

**DEZEMBRO/2021 - 2º DECÊNIO - Nº 1925 - ANO 65**

## **BOLETIM IMPOSTO DE RENDA/CONTABILIDADE**

### **ÍNDICE**

AGENTES PÚBLICOS CIVIS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA E INDIRETA DO PODER EXECUTIVO FEDERAL - DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA - DIRF - DISPOSIÇÕES. (PORTARIA CONJUNTA ME/CGU/CEP Nº 14.138/2021) ----- [REF.: IR6652](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - CERTIDÃO DE HABILITAÇÃO PROFISSIONAL - CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS - DISPOSIÇÕES. (RESOLUÇÃO CFC Nº 1.637/2021) ----- [REF.: IR6651](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - GESTÃO DE QUALIDADE PARA FIRMAS - DISPOSIÇÕES. (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC PA Nº 01/2021) ----- [REF.: IR6655](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - REVISÃO DE QUALIDADE - INDICAÇÃO E ELEGIBILIDADE - DISPOSIÇÕES. (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC PA Nº 2/2021) ----- [REF.: IR6654](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - AUDITORES INDEPENDENTES - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS - FUNDOS DE INVESTIMENTOS - DISPOSIÇÕES. (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC CTA Nº 32/2021) ----- [REF.: IR6650](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - GESTÃO DE QUALIDADE - AUDITORIA - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS - DISPOSIÇÕES. (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TA Nº 220 (R3)/2021) ----- [REF.: IR6653](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - CONTABILIDADE PARA PEQUENAS EMPRESAS - DISPOSIÇÕES. (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE NBC TG Nº 1.001/2021) ----- [REF.: IR6656](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - MICROENTIDADES - DISPOSIÇÕES. (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE NBC TG Nº 1.002/2021) ----- [REF.: IR6657](#)

#IR6652#

[VOLTAR](#)**AGENTES PÚBLICOS CIVIS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA E INDIRETA DO PODER EXECUTIVO FEDERAL - DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA - DIRF - DISPOSIÇÕES****PORTARIA CONJUNTA ME/CGU/CEP Nº 14.138, DE 2 DE DEZEMBRO DE 2021.****OBSERVAÇÕES INFORMEF**

O Ministro de Estado da Economia, o Ministro de Estado da Controladoria-Geral da União e o Presidente da Comissão de Ética Pública, por meio da Portaria Conjunta ME/CGU/CEP nº 14.138/2021, estabelecem regras relativas à disponibilização da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física dos agentes públicos civis da administração pública direta e indireta do Poder Executivo federal e sobre a gestão e o acesso ao banco de dados das declarações de que tratam os § 1º e § 2º do art. 3º e o art. 8º do Decreto nº 10.571/2020.

Dentre as disposições, destacamos:

O acesso à declaração

I - será permitido apenas mediante autorização, por meio eletrônico, do respectivo agente público,

e

II - será disponibilizado à Controladoria-Geral da União ou à Comissão de Ética Pública, conforme o caso, no âmbito de suas respectivas competências.

Estabelece regras relativas à disponibilização da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física dos agentes públicos civis da administração pública direta e indireta do Poder Executivo federal e sobre a gestão e o acesso ao banco de dados das declarações de que tratam os § 1º e § 2º do art. 3º e o art. 8º do Decreto nº 10.571, de 9 de dezembro de 2020.

O MINISTRO DE ESTADO DA ECONOMIA, O MINISTRO DE ESTADO DA CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO E O PRESIDENTE DA COMISSÃO DE ÉTICA PÚBLICA, no uso da atribuição que lhes confere o inciso I do art. 15 do Decreto nº 10.571, de 9 de dezembro de 2020, e tendo em vista o disposto no § 5º do art. 13 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, no art. 13 da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, no inciso I do *caput* do art. 9º da Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013, e no Decreto nº 10.715, de 9 de dezembro de 2020,

**RESOLVEM:**

Art. 1º Esta Portaria Conjunta estabelece regras relativas à disponibilização da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - DIRPF dos agentes públicos civis da administração pública direta e indireta do Poder Executivo federal e sobre a gestão e o acesso ao banco de dados das declarações de que tratam os § 1º e § 2º do art. 3º e o art. 8º do Decreto nº 10.571, de 9 de dezembro de 2020.

Art. 2º O acesso à declaração de que trata o art. 1º:

I - será permitido apenas mediante autorização, por meio eletrônico, do respectivo agente público, nos termos do disposto no § 2º do art. 3º do Decreto nº 10.571, de 2020; e

II - será disponibilizado à Controladoria-Geral da União ou à Comissão de Ética Pública, conforme o caso, no âmbito de suas respectivas competências, nos termos do disposto no parágrafo único do art. 7º do Decreto nº 10.571, de 2020.

Parágrafo único. O acesso de que trata o *caput* não inclui a disponibilização de dados relativos aos recibos de entrega da DIRPF.

Art. 3º Para fins do disposto nesta Portaria Conjunta, compete:

I - à Secretaria de Gestão e Desempenho de Pessoal da Secretaria Especial de Desburocratização, Gestão e Governo Digital do Ministério da Economia informar e fornecer à Controladoria Geral da União e à Comissão de Ética Pública, conforme o caso, a relação de agentes públicos cadastrados nos Sistemas Estruturantes de Gestão de Pessoal da Administração Pública Federal, instituídos pelo Decreto nº 10.715, de 8 de junho de 2021, que autorizaram o acesso à DIRPF;

II - à Controladoria Geral da União:

a) informar à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia o número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física - CPF dos titulares da DIRPF cujo acesso tenha sido autorizado; e

b) celebrar instrumento jurídico com o prestador do serviço de tecnologia da informação da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; e

III - à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia disponibilizar à Controladoria Geral da União, por meio eletrônico, cópia da DIRPF.

