saldos em moeda estrangeira, 44
- 3.4 Moedas digitais, 44
- 3.5 Tratamento para pequenas e médias empresas, 45

4. CONTAS A RECEBER, 47

- 4.1 Introdução, 47
- 4.2 Clientes, 48
 - 4.2.1 Grupos de contas contábeis , 48
 - 4.2.2 Natureza dos grupos de contas contábeis , 49
 - 4.2.3 Perdas estimadas em créditos de liquidação duvidosa, 49
 - 4.2.4 Securitização de recebíveis, 54
- 4.3 Outros créditos, 55
 - 4.3.1 Conceito e critérios contábeis, 55
 - 4.3.2 Títulos a receber, 56
 - 4.3.3 Cheques em cobrança, 56
 - 4.3.4 Dividendos a receber, 56
 - 4.3.5 Bancos – contas vinculadas, 56
 - 4.3.6 Juros a receber, 56
 - 4.3.7 Adiantamentos a terceiros, 56
 - 4.3.8 Créditos de funcionários, 56
 - 4.3.9 Tributos a compensar e recuperar, 57
 - 4.3.10 Depósitos restituíveis e valores vinculados, 58
 - 4.3.11 Perdas estimadas, 59
- 4.4 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 59

5. ESTOQUES, 61

- 5.1 Introdução, 61
- 5.2 Conteúdo e plano de contas, 61
 - 5.2.1 Conceito e classificação, 61
 - 5.2.2 Compras em trânsito, 62
 - 5.2.3 Peças e materiais de manutenção, 62
 - 5.2.4 Materiais destinados a obras, 62
 - 5.2.5 Peças de reposição de equipamentos, 62
 - 5.2.6 Elenco sugerido de contas, 62
- 5.3 Critérios de avaliação, 65
 - 5.3.1 Critério básico, 65
 - 5.3.2 Apuração do Custo, 66
 - 5.3.3 Apuração do valor realizável líquido, 77
 - 5.3.4 O ICMS e os estoques, 79
 - 5.3.4.1 Quando o IPI compõe a base de cálculo do ICMS, 81

- 5.3.5 O PIS/Pasep, a Cofins e os estoques, 81
- 5.3.6 Mudança nos métodos de avaliação, 81
- 5.3.7 Custos na prestação de serviços, 82
- 5.3.8 Baixa dos estoques, 82
- 5.4 Aspectos fiscais, 82
 - 5.4.1 Tópicos principais, 82
 - 5.4.2 Contabilidade de custos integrada e coordenada, 83
- 5.5 Inventário físico e controles, 83
- 5.6 Notas explicativas, 84
- 5.7 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 84

6. ATIVOS ESPECIAIS E DESPESAS ANTECIPADAS, 85

- 6.1 Ativos especiais, 85
 - 6.1.1 Plano de contas, 86
 - 6.1.2 Avaliação, 87
 - 6.1.3 Notas explicativas, 87
- 6.2 Despesas antecipadas, 87
 - 6.2.1 Conceito, 87
 - 6.2.2 Conteúdo e classificação, 87
 - 6.2.3 Plano de contas, 88
 - 6.2.4 Critérios de avaliação, 89
- 6.3 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 89

7. REALIZÁVEL A LONGO PRAZO (NÃO CIRCULANTE), 91

- 7.1 Conceito e classificação, 91
- 7.2 Conteúdo das contas e sua avaliação, 92
 - 7.2.1 Plano de contas, 92
 - 7.2.2 Créditos e valores, 92
 - 7.2.3 Investimentos temporários a longo prazo, 95
 - 7.2.4 Despesas antecipadas, 95
- 7.3 Ajuste a valor presente, 95
 - 7.3.1 Discussão geral, 95
 - 7.3.2 A mudança de lei e o CPC, 96
 - 7.3.3 Contabilização do ajuste a valor presente para contas ativas, 97
 - 7.3.4 Contabilização do ajuste a valor presente para contas passivas, 98
- 7.4 Classificação no balanço, 99
- 7.5 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 99

8. INSTRUMENTOS FINANCEIROS, 101

- 8.1 Introdução, 101
- 8.2 Classificação e mensuração, 102
 - 8.2.1 Avaliação do modelo de negócios, 105
 - 8.2.2 Avaliação dos fluxos financeiros contratuais do ativo financeiro (somente pagamento de principal mais juros), 106
- 8.3 Mensuração, 109
 - 8.3.1 Operações de *swap*, 110
 - 8.3.2 Contratos a termo e futuros, 113
- 8.4 Teste de *impairment* de instrumentos financeiros – perda esperada, 115
 - 8.4.1 Abordagens para o reconhecimento das perdas esperadas com crédito de liquidação duvidosa, 116

- 8.4.1.1 Abordagem geral, 117
 - 8.4.1.2 Abordagem simplificada, 119
- 8.5 Contabilidade de *hedge*, 120
 - 8.5.1 Aspectos conceituais da contabilidade de *hedge*, 121
 - 8.5.2 Item objeto de *hedge*, 121
 - 8.5.3 Exemplo: aplicação de *macro-hedge*, 122
 - 8.5.4 Instrumentos de *hedge*, 122
 - 8.5.5 Qualificação para *hedge accounting*, 122
 - 8.5.6 Efetividade do *hedge*, 122
 - 8.5.7 *Hedge* de valor justo, 124
 - 8.5.8 *Hedge* de fluxo de caixa, 125
 - 8.5.9 *Hedge* de investimento no exterior, 126
 - 8.5.10 Descontinuidade do *hedge accounting*, 126
- 8.6 Evidenciação, 126
 - 8.6.1 Significância dos instrumentos financeiros para a posição patrimonial e *performance* da entidade, 127
 - 8.6.2 Natureza e extensão dos riscos oriundos dos instrumentos financeiros, 127
 - 8.6.3 Exemplo, 127
- 8.7 Securitização de recebíveis, 128
 - 8.7.1 Securitização via SPE, 129
 - 8.7.2 FIDC, 131
 - 8.7.2.1 Reconhecimento de direitos creditórios, 132
 - 8.7.2.2 Consolidação das SPEs/FIDCs, 132
- 8.8 Pronunciamento de pequenas e médias empresas, 133
 - 8.8.1 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 135

9. MENSURAÇÃO DO VALOR JUSTO, 137

- 9.1 Introdução, 137
 - 9.1.1 Aspectos gerais da norma, 139
 - 9.1.2 Definição de valor justo, 139
- 9.2 Aplicação para ativos, passivos e instrumentos patrimoniais, 142
 - 9.2.1 Ativos não financeiros, 142
 - 9.2.2 Passivos e instrumentos patrimoniais próprios da entidade, 143
 - 9.2.3 Posições líquidas de ativos financeiros e passivos financeiros, 147
- 9.3 Técnicas de avaliação, 147
 - 9.3.1 Abordagem de Mercado (*Market Approach*), 148
 - 9.3.2 Abordagem de Custo (*Cost Approach*), 149
 - 9.3.3 Abordagem de Resultado ou de Receita (*Income Approach*), 150
- 9.4 Informações para aplicação das técnicas de avaliação, 153
 - 9.4.1 Princípios gerais, 153
 - 9.4.2 Classificação das informações aplicadas na mensuração – hierarquia de valor justo, 153
- 9.5 Divulgação, 157
- 9.6 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 159

10. INVESTIMENTOS EM OUTRAS SOCIEDADES E EM PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO, 161

- 10.1 Introdução, 161
- 10.2 Os critérios da legislação, 161
 - 10.2.1 Classificação no balanço, 161
 - 10.2.2 Natureza das contas, 162
 - 10.2.3 Modelo do plano de contas, 164