§ 1º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia e a Controladoria Geral da União deverão ainda observar os princípios, obrigações e responsabilidades previstos na Lei nº 13.709, 14 de agosto de 2018, e os requisitos previstos no § 2º do art. 8º do Decreto nº 10.571, de 2020, em especial os relativos:

I - à garantia do sigilo dos dados e das informações disponibilizados, e à manutenção de sua integridade e rastreabilidade; e

II - ao atendimento dos requisitos de segurança da informação e de comunicação adotados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

§ 2º Os demais procedimentos administrativos necessários à implementação do disposto no inciso III do *caput* poderão ser definidos mediante convênio firmado entre a Controladoria Geral da União e a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

Art. 4º Esta Portaria Conjunta entra em vigor em 9 de dezembro de 2021.

PAULO GUEDES  
Ministro de Estado da Economia

WAGNER DE CAMPOS ROSÁRIO  
Ministro de Estado da Controladoria-Geral da União

ANTONIO CARLOS VASCONCELLOS NÓBREGA  
Presidente da Comissão de Ética Pública

(DOU EDIÇÃO EXTRA B, 02.11.2021)

BOIR6652---WIN/INTER

#IR6651#

[VOLTAR](#)

## CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - CERTIDÃO DE HABILITAÇÃO PROFISSIONAL - CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS - DISPOSIÇÕES

### RESOLUÇÃO CFC Nº 1.637, DE 07 DE OUTUBRO DE 2021.

#### OBSERVAÇÕES INFORMEF

O Conselho Federal de Contabilidade - CFC, por meio a Resolução CFC nº 1.637/2021, dispõe que os profissionais da contabilidade poderão comprovar sua habilitação para o exercício profissional, por meio da Certidão de Habilitação Profissional, e a situação financeira relativa a débitos de qualquer natureza, por meio da Certidão Negativa de Débitos (CND) emitida pelo Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

Destacamos alguns aspectos relevantes, estabelecidos pela Resolução:

- As referidas certidões terão prazo de validade de 90 (noventa) dias, contados da data da sua emissão.
- As certidões serão expedidas, exclusivamente, através do sítio eletrônico do CRC do registro originário ou do registro transferido do profissional.
- A Certidão de Habilitação Profissional tem por finalidade comprovar, exclusivamente, que o profissional está habilitado para o exercício da profissão contábil conforme modelo constante no Anexo I.
- Para a emissão da certidão de que trata o tópico anterior, o profissional ou a organização contábil deverão estar com seu registro ativo, sendo vedada a emissão àqueles com registro profissional baixado, suspenso ou cassado.

Dispõe sobre a emissão da Certidão de Habilitação Profissional e Certidão Negativa de Débitos.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, Considerando que o § 3º do Art. 1º do Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade, instituído pela Resolução CFC nº 1.612/2021, estabelece que o exercício da profissão contábil, tanto no setor privado

quanto na esfera pública e no Terceiro Setor, constitui prerrogativa exclusiva dos contadores e dos técnicos em contabilidade, legalmente habilitados na forma da lei e demais regulamentos do CFC;

Considerando que a Lei nº 12.514, de 28 de outubro de 2011, alterada pela Lei nº 14.195, de 26 de agosto de 2021, dispõe sobre contribuições devidas aos conselhos profissionais;

Considerando que a profissão contábil foi regulamentada em função do interesse público, o que impõe a necessidade de habilitação legal para a realização de qualquer trabalho técnico-contábil, resolve:

Art. 1º Os profissionais da contabilidade poderão comprovar sua habilitação para o exercício profissional, por meio da Certidão de Habilitação Profissional, e a situação financeira relativa a débitos de qualquer natureza, por meio da Certidão Negativa de Débitos (CND) emitida pelo Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

§ 1º As certidões de que tratam o caput terão prazo de validade de 90 (noventa) dias, contados da data da sua emissão.

§ 2º As certidões serão expedidas, exclusivamente, através do sítio eletrônico do CRC do registro originário ou do registro transferido do profissional.

§ 3º A Certidão de Habilitação Profissional tem por finalidade comprovar, exclusivamente, que o profissional está habilitado para o exercício da profissão contábil conforme modelo constante no Anexo I.

§ 4º Para a emissão da certidão de que trata o parágrafo anterior, o profissional ou a organização contábil deverão estar com seu registro ativo, sendo vedada a emissão àqueles com registro profissional baixado, suspenso ou cassado.

§ 5º A Certidão Negativa de Débitos será emitida no caso de inexistência de débitos do profissional ou da organização contábil, conforme modelo constante no Anexo II.

§ 6º Na hipótese de existência de débitos que tenham sido objeto de parcelamento cujas parcelas estejam adimplidas, será expedida certidão positiva de débitos, com efeito negativo, conforme modelo constante no Anexo III.

§ 7º As certidões conterão mecanismos de segurança por meio de autenticação automática e de código de segurança, as quais poderão ser consultadas através do sítio eletrônico do CRC que a emitir.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor a partir de 3 de janeiro de 2022, revogando-se a Resolução CFC nº 1.402/2012, de 27 de julho de 2012.

ZULMIR IVÂNIO BREDA  
Presidente do Conselho

(DOU, 03.12.2021)

BOIR6651---WIN/INTER

#IR6655#

[VOLTAR](#)

## CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - GESTÃO DE QUALIDADE PARA FIRMAS - DISPOSIÇÕES

### NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC PA Nº 01, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2021.

#### OBSERVAÇÕES INFORMEF

O Conselho Federal de Contabilidade - CFC aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade NBC PA nº 01, que trata das responsabilidades da firma pelo desenvolvimento (design), implementação e operação de sistema de gestão de qualidade para auditorias e para trabalhos de revisão das demonstrações contábeis, assim como outros trabalhos de asseguarção e serviços correlatos.

A presente norma será aplicada a todas as firmas que executam trabalhos de auditoria, trabalhos de revisão das demonstrações contábeis ou outros trabalhos de asseguarção e serviços correlatos.

Dá nova redação à NBC PA 01, que dispõe sobre gestão de qualidade para firmas (pessoas jurídicas e físicas) de auditores independentes.

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 9.295/1946, alterado pela Lei nº 12.249/2010, alinhado com o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade e conforme acordo firmado perante a International Federation of Accountants (Ifac) autorizando o CFC a traduzir, reproduzir

e publicar as normas internacionais em formato eletrônico, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), em consonância com a sua equivalente internacional ISQM 1 da Ifac:

#### NBC PA 01 - GESTÃO DE QUALIDADE PARA FIRMAS (PESSOAS JURÍDICAS E FÍSICAS) DE AUDITORES INDEPENDENTES

A NBC PA 01 - Gestão de Qualidade para Firms (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes aplica-se aos trabalhos de auditoria e revisão das demonstrações contábeis, outros trabalhos de asseguração e serviços correlatos, realizados, respectivamente, de acordo com as normas NBCs TA, NBCs TR, NBCs TO e NBCs TSC.

##### Introdução

##### Alcance

1. Esta Norma trata das responsabilidades da firma pelo desenvolvimento (design), implementação e operação de sistema de gestão de qualidade para auditorias e para trabalhos de revisão das demonstrações contábeis, assim como outros trabalhos de asseguração e serviços correlatos.

2. Revisões da qualidade do trabalho fazem parte do sistema de gestão de qualidade da firma, e:

(a) esta Norma trata da responsabilidade da firma em estabelecer políticas ou procedimentos para tratar dos trabalhos que devem ser submetidos a revisões de qualidade; e

(b) a NBC PA 02 trata da nomeação e elegibilidade do revisor de qualidade do trabalho, da execução e da documentação da revisão de qualidade do trabalho.

3. Outras normas de auditoria do CFC:

(a) baseiam-se no pressuposto que a firma está sujeita a esta Norma; e

(b) incluem requisitos para o sócio responsável pelo trabalho e outros membros da equipe, relacionados com a gestão de qualidade no nível do trabalho. Como exemplo, a NBC TA 220 - Gestão de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis, item 3, estabelece as responsabilidades específicas dos auditores quanto à qualidade no nível de cada trabalho para auditoria de demonstrações contábeis e as responsabilidades correlatas do sócio responsável pelo trabalho (ver item A1).

4. Esta Norma deve ser lida juntamente com os requisitos éticos aplicáveis. Leis, regulamentos ou requisitos éticos podem estabelecer responsabilidades para a gestão de qualidade da firma além daquelas descritas nesta Norma (ver item A2).

5. Esta Norma se aplica a todas as firmas que executam trabalhos de auditoria, trabalhos de revisão das demonstrações contábeis ou outros trabalhos de asseguração e serviços correlatos (ou seja, esta Norma é aplicável quando a firma executa qualquer um desses trabalhos. O sistema de gestão de qualidade, possibilita que a firma execute todos esses trabalhos de maneira consistente, uma vez que é estabelecido de acordo com os requisitos desta Norma).

##### Sistema de gestão de qualidade da firma

6. O sistema de gestão de qualidade atua de maneira contínua e iterativa, bem como responde às mudanças na natureza e nas circunstâncias da firma e dos seus trabalhos. Ele não atua de maneira linear. Contudo, para fins desta Norma, o sistema de gestão de qualidade deve abordar oito componentes, a considerar (ver item A3):

(a) processo de avaliação de riscos da firma;

(b) governança e liderança;

(c) requisitos éticos relevantes;

(d) aceitação e continuidade de relações com clientes e trabalhos específicos;

(e) execução do trabalho;

(f) recursos;

(g) informações e comunicações; e

(h) processo de monitoramento e correção.

7. Esta Norma requer que a firma aplique uma abordagem baseada em risco durante o desenvolvimento, implementação e operação de componentes do sistema de gestão de qualidade, que deve ocorrer de maneira interconectada e coordenada, de forma que a firma gerencie proativamente a qualidade dos trabalhos que executa (ver item A4).

8. A abordagem baseada em risco está inserida nos requisitos desta Norma por meio de:

(a) definição dos objetivos de qualidade. Os objetivos de qualidade definidos pela firma estão relacionados com os componentes do sistema de gestão de qualidade que devem ser alcançados pela firma. A firma deve definir os objetivos de qualidade especificados nesta Norma e quaisquer objetivos adicionais de qualidade considerados necessários para alcançar os objetivos do sistema de gestão de qualidade;

(b) identificação e avaliação de riscos para alcançar os objetivos de qualidade (referidos nesta Norma como riscos de qualidade). A firma deve identificar e avaliar os riscos de qualidade para fornecer uma base para o planejamento e a implementação de respostas; e

(c) planejamento e implementação de respostas para endereçar os riscos de qualidade. A natureza, a época e a extensão das respostas da firma para endereçar os riscos de qualidade são baseadas nas razões das avaliações dadas aos riscos de qualidade e respondem a elas.

9. Esta Norma requer que, no mínimo uma vez por ano, os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, avaliem, em nome da firma, o sistema de gestão de qualidade e concluam se o sistema fornece segurança razoável de que os objetivos do sistema, especificados no item 14(a) e (b), estão sendo alcançados (ver item A5).

#### Escalabilidade

10. Na aplicação da abordagem baseada em risco, a firma deve considerar:

- (a) a natureza e as circunstâncias da firma; e
- (b) a natureza e as circunstâncias dos trabalhos executados pela firma.

Consequentemente, o desenvolvimento do sistema de gestão de qualidade da firma varia, especialmente a complexidade e o nível de formalidade do sistema. Por exemplo, a firma que executa diferentes tipos de trabalho para grande variedade de entidades, incluindo auditoria de demonstrações contábeis de entidades listadas, provavelmente precisa apresentar um sistema de gestão de qualidade e documentação de suporte mais complexo e formalizado do que uma firma que executa apenas revisão ou compilação de demonstrações contábeis.

#### Redes e prestadores de serviços

11. Esta Norma trata das responsabilidades da firma quando ela:

- (a) pertence a uma rede e cumpre os requisitos da rede ou usa os serviços da rede no sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos; ou
- (b) utiliza recursos de prestador de serviços no sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos.

Mesmo quando a firma cumpre com os requisitos da rede ou utiliza os serviços da rede ou recursos de um prestador de serviços, ela é responsável pelo próprio sistema de gestão de qualidade.