- 10.2.4 Critérios para a classificação, 165
- 10.3 Avaliação de investimentos em outras sociedades pelo custo, 170
 - 10.3.1 Investimentos avaliados por esse método, 170
 - 10.3.2 O critério de avaliação e a forma de contabilização, 170
- 10.4 Avaliação de propriedade para investimento, 171
 - 10.4.1 Conceituação, 171
 - 10.4.2 Custo no reconhecimento inicial da propriedade, 173
 - 10.4.3 Mensurações subsequentes: custo ou valor justo, 174
- 10.5 Notas explicativas, 176
- 10.6 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 177

11. INVESTIMENTOS EM COLIGADAS E EM CONTROLADAS, 179

- 11.1 Introdução, 179
- 11.2 Coligadas, 181
- 11.3 Controladas em Conjunto, 183
- 11.4 A essência do método da equivalência patrimonial, 187
- 11.5 Aplicação do método da equivalência patrimonial, 187
 - 11.5.1 Lucro ou prejuízo do exercício, 191
 - 11.5.2 Dividendos distribuídos, 192
 - 11.5.3 Outros resultados abrangentes, 192
 - 11.5.4 Integralização de capital, 193
 - 11.5.5 Variação na participação relativa, 193
 - 11.5.6 Ajustes de exercícios anteriores, 196
- 11.6 Patrimônio líquido das investidas, 196
 - 11.6.1 Critérios contábeis, 196
 - 11.6.2 Defasagem na data do encerramento da coligada, 197
- 11.7 Resultados não realizados de operações intersociedades, 198
 - 11.7.1 Significado e objetivo, 198
 - 11.7.2 Quais resultados não realizados devem ser eliminados, 199
 - 11.7.3 A determinação do valor da equivalência patrimonial do investimento em controladas nas demonstrações contábeis individuais da controladora, 201
 - 11.7.4 Como apurar o valor dos resultados não realizados, 201
- 11.8 Mais-valia e *goodwill*, 210
 - 11.8.1 Introdução, 210
 - 11.8.2 Reconhecimento inicial, 211
 - 11.8.3 Determinação da mais-valia e do *goodwill*, 211
 - 11.8.4 Natureza e origem da mais-valia e do *goodwill*, 212
 - 11.8.5 Realização da mais-valia de ativos líquidos, 213
 - 11.8.6 Ágio na subscrição de ações, 215
 - 11.8.7 Ágio por expectativa de rentabilidade futura, 217
- 11.9 Mudanças de critério na avaliação de investimentos, 217
- 11.10 Reconhecimento de perdas, 220
- 11.11 Notas explicativas, 221
- 11.12 Investimentos em controladas e coligadas no exterior, 222
 - 11.12.1 Introdução, 222
 - 11.12.2 Aspectos contábeis para investimentos no exterior, 222
- 11.13 Perda da influência ou do controle conjunto, 224
- 11.14 Investida com patrimônio líquido negativo, 226
- 11.15 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 228

12. EFEITOS DAS MUDANÇAS NAS TAXAS DE CÂMBIO EM INVESTIMENTOS NO EXTERIOR E CONVERSÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, 229

- 12.1 Noções preliminares sobre mudanças nas taxas de câmbio em investimentos no exterior e conversão de demonstrações contábeis, 229
 - 12.1.1 Introdução, 229
 - 12.1.2 Métodos para reconhecimento e mensuração dos investimentos societários de caráter permanente, 230
 - 12.1.3 Identificação da moeda funcional, 230
- 12.2 Reconhecimento e mensuração, 231
 - 12.2.1 Avaliação de investimentos societários no exterior pelo método de equivalência patrimonial, 231
 - 12.2.2 Realização das variações cambiais de investimentos no exterior, 236
 - 12.2.2.1 Critério de mensuração segundo IAS 21 e Pronunciamento CPC 02 (R2), 236
 - 12.2.2.2 Critério alternativo de mensuração, 238
- 12.3 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 240

13. ATIVO IMOBILIZADO, 241

- 13.1 Conceituação, 241
- 13.2 Classificação e conteúdo das contas, 242
 - 13.2.1 Considerações gerais, 242
 - 13.2.2 O plano de contas, 242
 - 13.2.3 Outros fatores da segregação contábil, 243
 - 13.2.4 Conteúdo das contas, 245
- 13.3 Critérios de avaliação, 248
 - 13.3.1 Conceito da Lei, 248
 - 13.3.2 Mensuração no reconhecimento e após o reconhecimento, 249
 - 13.3.2.1 Um caso todo especial: adoção, pela primeira vez, das normas internacionais e dos CPCs, 249
 - 13.3.3 Redução ao valor recuperável (*impairment*), 252
 - 13.3.3.1 Considerações gerais, 252
 - 13.3.3.2 Mensuração do valor recuperável e da perda por desvalorização, 253
 - 13.3.3.3 Identificação da unidade geradora de caixa, 254
 - 13.3.3.4 Reversão da perda por desvalorização, 256
 - 13.3.3.5 Escolha da taxa de desconto, 256
 - 13.3.3.6 Exemplo prático, 256
 - 13.3.4 Obrigação por retirada de serviço de ativos de longo prazo, 257
 - 13.3.4.1 Considerações gerais, 257
 - 13.3.4.2 Exemplo prático, 258
- 13.4 Gastos de capital vs gastos do período, 261
 - 13.4.1 Conceito geral, 261
 - 13.4.2 Manutenção e reparos, 261
 - 13.4.3 Melhorias e adições complementares, 264
 - 13.4.4 Substituição, 264
 - 13.4.5 Aspectos fiscais, 264
- 13.5 Retiradas, 265
- 13.6 Depreciação, exaustão e amortização, 265
 - 13.6.1 Conceito, 265
 - 13.6.2 Valor depreciável, 266
 - 13.6.3 Estimativa de vida útil econômica e taxa de depreciação, 267
 - 13.6.4 Métodos de depreciação, 267
 - 13.6.5 Registro contábil da depreciação, 268
 - 13.6.6 Exaustão, 269

- 13.7 Registros e controles contábeis, 269
 - 13.7.1 Contas de controle, 269
 - 13.7.2 Registro individual de bens, 269
- 13.8 Forma de apresentação no balanço, 269
- 13.9 Operações de arrendamento mercantil, 270
 - 13.9.1 Introdução, 270
 - 13.9.2 Classificação, 270
 - 13.9.2.1 Arrendamento mercantil financeiro, 270
 - 13.9.2.2 Arrendamento mercantil operacional, 271
 - 13.9.2.3 Mudanças com a IFRS 16 (CPC 06 R2), 271
 - 13.9.3 Contabilização do arrendamento mercantil no arrendatário, 271
 - 13.9.3.1 Contabilização do arrendamento mercantil financeiro, 271
 - 13.9.3.2 Contabilização do arrendamento mercantil operacional, 272
 - 13.9.3.3 Mudanças com a IFRS 16 (CPC 06 R2), 272
 - 13.9.4 Contabilização do arrendamento mercantil no arrendador, 272
 - 13.9.4.1 Contabilização do arrendamento mercantil financeiro, 272
 - 13.9.4.2 Contabilização do arrendamento mercantil operacional, 273
 - 13.9.4.3 Mudanças com a IFRS 16 (CPC 06 R2), 273
- 13.10 Ativo imobilizado: tratamento para as pequenas e médias empresas, 273

14. ATIVOS INTANGÍVEIS, 275

- 14.1 Introdução, 275
- 14.2 Aspectos conceituais, 275
- 14.3 Definição, reconhecimento e mensuração inicial, 276
- 14.4 Mensuração subsequente e vida útil, 278
- 14.5 Aspectos fiscais, 279
- 14.6 *Impairment test*: intangíveis com vida útil definida, indefinida e *goodwill*, 280
- 14.7 Um caso concreto: os direitos federativos, 280
- 14.8 Marcas e patentes, 282
- 14.9 Direitos sobre recursos naturais, 282
- 14.10 Pesquisa e desenvolvimento, 283
- 14.11 Considerações finais, 283
- 14.12 Ativos intangíveis: tratamento para as pequenas e médias empresas, 284