#### Autoridade desta Norma

12. O item 14 contém o objetivo da firma ao seguir esta Norma, a qual contém (ver item A6):

- (a) requisitos planejados para permitir que a firma alcance o objetivo do item 14 (ver item A7);
- (b) orientações relacionadas com a forma de aplicação e outros materiais explicativos (ver item A8);
- (c) material introdutório que fornece contexto relevante para o devido entendimento da Norma; e
- (d) definições (ver item A9).

#### Data de vigência

13. É necessário que sejam planejados e implementados sistemas de gestão de qualidade em conformidade com esta Norma até 31 de dezembro de 2022, e a avaliação do sistema de gestão de qualidade requerida pelos itens 53 e 54 deve ser realizada no prazo de um ano a partir de 31 de dezembro de 2022.

#### Objetivo

14. O objetivo da firma é planejar, implementar e operar o sistema de gestão de qualidade para auditorias, revisões das demonstrações contábeis, outros trabalhos de asseguarção ou de serviços correlatos executados pela firma, para obter segurança razoável de que:

- (a) a firma e seu pessoal cumprem com suas responsabilidades de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis, e conduzem trabalhos de acordo com essas normas e requisitos; e
- (b) os relatórios do trabalho emitidos pela firma ou pelos sócios do trabalho são apropriados nas circunstâncias.

15. O interesse público é atendido pela execução de trabalhos de qualidade de maneira consistente. O desenvolvimento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade permitem que a firma execute todos os trabalhos com qualidade, de maneira consistente, ao fornecer segurança razoável de que os objetivos do sistema de gestão de qualidade, especificados no item 14(a) e (b), são alcançados. Trabalhos de qualidade são alcançados por meio do desenvolvimento, da execução e da apresentação do respectivo relatório, de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis. Alcançar os objetivos dessas normas e cumprir com os requisitos aplicáveis, de lei ou regulamento, envolve o exercício de julgamento profissional e, quando aplicável ao tipo de trabalho, o exercício de ceticismo profissional.

#### Definições

16. Para fins desta Norma, os termos a seguir têm os significados atribuídos abaixo:

- (a) Deficiência do sistema de gestão de qualidade da firma (referida nesta Norma como "deficiência") - existe quando (ver itens A10, A159 e A160):
  - (i) um objetivo de qualidade, requerido para alcançar o objetivo do sistema de gestão de qualidade, não é estabelecido;
  - (ii) um risco de qualidade, ou uma combinação deles não é identificado ou devidamente avaliado (ver item A11);
  - (iii) uma resposta, ou uma combinação de respostas, não reduz a nível aceitavelmente baixo a probabilidade de ocorrer um risco de qualidade devido às respostas não terem sido adequadamente planejadas, implementadas ou não atuarem de maneira eficaz; ou

- (iv) outro aspecto do sistema de gestão de qualidade está ausente, ou não foi adequadamente planejado, implementado ou operado de maneira eficaz, de modo que um requisito desta Norma não tenha sido tratado (ver item A12);
- (b) Documentação do trabalho - é o registro do trabalho executado, dos resultados obtidos e das conclusões obtidas pelo auditor (geralmente referido como "papéis de trabalho", embora parte substancial seja por meio eletrônico ou outra mídia);
- (c) Sócio responsável pelo trabalho - é o sócio, ou outro indivíduo nomeado pela firma, para atuar como responsável pelo trabalho, sua execução e pelo relatório que é emitido em nome da firma. Ele é quem, quando necessário, possui a autoridade apropriada de órgão profissional, legal ou regulatório;
- (d) Revisão de qualidade do trabalho - é a avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e das conclusões obtidas sobre eles. A revisão é realizada e concluída pelo revisor de qualidade do trabalho na data, ou antes da data, de emissão do respectivo relatório;
- (e) Revisor da qualidade do trabalho - é outro sócio ou outro indivíduo, dentro da firma ou externo, nomeado pela própria firma para realizar a revisão de qualidade do trabalho;
- (f) Equipe de trabalho - são todos os sócios e quadro técnico envolvidos no trabalho, assim como quaisquer outros indivíduos que executam procedimentos no trabalho, excluindo especialista externo e auditores internos que prestam assessoria direta no trabalho (ver item A13);
- (g) Inspeções externas - são conduzidas pela autoridade supervisora externa, relacionadas com o sistema de gestão de qualidade da firma ou trabalhos executados pelas firmas (ver item A14);
- (h) Constatações (em relação ao sistema de gestão de qualidade) - são informações sobre o desenvolvimento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade, obtidas a partir de atividades de monitoramento, inspeções externas e outras fontes relevantes, que indicam que podem existir uma ou mais deficiências (ver itens de A15 a A17);
- (i) Firma - pode ser um único profissional, uma sociedade de profissionais, uma empresa de auditoria ou outra entidade de profissionais de auditoria ou seus equivalentes no setor público (ver item A18);
- (j) Entidade listada - é aquela entidade que tem ações, cotas ou títulos de dívida cotados ou registrados em bolsa de valores reconhecida, ou negociadas de acordo com os regulamentos de bolsa de valores reconhecida ou outro órgão equivalente;
- (k) Firma da rede - firma ou entidade que pertence a uma rede de firmas de auditoria;
- (l) Rede (Network) - estrutura maior (ver item A19):
- (i) que tem por objetivo a cooperação, e
- (ii) cujo objetivo é, também, claramente direcionado à participação nos lucros ou o rateio dos custos entre os participantes da rede; e, ou que tem, em comum:
- o controle ou administração;
- as políticas ou procedimentos de gestão de qualidade;
- a estratégia de negócios;
- o uso da mesma marca comercial; ou
- uma parte significativa dos recursos profissionais;
- (m) Sócio - é o indivíduo com autoridade para vincular a firma à execução de serviços profissionais;
- (n) Pessoal - são os sócios e o quadro de empregados da firma (ver itens A20 e A21);
- (o) Julgamento profissional - é a aplicação de treinamento, conhecimento e experiência relevantes, dentro do contexto das normas profissionais, na tomada de decisões informadas sobre os cursos de ação apropriados ao desenvolvimento, à implementação e à operação do sistema de gestão de qualidade da firma;
- (p) Normas profissionais - são as normas profissionais gerais (NBCs PG) e de auditoria (NBCs PA);
- (q) Objetivos de qualidade - são os resultados desejados em relação aos componentes do sistema de gestão de qualidade que devem ser alcançados pela firma;
- (r) Risco de qualidade - é o risco com razoável possibilidade de:
- (i) ocorrer; e
- (ii) individualmente, ou em combinação com outros riscos, afetar adversamente o alcance de um ou mais objetivos de qualidade;
- (s) Segurança razoável - representa alto nível de segurança, mas não absoluto, no contexto desta Norma;
- (t) Requisitos éticos relevantes - são os princípios de ética profissional e requisitos éticos aplicáveis aos profissionais da contabilidade ao conduzir auditorias ou trabalhos de revisão das demonstrações contábeis, outros serviços de assecuração ou serviços correlatos. Os requisitos éticos relevantes normalmente compreendem as disposições da NBC PG 01 - Código de Ética Profissional do Contador e as demais normas profissionais que o complementam, relacionadas com auditorias ou trabalhos de revisão das demonstrações contábeis, outros serviços de assecuração ou correlatos, juntamente com outros requisitos legais que possam ser aplicáveis e ser mais restritivos (ver itens de A22 a A24, A62);
- (u) Resposta (em relação ao sistema de gestão de qualidade) - são as políticas ou procedimentos planejados e implementados pela firma para tratar de um ou mais riscos de qualidade (ver itens de A25 a A27, A50):

(i) políticas são declarações do que deve, ou não deve, ser feito para tratar dos riscos de qualidade. Essas declarações podem ser documentadas explicitamente em comunicações ou implicitamente por meio de ações e decisões; e

(ii) procedimentos são ações para implementar políticas;

(v) Prestador de serviços (no contexto desta Norma) - é o indivíduo ou organização externa à firma que fornece recurso que é usado no sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos. Prestadores de serviços não incluem a rede da firma, outras firmas da rede ou outras estruturas ou organizações na rede (ver itens A28, A105);

(w) Quadro de empregados - são os profissionais, exceto sócios, incluindo quaisquer especialistas empregados pela firma; e

(x) Sistema de gestão de qualidade - é o sistema planejado, implementado e operado pela firma para fornecer a ela segurança razoável de que:

(i) a firma e seu pessoal cumprem com suas responsabilidades, de acordo com as normas profissionais, os requisitos legais e regulatórios aplicáveis e conduzem trabalhos de acordo com essas normas e requisitos; e

(ii) os relatórios emitidos pela firma ou pelos sócios do trabalho são apropriados nas circunstâncias do trabalho.

(Obs.: as definições usam as expressões firma, rede de firmas, sócios, empresa e outras expressões aplicáveis ao setor privado, todavia ela é completamente aplicável ao setor público, substituindo essas expressões por Tribunal de Contas, tribunais, responsáveis técnicos pelo mandato de auditoria ou de controle externo)

Requisitos

Aplicação e cumprimento de requisitos relevantes

17. A firma deve cumprir com cada requisito desta Norma, a menos que o requisito não seja relevante para a firma devido à natureza e às circunstâncias da firma ou de seus trabalhos (ver item A29).

18. Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, bem como os indivíduos a quem é atribuída a responsabilidade operacional pelo sistema de gestão de qualidade, devem entender esta Norma, incluindo sua aplicação e outros materiais explicativos, para entender o objetivo dela e aplicar seus requisitos adequadamente.

Sistema de gestão de qualidade

19. A firma deve planejar, implementar e operar o sistema de gestão de qualidade. Para isso, a firma deve exercer julgamento profissional, levando em consideração a natureza e as circunstâncias da firma e de seus trabalhos. O componente governança e liderança do sistema de gestão de qualidade estabelece o ambiente que suporta o desenvolvimento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade da firma (ver itens A30 e A31).

Responsabilidades

20. A firma também deve atribuir (ver itens de A32 a A35):

(a) a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele ao presidente da firma ou ao sócio-gerente (ou equivalente) da firma ou, se apropriado, à diretoria executiva (ou equivalente) da firma;

(b) a responsabilidade operacional pelo sistema de gestão de qualidade;

(c) a responsabilidade operacional por aspectos específicos do sistema de gestão de qualidade, incluindo:

(i) conformidade com requisitos de independência (ver item A36);

(ii) o processo de monitoramento e correção.

21. Na atribuição dos papéis descrita no item 20, a firma deve determinar que os indivíduos (ver item A37):

(a) têm experiência, conhecimento, influência e autoridade apropriados na firma, e tempo suficiente, para cumprir com a responsabilidade que lhes foi atribuída (ver item A38); e

(b) entendem os papéis a eles atribuídos e que são responsáveis pelo seu cumprimento.

22. A firma deve determinar que o indivíduo (ou os indivíduos) a quem são atribuídas as responsabilidades operacionais pelo sistema de gestão de qualidade, pelo cumprimento com os requisitos de independência e pelo processo de monitoramento e remediação, tem uma linha de comunicação direta com o indivíduo (ou indivíduos) a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele.

Processo de avaliação de riscos da firma

23. A firma deve planejar e implementar o processo de avaliação de riscos para estabelecer os objetivos de qualidade, identificar e avaliar esses riscos, planejar e implementar respostas para tratar dos riscos de qualidade (ver itens de A39 a A41).

24. A firma deve estabelecer os objetivos de qualidade especificados nesta Norma e quaisquer objetivos adicionais de qualidade, considerados necessários para alcançar a meta do sistema de gestão de qualidade (ver itens de A42 a A44).