15. ATIVO BIOLÓGICO, 285

- 15.1 Noções preliminares, 285
 - 15.1.1 Um modelo contábil específico para a atividade agrícola, 285
 - 15.1.2 Escopo e abrangência do CPC 29, 286
- 15.2 Reconhecimento e mensuração, 288
 - 15.2.1 Mensuração do valor justo dos ativos biológicos e produtos agrícolas, 289
 - 15.2.2 Cômputo das despesas de venda, 290
 - 15.2.3 Tratamento contábil dos custos subsequentes, 291
 - 15.2.4 Mensuração pelo custo, 291
 - 15.2.5 Reconhecimento de ganhos e perdas, 292
- 15.3 Subvenção governamental, 292
- 15.4 Exemplos de transações envolvendo ativo biológico e produção agrícola, 292
 - 15.4.1 Comparação entre modelos contábeis: valor justo *versus* custo, 293
 - 15.4.2 Tratamento do ativo biológico quando anexado à propriedade agrícola, 294
 - 15.4.3 Alterações no valor justo: mudanças físicas *versus* variações de preços no mercado, 295
 - 15.4.4 Mensuração do valor justo pelo fluxo de caixa descontado, 296

- 15.5 Divulgações, 297
- 15.6 Ativo biológico: tratamento para as pequenas e médias empresas, 297

16. ATIVO DIFERIDO, 299

- 16.1 Introdução, 299
- 16.2 Classificação anterior das contas e novo tratamento contábil, 300
 - 16.2.1 Plano de contas – geral, 300
 - 16.2.2 Gastos de implantação e pré-operacionais, 300
 - 16.2.3 Gastos de implantação de sistemas e métodos, 301
 - 16.2.4 Gastos de reorganização, 302
 - 16.2.5 Gastos com colocação de ações, 302
- 16.3 Avaliação e amortização, 302
- 16.4 Reclassificação, baixa ou manutenção dos saldos do ativo diferido, 302
- 16.5 Resultados eventuais na fase pré-operacional, 303
 - 16.5.1 O conceito contábil, 303
 - 16.5.2 O tratamento fiscal, 304
- 16.6 Variações monetárias e encargos financeiros na fase pré-operacional, 304
 - 16.6.1 Aspectos gerais, 304
- 16.7 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 304

17. PASSIVO EXIGÍVEL – CONCEITOS GERAIS, 305

- 17.1 Conceitos iniciais, 305
- 17.2 Classificação, 305
- 17.3 Reconhecimento e mensuração, 307
- 17.4 Instrumentos Financeiros com Características de Patrimônio (IFCP) , 307
- 17.5 Plano de contas, 310
- 17.6 Tratamento para pequenas e médias empresas, 310

18. FORNECEDORES, OBRIGAÇÕES FISCAIS E OUTRAS OBRIGAÇÕES, 311

- 18.1 Fornecedores, 311
 - 18.1.1 Fornecedores estrangeiros, 311
 - 18.1.2 Ajuste a Valor Presente, 312
 - 18.1.3 Adiantamento a fornecedores, 312
- 18.2 Obrigações fiscais, 313
 - 18.2.1 Impostos incidentes sobre a receita, 313
 - 18.2.1.1 IPI a recolher, 313
 - 18.2.1.2 ICMS a recolher, 313
 - 18.2.1.3 Cofins e PIS/Pasep a recolher, 314
 - 18.2.1.4 ISS a recolher, 314
 - 18.2.2 Impostos incidentes sobre o lucro, 314
 - 18.2.2.1 Imposto de Renda a pagar , 314
 - 18.2.2.2 Contribuição social a pagar , 315
 - 18.2.3 Retidos na fonte, 316
 - 18.2.3.1 IRRF – Imposto de Renda retido na fonte a recolher, 316
 - 18.2.3.2 Contribuições Sociais retidas na fonte a recolher, 316
 - 18.2.4 Outros, 316
 - 18.2.4.1 IOF a pagar, 316
 - 18.2.4.2 Programa de Recuperação Fiscal (Refis), 318
 - 18.2.4.3 Outros impostos e taxas a recolher, 322

- 18.3 Outras obrigações, 322
 - 18.3.1 Adiantamentos de clientes, 322
 - 18.3.2 Contas a pagar, 323
 - 18.3.3 Arrendamento operacional a pagar, 323
 - 18.3.4 Ordenados e salários a pagar, 324
 - 18.3.5 Encargos sociais a pagar e FGTS a recolher, 324
 - 18.3.6 Retenções contratuais, 324
 - 18.3.7 Dividendo e Juros sobre o Capital Próprio a Pagar, 324
 - 18.3.8 Comissões a pagar, 325
 - 18.3.9 Juros de empréstimos e financiamentos, 325
 - 18.3.10 Autorizações de pagamentos a liquidar, 325
 - 18.3.11 Outras contas a pagar, 326
- 18.4 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 326

19. EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS, DEBÊNTURES E OUTROS TÍTULOS DE DÍVIDA, 327

- 19.1 Empréstimos e financiamentos, 327
 - 19.1.1 Empréstimos e financiamentos a longo prazo, 327
 - 19.1.2 Credores por financiamentos, 339
 - 19.1.3 Financiamentos bancários a curto prazo, 340
 - 19.1.4 Títulos a pagar, 341
- 19.2 Debêntures, 341
 - 19.2.1 Características básicas, 341
 - 19.2.2 Gastos com colocação, 342
 - 19.2.3 Remuneração das debêntures e contabilização, 342
 - 19.2.4 Conversão em ações, 343
 - 19.2.5 Emissão de debêntures com prêmio/deságio, 343
 - 19.2.6 Nota explicativa, 345
- 19.3 Outros títulos de dívida, 345
 - 19.3.1 Notas promissórias, 345
 - 19.3.2 Eurobonds e outros títulos de dívida emitidos no exterior, 346
 - 19.3.3 Títulos perpétuos, 346
- 19.4 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 348

20. IMPOSTO SOBRE A RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL A PAGAR, 349

- 20.1 Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSL), 349
 - 20.1.1 Aspectos contábeis gerais, 349
 - 20.1.2 Reconhecimento do encargo, 349
 - 20.1.3 Classificação no balanço, 350
 - 20.1.4 Redução do imposto por incentivos fiscais, 350
 - 20.1.5 Exemplos de contabilização, 350
 - 20.1.6 Cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, 351
 - 20.1.6.1 Apuração do lucro real, 351
 - 20.1.6.2 O RTT e o LALUR, 351
 - 20.1.6.3 Adições ao lucro líquido para apuração de IRPJ e CSL, 354
 - 20.1.6.4 Exclusões do lucro líquido para apuração de IRPJ e CSL, 356
 - 20.1.7 Cálculo da contribuição social, 358
 - 20.1.7.1 Bônus de adimplência fiscal, 358

- 20.1.8 Postergação do Imposto de Renda (diferimento), 359
 - 20.1.8.1 Receitas não realizadas, 359
 - 20.1.8.2 Depreciação incentivada, 360
- 20.1.9 Postergação da contribuição social (diferimento), 361
- 20.1.10 Diferimento da despesa do Imposto de Renda, 362
 - 20.1.10.1 O conceito – regime de competência, 362
 - 20.1.10.2 Provisões dedutíveis no futuro, 362
 - 20.1.10.3 Regime de competência e realização, 363
 - 20.1.10.4 Mudança de alíquota ou de legislação, 363
 - 20.1.10.5 Ativo fiscal diferido relativo a prejuízos fiscais, 363
 - 20.1.10.6 Ajuste a valor presente na determinação dos lucros tributáveis futuros, 364
- 20.1.11 Diferimento da despesa com a Contribuição Social, 364
- 20.2 Recolhimentos mensais e trimestrais do Imposto de Renda, 364
 - 20.2.1 Recolhimento trimestral em bases reais, 365
 - 20.2.2 Recolhimento por estimativa, 365
 - 20.2.3 Recolhimentos mensais ou trimestrais da Contribuição Social, 366
- 20.3 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 366