25. A firma deve identificar e avaliar os riscos de qualidade, fornecendo uma base para o planejamento e para a identificação de respostas. Para isso, a firma deve:

(a) obter entendimento das condições, dos eventos, das circunstâncias, das ações ou omissões que podem afetar adversamente o alcance dos objetivos de qualidade, incluindo (ver itens de A45 a A47):

(i) com relação à natureza e às circunstâncias da firma, aqueles relacionados com:

a. a complexidade e as características operacionais da firma;

b. as decisões e ações estratégicas e operacionais, os processos de negócio e o modelo de negócios da firma;

c. as características e o estilo de gestão da liderança;

d. os recursos da firma, incluindo os recursos fornecidos por prestadores de serviços;

e. as leis, regulamentos, normas profissionais e o ambiente em que a firma atua; e

f. no caso de firma que pertence a uma rede, a natureza e a extensão dos requisitos da rede e de seus serviços, se houver;

(ii) com relação à natureza e às circunstâncias dos trabalhos executados pela firma, aqueles relacionados com:

a. os tipos de trabalho executados pela firma e os relatórios a serem emitidos; e

b. os tipos de entidade para as quais esses trabalhos são executados;

(b) levar em consideração o modo como, e o grau em que, as condições, os eventos, as circunstâncias, as ações ou omissões no item 25(a) podem afetar adversamente o alcance dos objetivos de qualidade (ver item A48).

26. A firma deve planejar e implementar respostas para tratar dos riscos de qualidade, de forma que sejam embasadas no racional e que respondam às avaliações dadas aos riscos de qualidade. As respostas também devem incluir aqueles aspectos especificados no item 34 (ver itens de A49 a A51).

27. A firma deve estabelecer políticas ou procedimentos que sejam planejados para identificar informações que indiquem a necessidade de objetivos adicionais de qualidade, bem como respostas adicionais ou modificadas aos riscos de qualidade, devido às mudanças na natureza e nas circunstâncias da firma ou de seus trabalhos. Se essas informações forem identificadas, a firma deve considerar as informações e, quando apropriado, (ver itens A52 e A53):

(a) estabelecer objetivos adicionais de qualidade ou modificar objetivos adicionais de qualidade já estabelecidos pela firma (ver item A54);

(b) identificar e avaliar riscos de qualidade adicionais, modificar os riscos de qualidade ou reavaliar os riscos de qualidade; ou

(c) planejar e implementar respostas adicionais, ou modificar as respostas.

Governança e liderança

28. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam da governança e liderança da firma, que estabelecem o ambiente que suporta o sistema de gestão de qualidade:

(a) compromisso com a qualidade por meio de uma cultura existente na firma como um todo, que reconhece e reforça (ver itens A55 e A56):

(i) o papel da firma de servir ao interesse público por meio da execução dos trabalhos de qualidade de maneira consistente;

(ii) a importância da ética profissional, dos valores e das atitudes;

(iii) a responsabilidade de todo o pessoal pela qualidade relacionada com a execução dos trabalhos ou atividades no sistema de gestão de qualidade, assim como o seu comportamento esperado; e

(iv) a importância da qualidade nas decisões e ações estratégicas da firma, incluindo suas prioridades financeiras e operacionais;

(b) a liderança é responsável pela qualidade e deve prestar contas sobre ela (ver item A57);

(c) a liderança deve demonstrar compromisso com a qualidade, por meio de suas ações e suas atitudes (ver item A58);

(d) a estrutura organizacional e a atribuição de papéis, responsabilidades e autoridade são apropriados para permitir o desenvolvimento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade da firma (ver itens A32, A33, A35 e A59); e

(e) as necessidades de recursos, incluindo recursos financeiros, são planejadas.

Os recursos são obtidos, alocados ou designados de maneira consistente com o compromisso da firma com a qualidade (ver itens A60 e A61).

Requisitos éticos relevantes

29. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam do cumprimento das responsabilidades, de acordo com os requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com independência (ver itens de A62 a A64 e A66):

(a) a firma e seu pessoal:

(i) entendem os requisitos éticos relevantes aos quais a firma e os trabalhos da firma estão sujeitos (ver itens de A22 a A24); e

(ii) cumprem com suas responsabilidades em relação aos requisitos éticos relevantes aos quais a firma e os trabalhos da firma estão sujeitos;

(b) outros (incluindo a rede, as firmas da rede, os indivíduos da rede ou em firmas da rede, ou prestadores de serviços) entendem que estão sujeitos aos requisitos éticos relevantes aos quais a firma e os trabalhos da firma estão sujeitos e:

- (i) entendem os requisitos éticos relevantes aplicáveis a eles (ver itens A22, A24 e A65); e
- (ii) cumprem com suas responsabilidades em relação aos requisitos éticos relevantes aplicáveis a eles.

Aceitação e continuidade de relações com clientes e trabalhos específicos

30. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam da aceitação e da continuidade de relações com clientes e trabalhos específicos:

(a) julgamentos pela firma sobre se deve aceitar ou continuar o relacionamento com cliente ou trabalho específico são apropriados quando baseados em:

(i) informações obtidas sobre a natureza, as circunstâncias do trabalho, a integridade e os valores éticos do cliente (incluindo sua administração e, quando apropriado, os responsáveis pela governança) que sejam suficientes para suportar esses julgamentos (ver itens de A67 a A71); e

(ii) a capacidade da firma de executar trabalhos de acordo com normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis (ver item A72); e

(b) as prioridades financeiras e operacionais da firma não devem induzir julgamentos inapropriados sobre se deve aceitar ou continuar a relação com o cliente ou trabalho específico (ver itens A73 e A74).

Execução do trabalho

31. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam da execução dos trabalhos de qualidade:

(a) as equipes de trabalho entendem e cumprem com suas responsabilidades, incluindo, conforme aplicável, a responsabilidade geral do sócio responsável pelos trabalhos por gerenciá-los e alcançar sua qualidade, além de estar suficiente e apropriadamente envolvido durante todo o trabalho (ver item A75);

(b) a natureza, a época e a extensão do direcionamento e da supervisão das equipes de trabalho e da revisão do trabalho executado são apropriadas com base na natureza e nas circunstâncias do trabalho e dos recursos designados ou disponibilizados para as equipes de trabalho. O trabalho executado por membros da equipe menos experientes é direcionado, supervisionado e revisado pelos membros mais experientes (ver itens A76 e A77);

(c) as equipes de trabalho exercem julgamento profissional apropriado e, quando aplicável para o tipo de trabalho, exercem ceticismo profissional (ver item A78);

(d) é realizada a consulta sobre assuntos complexos ou controversos e as conclusões acordadas são implementadas (ver itens de A79 a A81);

(e) diferenças de opinião dentro da equipe de trabalho, entre a equipe de trabalho e o revisor da qualidade do trabalho ou indivíduos que realizam atividades no sistema de gestão de qualidade são levadas ao conhecimento da firma e resolvidas (ver item A82);

(f) a documentação do trabalho é compilada tempestivamente após a data do relatório do trabalho, e adequadamente mantida e retida para atender às necessidades da firma e para cumprir com leis, regulamentos, requisitos éticos relevantes ou normas profissionais (ver itens de A83 a A85).

Recursos

32. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam da obtenção, do desenvolvimento, do uso, da manutenção, da alocação e da designação de recursos de forma apropriada e tempestiva para permitir o desenvolvimento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade (ver itens A86 e A87):

Recursos humanos

(a) é contratado, treinado e mantido pessoal com a competência e as habilidades para (ver itens de A88 a A90):

(i) executar trabalhos de qualidade de maneira consistente, incluindo ter conhecimento ou experiência relevante para os trabalhos executados pela firma; ou

(ii) realizar atividades ou cumprir com responsabilidades relacionadas à operação do sistema de gestão de qualidade da firma;

(b) o pessoal demonstra um compromisso com a qualidade por meio de suas ações e suas atitudes, desenvolve e mantém a competência apropriada para desempenhar seus papéis, e é responsabilizado ou reconhecido por meio de avaliações, remuneração, promoções e outros incentivos periódicos (ver itens de A91 a A93);

(c) são contratados indivíduos de fontes externas (ou seja, da rede, de outra firma da rede ou de prestador de serviços) quando a firma não tem pessoal suficiente ou apropriado para permitir a operação do sistema de gestão de qualidade da firma ou a execução dos trabalhos (ver item A94);

(d) para cada trabalho, são designados membros da equipe de trabalho, incluindo o sócio do trabalho, que têm a competência e as habilidades apropriadas, incluindo tempo suficiente, para executar trabalhos de qualidade de maneira consistente (ver itens A88, A89 e de A95 a A97); e

(e) para realizar atividades no sistema de gestão de qualidade, são designados indivíduos que têm a competência e as habilidades apropriadas, incluindo tempo suficiente, para realizar essas atividades.

#### Recursos tecnológicos

(f) recursos tecnológicos apropriados são obtidos ou desenvolvidos, implementados, mantidos e usados para permitir a operação do sistema de gestão de qualidade da firma ou a execução dos trabalhos (ver itens de A98 a A101 e A104).

#### Recursos intelectuais

(g) recursos intelectuais apropriados são obtidos ou desenvolvidos, implementados, mantidos e usados para permitir a operação do sistema de gestão de qualidade da firma e a execução dos trabalhos de qualidade de maneira consistente, e esses recursos intelectuais são consistentes com normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis, quando aplicável (ver itens de A102 a A104).

#### Prestadores de serviços

(h) recursos humanos, tecnológicos ou intelectuais de prestadores de serviços são apropriados para serem usados no sistema de gestão de qualidade da firma e na execução dos trabalhos, levando em consideração os objetivos de qualidade no item 32, alíneas (d), (e), (f) e (g) (ver itens de A105 a A108).

#### Informações e comunicações

33. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam da obtenção, geração ou utilização de informações referentes ao sistema de gestão de qualidade, e da comunicação tempestiva de informações dentro da firma e para partes externas para permitir o desenvolvimento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade (ver item A109):

(a) o sistema de informações identifica, captura, processa e mantém informações relevantes e confiáveis que suportam o sistema de gestão de qualidade, seja de fontes internas ou externas (ver itens A110 e A111);

(b) a cultura da firma reconhece e reforça a responsabilidade do pessoal pelo intercâmbio de informações (ver item A112);

(c) informações relevantes e confiáveis são trocadas com toda a firma e com as equipes de trabalho, incluindo (ver item A112):

(i) as informações são comunicadas para o pessoal e as equipes de trabalho.

A natureza, a época e a extensão das informações são suficientes para permitir que eles entendam e cumpram com suas responsabilidades relacionadas com a realização de atividades no sistema de gestão de qualidade ou a execução dos trabalhos; e

(ii) o pessoal e as equipes de trabalho comunicam as informações para a firma ao realizar atividades no sistema de gestão de qualidade ou executar trabalhos;

(d) informações relevantes e confiáveis são comunicadas para partes externas, incluindo:

(i) informações são comunicadas pela firma para a rede da firma ou dentro dela ou para prestadores de serviços, se houver, permitindo que a rede ou os prestadores de serviços cumpram com suas responsabilidades, relacionadas com os requisitos da rede ou os serviços da rede, ou com os recursos fornecidos por eles (ver item A113); e

(ii) informações são comunicadas externamente, quando requeridas por leis, regulamentos ou normas profissionais, ou para suportar o entendimento de partes externas sobre o sistema de gestão de qualidade (ver itens A114 e A115).