21. PROVISÕES, PASSIVOS CONTINGENTES E ATIVOS CONTINGENTES, 367

- 21.1 Introdução, 367
- 21.2 Provisões e passivos contingentes, 368
 - 21.2.1 Reconhecimento de provisões, 368
 - 21.2.2 Passivo contingente e ativo contingente, 369
- 21.3 Reembolso, 370
- 21.4 Exemplos de provisões, 370
 - 21.4.1 Provisão para garantias, 371
 - 21.4.2 Provisão para riscos fiscais, trabalhistas e cíveis, 371
 - 21.4.3 Provisão para reestruturação (inclusive a relativa à descontinuidade de operações), 372
 - 21.4.4 Provisão para danos ambientais, 372
 - 21.4.5 Provisão para compensações ou penalidades por quebra de contratos (contratos onerosos), 373
 - 21.4.6 Obrigação por retirada de serviço de ativos de longo prazo (*Asset Retirement Obligation* – ARO), 373
 - 21.4.7 Provisão para benefícios a empregados (Pronunciamento Técnico CPC 33 – Benefícios a empregados), 373
 - 21.4.8 Obrigação por devolução (Pronunciamento Técnico CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente), 374
- 21.5 O exemplo 4-a do anexo II da NPC 22 do Ibracon, 374
- 21.6 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 377

22. PATRIMÔNIO LÍQUIDO, 379

- 22.1 Introdução, 379
 - 22.1.1 Conceituação, 379
 - 22.1.2 Diferença entre reservas e provisões, 380
- 22.2 Capital social, 380
 - 22.2.1 Conceito, 380
 - 22.2.2 Capital realizado, 380
 - 22.2.3 Sociedades anônimas com capital autorizado, 381
 - 22.2.4 Aspectos contábeis com relação a ações, 381
 - 22.2.4.1 Gastos na emissão de ações, 383
 - 22.2.5 Correção monetária do capital realizado, 383
- 22.3 Reservas de capital, 383
 - 22.3.1 Conceito, 383

- 22.3.2 Conteúdo e classificação das contas, 384
- 22.3.3 Destinação das reservas de capital, 384
- 22.4 Ajustes de avaliação patrimonial, 384
 - 22.4.1 Considerações gerais, 384
 - 22.4.2 Constituição e realização, 385
 - 22.4.3 Exemplo prático, 385
- 22.5 Reservas de lucros, 386
 - 22.5.1 Conceito, 386
 - 22.5.2 As contas de reservas de lucros, 386
 - 22.5.3 Reserva legal, 386
 - 22.5.4 Reservas estatutárias, 386
 - 22.5.5 Reserva para contingências, 387
 - 22.5.6 Reservas de lucros a realizar, 389
 - 22.5.7 Reserva de lucros para expansão (retenção de lucros), 392
 - 22.5.8 Reserva de incentivos fiscais, 392
 - 22.5.9 Reserva especial para dividendo obrigatório não distribuído, 394
 - 22.5.10 Reserva de lucros – benefícios fiscais, 395
 - 22.5.11 Dividendos propostos, 395
- 22.6 Ações em tesouraria, 395
 - 22.6.1 Conceito, 395
 - 22.6.2 Classificação contábil, 396
 - 22.6.3 Resultados nas transações com ações em tesouraria, 396
 - 22.6.4 Aspectos fiscais, 397
- 22.7 Prejuízos acumulados, 397
- 22.8 Outras contas do patrimônio líquido, 397
 - 22.8.1 Opções outorgadas reconhecidas, 397
 - 22.8.2 Gastos na emissão de ações, 398
 - 22.8.3 Ajustes acumulados de conversão, 398
 - 22.8.4 Contas extintas, 398
- 22.9 Dividendos, 399
 - 22.9.1 Considerações iniciais, 399
 - 22.9.1.1 Conceituação e taxonomia, 399
 - 22.9.1.2 Exemplos práticos, 402
 - 22.9.1.3 Direito de voto de ações preferenciais, 405
 - 22.9.1.4 Dividendos intermediários, 405
 - 22.9.1.5 Prazo para pagamento dos dividendos, 405
- 22.10 Juros sobre o capital próprio, 405
 - 22.10.1 Considerações gerais, 405
 - 22.10.2 Exemplos práticos, 407
- 22.11 Adiantamentos para aumento de capital, 410
 - 22.11.1 Natureza, 410
 - 22.11.2 Classificação contábil dos adiantamentos para aumento de capital, 410
- 22.12 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 412

23. REAVALIAÇÃO, 413

- 23.1 Introdução, 413
- 23.2 Histórico, 414
 - 23.2.1 Procedimentos para a reavaliação, 415

- 23.2.2 Contabilização, 415
- 23.3 Tratamento atual, 416
- 23.4 Baixa de reserva de reavaliação, 417
- 23.5 Tratamento da baixa do ativo, 417
- 23.6 Tratamento fiscal da reavaliação, 417
- 23.7 Contabilização do Imposto de Renda, 418
- 23.8 Cálculo das participações e dos dividendos, 419
- 23.9 Imobilizado descontinuado, 419
- 23.10 Recuperação do valor contábil, 419
- 23.11 Reavaliação: tratamento para as pequenas e médias empresas, 420

24. ARRENDAMENTOS MERCANTIS, ALUGUÉIS E OUTROS DIREITOS DE USO, 421

- 24.1 Introdução, 421
- 24.2 Objetivo e alcance, 422
- 24.3 Arrendamento mercantil (aluguel ou outro contrato) no arrendatário (locatário ou outro contratante), 423
 - 24.3.1 Reconhecimento e mensuração inicial, 423
 - 24.3.2 Mensuração subsequente, 425
 - 24.3.2.1 Mensuração subsequente do ativo de direito de uso, 425
 - 24.3.2.2 Mensuração subsequente do passivo de arrendamento, 426
 - 24.3.2.3 Exemplo numérico, 426
 - 24.3.3 Apresentação e divulgação, 430
- 24.4 Arrendamento mercantil no arrendador, 431
 - 24.4.1 Classificação do arrendamento mercantil, 431
 - 24.4.1.1 Arrendamento mercantil financeiro, 431
 - 24.4.1.2 Arrendamento mercantil operacional, 432
 - 24.4.2 Contabilização do arrendamento mercantil financeiro no arrendador, 432
 - 24.4.3 Contabilização do arrendamento mercantil operacional no arrendador, 433
 - 24.4.4 Apresentação e divulgação, 433
- 24.5 Transação de venda e *leaseback*, 434
 - 24.5.1 Transferência do ativo é uma venda, 434
 - 24.5.2 Transferência do ativo não é uma venda, 434
 - 24.5.3 Exemplo numérico sobre *leaseback*, 434
- 24.6 Regras de transição da IFRS 16 (CPC 06 – R2), 437
- 24.7 Alerta e lembrete, 437
- 24.8 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 437

25. ATIVO NÃO CIRCULANTE MANTIDO PARA VENDA E OPERAÇÃO DESCONTINUADA, 439

- 25.1 Introdução, 439
 - 25.1.1 Aspectos gerais, 439
 - 25.1.2 Classificação, 440
- 25.2 Ativos classificados como “mantido para venda”, 441
 - 25.2.1 Regra geral de mensuração, 441
 - 25.2.2 Reconhecimento de perdas, 442
 - 25.2.3 Alteração no plano de venda ou em plano de distribuição aos proprietários, 444
 - 25.2.4 Apresentação e divulgação, 444
- 25.3 Operações descontinuadas, 446
 - 25.3.1 Introdução, 446
 - 25.3.2 Apresentação e divulgação, 446
- 25.4 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 447

26. COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS, FUSÃO, INCORPORAÇÃO E CISÃO, 449

- 26.1 Introdução, 449
- 26.2 Aspectos legais, 450
 - 26.2.1 Incorporação, 450
 - 26.2.2 Fusão, 450
 - 26.2.3 Cisão, 450
 - 26.2.4 Alienação de controle e aquisição de controle, 451
 - 26.2.5 Transformação, 451
 - 26.2.6 Formalidades que antecedem a cisão, a fusão e a incorporação, 451
 - 26.2.7 Instituições controladas pela CVM e pelo Banco Central, 452
- 26.3 Aspectos contábeis, 453
 - 26.3.1 Introdução e escopo da norma, 453
- 26.4 Combinações envolvendo sociedades sob controle comum, 456
 - 26.4.1 Introdução, 456
 - 26.4.2 Incorporação de sociedades sob controle comum, 457
 - 26.4.3 Incorporação de subsidiária integral, 458
 - 26.4.4 Incorporação de controlada, 460
 - 26.4.5 Incorporação de ações, 460
 - 26.4.6 Fusão entre sociedades sob controle comum, 461
 - 26.4.7 Cisão, 461
 - 26.4.8 Relação de substituição a valor de mercado, 463
- 26.5 Combinações de negócios entre partes independentes, 465
 - 26.5.1 Introdução, 465
 - 26.5.2 Identificação do adquirente, 465
 - 26.5.3 Determinação da data de aquisição, 466
 - 26.5.4 Reconhecimento e mensuração dos ativos líquidos adquiridos, 466
 - 26.5.4.1 Condições gerais de reconhecimento e classificação, 466
 - 26.5.4.2 Regra geral de mensuração, 468
 - 26.5.4.3 Exceções às regras gerais de reconhecimento e mensuração, 469
 - 26.5.5 Reconhecimento e mensuração da participação dos não controladores, 470
 - 26.5.6 Reconhecimento e mensuração do *goodwill* ou ganho por compra vantajosa, 471
 - 26.5.7 Determinação do que faz parte da combinação de negócios, 473
 - 26.5.8 Período de mensuração, 476
 - 26.5.9 Mensuração e contabilização subsequentes, 476
 - 26.5.10 Exemplos práticos, 477
 - 26.5.10.1 Alienação/aquisição do controle, 477
 - 26.5.10.2 Incorporação em que há compra, 481
 - 26.5.10.3 Fusão em que há compra, 484
- 26.6 Aquisição reversa, 484
 - 26.6.1 Introdução, 484
 - 26.6.2 Procedimentos contábeis, 485
 - 26.6.3 Exemplo prático, 486
- 26.7 Incorporações reversas, 490
 - 26.7.1 Introdução, 490
 - 26.7.2 Exemplo prático, 491
- 26.8 Divulgação, 495
 - 26.8.1 Introdução, 495
 - 26.8.2 Notas explicativas para combinações do exercício corrente, 496
 - 26.8.3 Notas explicativas para ajustes reconhecidos no exercício, 496
- 26.9 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 497

27. CONCESSÕES, 499

- 27.1 Noções preliminares sobre concessões, 499
 - 27.1.1 Introdução, 499
 - 27.1.2 Principais características dos contratos de concessão, 500
 - 27.1.3 Controle sobre os ativos públicos de infraestrutura, 502
 - 27.1.4 Remuneração dos serviços prestados pelo concessionário, 502
- 27.2 Reconhecimento e mensuração, 503
 - 27.2.1 Ativos públicos de infraestrutura, 503
 - 27.2.2 Ativos reconhecidos pela entidade concessionária, 504
 - 27.2.2.1 Entidade concessionária reconhece um ativo financeiro, 504
 - 27.2.2.2 Entidade concessionária reconhece um ativo intangível, 505
 - 27.2.2.3 Entidade concessionária reconhece um ativo financeiro e um ativo intangível, 505
 - 27.2.3 Receita de serviços de concessão, 505
 - 27.2.4 Custos de financiamento, 507
 - 27.2.5 Custos de recuperação da infraestrutura, 507
 - 27.2.6 Participação residual, 507
 - 27.2.7 Itens fornecidos à entidade concessionária pelo concedente, 507
- 27.3 Exemplos de reconhecimento e mensuração de contratos de concessão, 507
 - 27.3.1 Reconhecimento de um ativo financeiro pela concessionária, 508
 - 27.3.2 Reconhecimento de um ativo intangível pela concessionária, 510
- 27.4 Um problema muito especial: direito de concessão pago em parcelas, 514
- 27.5 Divulgações, 515
- 27.6 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 515

28. POLÍTICAS CONTÁBEIS, MUDANÇA DE ESTIMATIVA E RETIFICAÇÃO DE ERRO E EVENTO SUBSEQUENTE, 517

- 28.1 Introdução, 517
 - 28.1.1 CPC 23, 517
 - 28.1.2 Mudança de política, de estimativa ou retificação de erro?, 518
- 28.2 Políticas contábeis, 518
 - 28.2.1 Mudança nas políticas contábeis, 519
 - 28.2.2 Limitações à reapresentação retrospectiva, 519
- 28.3 Mudança nas estimativas contábeis, 520
- 28.4 Retificação de erros, 521
 - 28.4.1 Limitações à reapresentação retrospectiva, 521
- 28.5 Impraticabilidade da aplicação e reapresentação retrospectiva, 521
- 28.6 Evento subsequente, 524
 - 28.6.1 O que é evento subsequente, 524
 - 28.6.2 O que é data de autorização para emissão das demonstrações contábeis – obrigatoriedade de divulgação dessa data, 524
- 28.7 Evento subsequente com efeito retroativo ao balanço, 524
 - 28.7.1 Evento subsequente sem efeito retroativo ao balanço, 525
 - 28.7.2 Divulgação, 525
- 28.8 Proposta de alteração na IAS 8 (CPC 23), 525
- 28.9 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 525

29. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO E DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE DO EXERCÍCIO, 527

- 29.1 Introdução, 527

- 29.2 Critérios contábeis básicos, 528
 - 29.2.1 Conceituação da legislação, 528
 - 29.2.2 Os juros embutidos, 529
 - 29.2.3 Extinção da correção monetária, 529
 - 29.2.4 Cálculo de juros sobre o capital próprio, 529
- 29.3 Critérios básicos de apresentação – DRE, 531
- 29.4 Demonstração do resultado abrangente do exercício – DRA, 533
- 29.5 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 535

30. RECEITAS DE VENDAS, 537

- 30.1 Receita de vendas de produtos e serviços, 537
 - 30.1.1 Substituição das normas e interpretações sobre reconhecimento de receitas pelo CPC 47 (IFRS 15), 537
 - 30.1.2 Conceitos fundamentais, 538
 - 30.1.3 Contas necessárias, 539
- 30.2 Reconhecimento e mensuração de receitas de vendas, 540
 - 30.2.1 Identificação de contrato com cliente, 540
 - 30.2.2 Identificação das obrigações contratuais de performance, 541
 - 30.2.3 Determinação do preço da transação, 542
 - 30.2.4 Alocação do valor do contrato nas obrigações de performance, 545
 - 30.2.5 Reconhecendo a receita, 547
 - 30.2.5.1 Obrigações de performance satisfeitas ao longo do tempo, 547
 - 30.2.5.1.1 Um exemplo de contrato de construção, 548
 - 30.2.5.1.2 Postergação do pagamento do imposto de renda em contratos a longo prazo, 549
 - 30.2.5.2 Obrigações de performance satisfeitas em um ponto no tempo, 550
- 30.3 Custos contratuais incrementais, 552
- 30.4 Vendas canceladas, abatimentos e impostos incidentes sobre vendas, 552
 - 30.4.1 Vendas canceladas, 552
 - 30.4.2 Abatimentos, 552
 - 30.4.3 Impostos incidentes sobre vendas, 553
- 30.5 Comentários finais, 566
- 30.6 Divulgações sobre receita de contratos com clientes, 566
- 30.7 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 567

31. CUSTO DAS MERCADORIAS E DOS PRODUTOS VENDIDOS E DOS SERVIÇOS PRESTADOS, 569

- 31.1 Introdução, 569
- 31.2 O custo das mercadorias e dos produtos vendidos, 569
- 31.3 Custeio real por absorção, 571
- 31.4 Custeio direto (ou custeio variável), 571
- 31.5 Custo-padrão, 571
- 31.6 Custeio baseado em atividades, 571
- 31.7 RKW, 571
- 31.8 Aspectos fiscais, 572
- 31.9 O Plano de Contas, 572
- 31.10 Recuperação de custos no plano de contas, 573
- 31.11 Exemplo sumário, 573
 - 31.11.1 Matérias-primas, 574
 - 31.11.2 Mão de obra direta, 574
 - 31.11.3 Custos indiretos, 574
- 31.12 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 574

32. DESPESAS E OUTROS RESULTADOS DAS OPERAÇÕES CONTINUADAS, 575

- 32.1 Conceitos gerais, 575
- 32.2 Despesas de vendas e administrativas, 575
 - 32.2.1 Despesas de vendas, 575
 - 32.2.2 Despesas administrativas, 575
 - 32.2.3 Plano de contas das despesas de vendas e administrativas, 576
- 32.3 Resultados financeiros líquidos, 579
 - 32.3.1 Conceito inicial e legislação, 579
 - 32.3.2 Classificação, 579
 - 32.3.3 Conteúdo das contas, 580
 - 32.3.4 Classificação na demonstração do resultado do exercício, 581
- 32.4 Outras receitas e despesas das operações continuadas, 582
 - 32.4.1 Conteúdo e significado, 582
 - 32.4.2 Lucros e prejuízos de participações em outras sociedades, 582
 - 32.4.3 Vendas diversas, 582
- 32.5 Contribuição social, 584
- 32.6 Imposto de Renda, 584
- 32.7 Participações e contribuições, 584
 - 32.7.1 O tratamento como despesa, 584
 - 32.7.2 A contabilização no balanço, 584
 - 32.7.3 Forma de cálculo e exemplo de contabilização, 585
- 32.8 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 586

33. BENEFÍCIOS A EMPREGADOS, 587

- 33.1 Introdução, 587
 - 33.1.1 Pronunciamento Técnico CPC 33, 588
- 33.2 Os benefícios a empregados, 589
 - 33.2.1 Benefícios de curto prazo a empregados, 589
 - 33.2.2 Benefícios pós-emprego, 590
 - 33.2.3 Outros benefícios de longo prazo, 592
 - 33.2.4 Benefícios rescisórios, 592
- 33.3 Reconhecimento, mensuração e divulgação, 592
 - 33.3.1 Plano de contribuição definida, 592
 - 33.3.2 Plano de benefício definido, 594
- 33.4 Disposições transitórias, 600
- 33.5 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 600

34. PAGAMENTO BASEADO EM AÇÕES, 601

- 34.1 Noções preliminares sobre transações com pagamento baseado em ações, 601
 - 34.1.1 Introdução, 601
 - 34.1.2 Características das transações com pagamento baseado em ações, 602
 - 34.1.3 Tipos de transações com pagamento baseado em ações, 603
 - 34.1.4 Avaliação dos instrumentos patrimoniais outorgados, 604
 - 34.1.4.1 Cálculo do valor das opções de compra de ações, 605
 - 34.1.5 Condições de aquisição de direitos (*vesting conditions*), 607
- 34.2 Reconhecimento e mensuração, 608
 - 34.2.1 Transações com pagamento baseado em ações liquidadas pela entrega de instrumentos patrimoniais, 608
 - 34.2.2 Transações com pagamento baseado em ações liquidadas em caixa, 609
 - 34.2.3 Transações com pagamento baseado em ações liquidadas em caixa ou mediante emissão de instrumentos patrimoniais conforme a escolha da entidade ou do fornecedor de serviços, 609

- 34.3 Exemplos de transações de pagamento baseado em ações, 610
 - 34.3.1 Exemplo de transação de pagamento baseado em ações liquidadas pela entrega de instrumentos patrimoniais – condições de serviço para aquisição de direitos, 610
 - 34.3.2 Exemplo de transação de pagamento baseado em ações liquidadas pela entrega de instrumentos patrimoniais – condições de desempenho para aquisição de direitos, 611
 - 34.3.3 Exemplo de transação de pagamento baseado em ações liquidadas pela entrega de instrumentos patrimoniais – condições de mercado, 612
 - 34.3.4 Exemplo de transação de pagamento baseado em ações liquidadas pela entrega de dinheiro, 613
- 34.4 Divulgações, 616
- 34.5 Críticas ao modelo, 616
- 34.6 Comentários finais, 617
- 34.7 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 618

35. DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO, 619

- 35.1 Introdução, 619
 - 35.1.1 Histórico, 619
 - 35.1.2 Utilidade, 619
- 35.2 Conteúdo da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), 620
- 35.3 Mutações das contas patrimoniais, 621
- 35.4 Técnicas de preparação, 622
- 35.5 Modelos de demonstração, 623
- 35.6 Exemplo de DMPL do CPC 26 (R1), 623
- 35.7 DLPA, ajustes de exercícios anteriores e outros pontos, 626
 - 35.7.1 Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (DLPA), 626
 - 35.7.2 Ajustes de exercícios anteriores, 626
 - 35.7.3 Reversões e transferências de reservas, 627
 - 35.7.4 Juros sobre o capital próprio, 628
 - 35.7.5 Dividendos e dividendo por ação, 628
 - 35.7.6 Outros comentários, 629
- 35.8 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 629

36. DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA (DFC), 631

- 36.1 Aspectos introdutórios, 631
 - 36.1.1 Objetivo, 631
 - 36.1.2 Objetivo e benefícios das informações dos fluxos de caixa, 631
 - 36.1.3 Requisitos, 632
 - 36.1.4 Disponibilidades – caixa e equivalentes de caixa, 632
 - 36.1.4.1 Equivalentes de caixa, 632
 - 36.1.5 Classificação das movimentações de caixa por atividade, 633
 - 36.1.5.1 Atividades operacionais, 633
 - 36.1.5.2 Atividades de investimento, 634
 - 36.1.5.3 Atividades de financiamento, 634
 - 36.1.5.4 Transações de investimento e financiamento sem efeito no caixa, 635
 - 36.1.6 Pontos polêmicos presentes na classificação do IASB, 635
 - 36.1.6.1 Juros e dividendos pagos, 635
 - 36.1.6.2 Juros e dividendos recebidos, 635
 - 36.1.6.3 Duplicatas descontadas, 636
 - 36.1.6.4 Pagamento de investimento adquirido a prazo, 636
 - 36.1.7 Fluxos de caixa em moeda estrangeira, 636
 - 36.1.8 Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, 636

- 36.1.9 Aquisição e vendas de controladas e outras unidades de negócios, 637
- 36.1.10 Informações complementares requeridas, 637
- 36.2 Métodos de elaboração, 637
 - 36.2.1 Método direto, 638
 - 36.2.2 Método indireto, 638
 - 36.2.3 Conciliação lucro líquido *versus* caixa das operações, 638
- 36.3 Técnica de elaboração, 638
 - 36.3.1 Método direto de apuração do caixa das atividades operacionais, 638
 - 36.3.2 Método indireto, 639
 - 36.3.2.1 Regra básica, 639
 - 36.3.3 Exemplo completo, 640
 - 36.3.3.1 Análise do exemplo, 644
- 36.4 Considerações finais, 644
- 36.5 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 645

37. DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO (DVA), 647

- 37.1 Aspectos introdutórios, 647
 - 37.1.1 Objetivo e benefícios das informações da DVA, 647
 - 37.1.2 Elaboração e apresentação, 648
- 37.2 Modelo e técnica de elaboração, 648
- 37.3 Aspectos conceituais discutíveis, 651
 - 37.3.1 Depreciação, amortização, exaustão e *impairment*, 651
 - 37.3.2 Ativos reavaliados ou avaliados ao valor justo, 652
 - 37.3.3 Ativos construídos pela própria empresa para uso próprio, 652
 - 37.3.4 Distribuição de lucros relativos a exercícios anteriores, 652
 - 37.3.5 Substituição tributária, 652
- 37.4 Exemplo de DVA, 653
- 37.5 Análise da DVA, 656
- 37.6 Considerações finais, 656
- 37.7 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 657

38. NOTAS EXPLICATIVAS, 659

- 38.1 Aspectos introdutórios, 659
- 38.2 As notas explicativas conforme a Lei das Sociedades por Ações, o CPC e alguns órgãos reguladores, 660
 - 38.2.1 Geral, 660
 - 38.2.2 Notas previstas pela lei, 661
 - 38.2.3 Notas exigidas pelo CPC 26 (R1), 661
 - 38.2.4 Nota sobre operações ou contexto operacional, 662
- 38.3 Comentários sobre as notas da Lei das Sociedades por Ações, 662
 - 38.3.1 Principais critérios de avaliação, 662
 - 38.3.2 Investimentos, 663
 - 38.3.3 Ônus, garantias e outras responsabilidades, 663
 - 38.3.4 Empréstimos e financiamentos, 664
 - 38.3.5 Capital social, 664
 - 38.3.6 Ajustes de exercícios anteriores, 664
 - 38.3.7 Eventos subsequentes, 665
- 38.4 Notas explicativas do CPC e órgãos reguladores, 665
 - 38.4.1 Composições de contas, 665
 - 38.4.2 Demonstração do cálculo do dividendo obrigatório, 666
 - 38.4.3 Lucro por ação e dividendo por ação, 666

- 38.4.4 Segregação entre circulante e não circulante, 666
- 38.4.5 Seguros, 666
- 38.4.6 Arrendamento mercantil, 666
- 38.4.7 Transações entre partes relacionadas, 667
- 38.4.8 Tributos sobre o lucro, 667
- 38.4.9 Variações cambiais e conversão de demonstrações contábeis, 668
- 38.4.10 Demonstrações contábeis consolidadas, 668
- 38.4.11 Debêntures, 669
- 38.4.12 Subvenções governamentais, 669
- 38.4.13 Benefícios a empregados (planos de aposentadoria e pensões), 669
- 38.4.14 Divulgação de Instrumentos Financeiros, 670
- 38.4.15 Disponibilidades, 670
- 38.4.16 Ações em tesouraria, 671
- 38.4.17 Empresas em fase pré-operacional, 671
- 38.4.18 Capacidade ociosa, 671
- 38.4.19 Continuidade normal dos negócios, 671
- 38.4.20 Remuneração dos administradores, 672
- 38.4.21 Vendas ou serviços a realizar, 672
- 38.4.22 Juros sobre capital próprio, 672
- 38.4.23 Estoques, 672
- 38.4.24 Ativos especiais, 673
- 38.4.25 Equivalência patrimonial, 673
- 38.4.26 Demonstrações condensadas, 673
- 38.4.27 Ativo intangível, 673
- 38.4.28 Créditos junto à Eletrobras, 674
- 38.4.29 Incorporação, fusão e cisão, 674
- 38.4.30 Voto múltiplo, 674
- 38.4.31 Custos de transação e prêmio na emissão de papéis, 674
- 38.4.32 Programa de recuperação fiscal (REFIS), 675
- 38.4.33 Ativo imobilizado, 675
- 38.4.34 Perdas estimadas em créditos de liquidação duvidosa, 675
- 38.4.35 Opções de compra de ações, 675
- 38.4.36 Despesas e receitas financeiras, 676
- 38.4.37 Instrumentos financeiros derivativos, 677
- 38.4.38 Adoção de nova prática contábil e mudança de política contábil, 677
- 38.4.39 Correção de erros de períodos anteriores, 678
- 38.4.40 Mudanças em estimativas contábeis, 678
- 38.4.41 Informações por segmento de negócio, 678
- 38.4.42 Informações sobre concessões, 679
- 38.4.43 Ativo não circulante mantido para venda e operação descontinuada, 680
- 38.4.44 Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, 680
- 38.4.45 Entidades de propósito específico (EPEs), 680
- 38.4.46 Paradas programadas, 681
- 38.4.47 Redução ao valor recuperável de ativos, 681
- 38.4.48 Contratos de seguro, 682
- 38.4.49 Ajuste a valor presente, 683
- 38.4.50 Combinação de negócios, 683
- 38.4.51 Investimento em coligada e em controlada, 685

- 38.4.52 Demonstração intermediária, 686
- 38.4.53 Evento subsequente, 687
- 38.4.54 Propriedade para investimento, 687
- 38.4.55 Ativo biológico e produto agrícola, 688
- 38.4.56 Receitas, 688
- 38.4.57 Demonstrações separadas, 688
- 38.5 Notas explicativas em demonstrações contábeis comparativas, 689
 - 38.5.1 Geral, 689
 - 38.5.2 Sumário das práticas contábeis, 689
 - 38.5.3 Mudanças de práticas contábeis, 689
 - 38.5.4 Demonstrações em moeda de capacidade aquisitiva constante, 689
 - 38.5.5 Destinação do lucro, 690
 - 38.5.6 Composições e detalhes de contas, 690
 - 38.5.7 Informações do ano anterior que sofrem alterações, 690
- 38.6 Principais aspectos das notas explicativas, 690
- 38.7 OCPC 07 – Evidenciação na Divulgação dos Relatórios Contábil-Financeiros de Propósito Geral, 691
- 38.8 Considerações finais, 692
- 38.9 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 692

39. INFORMAÇÕES POR SEGMENTO, 693

- 39.1 Introdução, 693
- 39.2 Finalidade, 694
- 39.3 Características, 694
 - 39.3.1 Conceito, 694
 - 39.3.2 Funções relacionadas, 695
 - 39.3.3 Critérios de agregação, 695
 - 39.3.4 Comparabilidade, 697
 - 39.3.5 Limite de segmentos, 697
- 39.4 Divulgação, 697
- 39.5 Informações específicas, 697
 - 39.5.1 Produtos, serviços e áreas geográficas, 697
 - 39.5.2 Clientes principais, 698
 - 39.5.3 Outros pontos a destacar, 698
- 39.6 Considerações finais, 698
- 39.7 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 698

40. TRANSAÇÕES ENTRE PARTES RELACIONADAS, 699

- 40.1 Introdução, 699
- 40.2 Histórico da normatização, 700
- 40.3 Partes relacionadas, 700
- 40.4 Transações, 703
 - 40.4.1 Natureza das transações, 703
 - 40.4.2 Preços de transferência, 704
- 40.5 Divulgação, 704
- 40.6 Entidades relacionadas com o Estado, 706
- 40.7 Considerações finais, 706
- 40.8 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 706

41. CONSOLIDAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E DEMONSTRAÇÕES SEPARADAS, 707

- 41.1 Introdução, 707
 - 41.1.1 Controladas, 707
- 41.2 Noções preliminares de consolidação, 714
 - 41.2.1 Introdução, 714
 - 41.2.2 Objetivo da consolidação e quem a faz, 714
 - 41.2.3 Obrigatoriedade da consolidação nas empresas fechadas, 716
 - 41.2.4 Diferença na data de encerramento do exercício, 716
 - 41.2.5 Entidades de investimento, 717
- 41.3 Procedimentos de consolidação, 718
 - 41.3.1 Introdução, 718
 - 41.3.2 Necessidade de uniformidade de políticas e critérios contábeis, 718
 - 41.3.3 Controle das transações entre as empresas do grupo, 718
 - 41.3.4 Papéis de trabalho, 719
- 41.4 Eliminações e ajustes de consolidação, 721
 - 41.4.1 Eliminação de saldos e transações intragrupo, 722
- 41.5 Lucros nos estoques, 724
 - 41.5.1 Introdução, 724
 - 41.5.2 O fundamento, 725
 - 41.5.3 Casos práticos de lucro nos estoques, 726
- 41.6 Lucro nos ativos não circulantes, 729
 - 41.6.1 Introdução, 729
 - 41.6.2 Lucro ou prejuízo em investimentos, 729
 - 41.6.3 Lucro ou prejuízo em ativo imobilizado, 733
- 41.7 Participação dos acionistas não controladores, 738
 - 41.7.1 Fundamento, 738
 - 41.7.2 Apresentação no balanço, 739
 - 41.7.3 Apuração do valor da participação dos não controladores, 739
 - 41.7.4 O efeito do lucro não realizado na controlada sobre o valor da participação dos não controladores, 745
- 41.8 Considerações adicionais sobre *goodwill* e mais-valia de ativos, 748
- 41.9 Consolidação na existência de defasagem nas datas dos balanços, 750
- 41.10 Reavaliação de ativos e outros resultados abrangentes, 750
- 41.11 Tributos na consolidação, 751
 - 41.11.1 Tributos sobre o lucro nas transações com ativos, 751
 - 41.11.2 ICMS, IPI, PIS e Cofins, 753
 - 41.11.3 ISS e outros, 753
- 41.12 Mudanças na participação relativa da controladora, 754
- 41.13 Perda do controle, 758
- 41.14 Publicação e notas explicativas, 760
- 41.15 Demonstrações contábeis separadas, 761
 - 41.15.1 Demonstrações separadas como informação complementar às consolidadas e individuais, 762
 - 41.15.2 Apresentação das demonstrações contábeis separadas, 763
 - 41.15.3 Notas explicativas, 764
- 41.16 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 764

42. CORREÇÃO INTEGRAL DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, 765

- 42.1 Introdução, 765
 - 42.1.1 Resumo da evolução histórica da correção monetária no Brasil, 765

- 42.1.2 Considerações gerais, 767
- 42.1.3 Instrução CVM nº 64, 767
- 42.2 Metodologia e cálculos de demonstrações em correção integral com base nos dados nominais obtidos pela legislação societária, 767
 - 42.2.1 Contas do balanço, 768
 - 42.2.2 Contas do resultado, 772
 - 42.2.3 Ajuste pelo imposto de renda diferido, 777
 - 42.2.4 Demonstração dos fluxos de caixa e demonstração do valor adicionado, 777
- 42.3 A correção monetária societária e fiscal brasileira até 1995, 777
 - 42.3.1 A correção dos balanços e do resultado, 777
 - 42.3.2 A lógica do modelo legal brasileiro antigo, 778
 - 42.3.3 Juros sobre o capital próprio, 779
- 42.4 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 779

43. RELATÓRIO DA ADMINISTRAÇÃO, 781

- 43.1 Introdução, 781
- 43.2 Estágio em nível internacional, 782
 - 43.2.1 Geral, 782
 - 43.2.2 Estudo da ONU, 783
 - 43.2.2.1 Conteúdo básico, 783
 - 43.2.2.2 Divulgação financeira, 783
 - 43.2.2.3 Demonstração não financeira, 783
 - 43.2.2.4 Outras informações, 784
 - 43.2.3 Outros estudos e normas relacionados, 784
 - 43.2.3.1 IAS 1, 784
 - 43.2.3.2 Relatório do comitê técnico da Iosco, 784
 - 43.2.3.3 Projeto do IASB, 784
 - 43.2.4 Conclusão, 785
- 43.3 Situação no Brasil, 785
 - 43.3.1 Uma avaliação geral, 785
 - 43.3.2 A legislação no Brasil, 785
 - 43.3.3 Conteúdo proposto ou exigido pela CVM e comentários, 786
 - 43.3.4 Divulgação voluntária do LAJIDA e LAJIR, 788
- 43.4 Divulgação de serviços que não de auditoria prestados pelos auditores independentes, 789
- 43.5 Considerações finais, 789
- 43.6 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 789

44. ADOÇÃO INICIAL DAS NORMAS INTERNACIONAIS E DO CPC, 791

- 44.1 Introdução, 791
- 44.2 Adoção inicial das normas internacionais – CPC 37(R1), 792
 - 44.2.1 Elaboração do balanço de abertura, 794
 - 44.2.1.1 Proibições, 794
 - 44.2.1.1.1 Estimativas, 794
 - 44.2.1.1.2 Desreconhecimento de ativos e passivos financeiros, 795
 - 44.2.1.1.3 Contabilidade de *hedge*, 795
 - 44.2.1.1.4 Participação de acionistas não controladores, 795
 - 44.2.1.1.5 Classificação e mensuração de ativos financeiros, 796
 - 44.2.1.1.6 Derivativos embutidos, 796
 - 44.2.1.1.7 Empréstimos governamentais, 796

- 44.2.1.2 Isenções, 796
 - 44.2.1.2.1 Combinações de negócios, 796
 - 44.2.1.2.2 Contratos de seguros, 797
 - 44.2.1.2.3 Custo atribuído, 797
 - 44.2.1.2.4 Arrendamento, 799
 - 44.2.1.2.5 Diferenças acumuladas de conversão, 799
 - 44.2.1.2.6 Investimentos em controladas, entidades controladas em conjunto e coligadas, 799
 - 44.2.1.2.7 Ativos e passivos de controladas, coligadas e empreendimentos conjuntos, 799
 - 44.2.1.2.8 Instrumentos financeiros compostos, 800
 - 44.2.1.2.9 Passivos decorrentes da desativação incluídos no custo de ativos imobilizados, 800
 - 44.2.1.2.10 Ativos financeiros ou ativos intangíveis contabilizados conforme a IFRIC 12 – *Service concession arrangements*, 801
 - 44.2.1.2.11 Transferência de ativos de clientes, 801
 - 44.2.1.2.12 Liquidação de passivos financeiros com instrumentos patrimoniais, 801
 - 44.2.1.2.13 Hiperinflação severa, 801
 - 44.2.1.2.14 Negócios em conjunto, 801
 - 44.2.1.2.15 Custos de remoção de estéril na fase de produção de mina de superfície, 801
- 44.2.2 Divulgações, 801
- 44.2.3 Disposição especial, 802
- 44.3 Adoção inicial dos CPCs 15 a 41 – CPC 43 (R1), 803
 - 44.3.1 Introdução, 803
- 44.4 Tratamento para as pequenas e médias empresas, 805

45. RELATO INTEGRADO, 807

- 45.1 Introdução – o que é e como surgiu o relato integrado, 807
- 45.2 Evolução dos relatos corporativos, 809
- 45.3 Conceitos fundamentais, princípios básicos e elementos de conteúdo de um relato integrado, 810
 - 45.3.1 Conceitos fundamentais do relato integrado, 811
 - 45.3.2 Princípios básicos do relato integrado, 813
 - 45.3.3 Elementos de conteúdo do relato integrado, 813
- 45.4 Relato integrado <RI>: conceitos e aspectos práticos introdutórios da elaboração, 814

APÊNDICE (MODELO DE PLANO DE CONTAS), 817

- Apresentação, 817

ÍNDICE REMISSIVO, 827