#### Respostas especificadas

34. No planejamento e na implementação de respostas, de acordo com o item 26, a firma deve incluir as seguintes respostas (ver item A116):

(a) a firma estabelece políticas ou procedimentos para:

(i) identificar, avaliar e tratar das ameaças ao cumprimento dos requisitos éticos relevantes (ver item A117); e

(ii) identificar, comunicar, avaliar e reportar quaisquer violações dos requisitos éticos relevantes e responder adequada e tempestivamente às causas e as consequências das violações (ver itens A118 e A119);

(b) a firma obtém, no mínimo uma vez por ano, uma confirmação documentada do cumprimento dos requisitos de independência de todo o pessoal, cuja independência é requerida pelos requisitos éticos relevantes;

(c) a firma estabelece políticas ou procedimentos para receber, investigar e resolver denúncias e alegações de falhas na execução do trabalho, de acordo com normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis, ou de não conformidade com as políticas ou procedimentos da firma estabelecidos de acordo com esta Norma (ver itens A120 e A121);

(d) a firma estabelece políticas ou procedimentos que tratam das circunstâncias em que:

(i) a firma toma conhecimento de informações, depois de aceitar ou continuar uma relação com cliente ou trabalho específico, que se conhecidas anteriormente, teriam levado a firma a recusar a relação com o cliente ou o trabalho específico; ou (ver itens A122 e A123);

(ii) a firma é obrigada por lei ou regulamento a aceitar uma relação com cliente ou trabalho específico (ver item A123);

(e) a firma estabelece políticas ou procedimentos que (ver itens de A124 a A126):

(i) requerem a comunicação com os responsáveis pela governança durante a condução de auditoria de demonstrações contábeis de entidades listadas sobre o modo como o sistema de gestão de qualidade suporta a execução dos trabalhos de auditoria de qualidade, de maneira consistente (ver itens de A127 a A129);

(ii) tratam, quando for de outra forma apropriado, comunicar com as partes externas sobre o sistema de gestão de qualidade da firma (ver item A130); e

(iii) tratam das informações a serem fornecidas na comunicação com partes externas, de acordo com o item 34(e)(i) e (ii), incluindo a natureza, a época e a extensão e a forma adequada da comunicação (ver itens A131 e A132);

(f) a firma estabelece políticas ou procedimentos que tratam de revisões da qualidade do trabalho de acordo com a NBC PA 02, e requerem revisão da qualidade do trabalho para:

(i) auditorias de demonstrações contábeis de entidades listadas;

(ii) auditorias ou outros trabalhos para os quais uma revisão da qualidade do trabalho é requerida por lei ou regulamento (ver item A133); e

(iii) auditorias ou outros trabalhos para os quais a firma determina que uma revisão da qualidade do trabalho é uma resposta apropriada para tratar de um ou mais riscos de qualidade (ver itens de A134 a A137).

Processo de monitoramento e correção

35. A firma deve estabelecer um processo de monitoramento e correção para (ver item A138):

(a) fornecer informações relevantes, confiáveis e tempestivas sobre o desenvolvimento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade; e

(b) adotar as medidas apropriadas para responder às deficiências identificadas, de modo que elas sejam remediadas tempestivamente.

Planejamento e realização de atividades de monitoramento

36. A firma deve planejar e realizar atividades de monitoramento para fornecer uma base para identificação de deficiências.

37. Na determinação da natureza, da época e da extensão das atividades de monitoramento, a firma deve levar em consideração (ver itens de A139 a A142):

(a) o racional das avaliações dadas aos riscos de qualidade;

(b) o planejamento das respostas;

(c) o planejamento dos processos de avaliação de riscos, de monitoramento e de remediação (ver itens A143 e A144);

(d) as mudanças no sistema de gestão de qualidade (ver item A145);

(e) os resultados de atividades prévias de monitoramento, se as atividades prévias de monitoramento continuam sendo relevantes na avaliação do sistema de gestão de qualidade da firma e se as medidas corretivas para tratar das deficiências anteriormente identificadas foram eficazes (ver itens A146 e A147); e

(f) outras informações relevantes, incluindo denúncias e alegações de falhas na execução do trabalho de acordo com normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis, ou de não conformidade com as políticas ou procedimentos da firma, estabelecidos de acordo com esta Norma, bem como de informações de inspeções externas e de prestadores de serviços (ver itens de A148 a A150).

38. A firma deve incluir a inspeção de trabalhos concluídos em suas atividades de monitoramento e determinar quais trabalhos e sócios, devem ser selecionados. Para isso, a firma deve: (ver itens A141 e de A151 a A154):

(a) levar em consideração os assuntos do item 37;

(b) considerar a natureza, a época e a extensão de outras atividades de monitoramento realizadas pela firma e os trabalhos e os sócios sujeitos a essas atividades de monitoramento; e

(c) selecionar pelo menos um trabalho concluído para cada sócio do trabalho, de modo cíclico determinado pela firma.

39. A firma deve estabelecer políticas e procedimentos que:

(a) requerem que os indivíduos que realizam as atividades de monitoramento tenham a competência e as habilidades, incluindo tempo suficiente, para realizar as atividades de monitoramento de maneira eficaz; e

(b) tratam da objetividade dos indivíduos que realizam as atividades de monitoramento. Essas políticas ou procedimentos devem proibir os membros da equipe de trabalho ou o revisor da qualidade do trabalho de realizar qualquer inspeção desse trabalho (ver itens A155 e A156).

Avaliação de constatações e identificação de deficiências

40. A firma deve avaliar as constatações para determinar se existem deficiências, inclusive no processo de monitoramento e remediação (ver itens de A157 a A162).

Avaliação das deficiências identificadas

41. A firma deve avaliar a severidade e a disseminação das deficiências identificadas mediante (ver itens A161, A163 e A164):

(a) investigação das causas das deficiências identificadas. Na determinação da natureza, da época e da extensão dos procedimentos para investigar as causas, a firma deve levar em consideração a natureza das deficiências identificadas e sua possível severidade (ver itens A165 e A169); e

(b) avaliação do efeito das deficiências identificadas, individualmente e em conjunto, sobre o sistema de gestão de qualidade.

Resposta às deficiências identificadas

42. A firma deve planejar e implementar medidas corretivas para tratar as deficiências identificadas em resposta aos resultados da análise das causas (ver itens de A170 a A172).

43. Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo processo de monitoramento e correção devem avaliar se as medidas corretivas:

(a) são adequadamente planejadas para tratar das deficiências identificadas e de suas causas relacionadas e determinar que foram implementadas; e

(b) implementadas para tratar das deficiências identificadas anteriormente são eficazes.

44. Se a avaliação indica que as medidas corretivas não foram adequadamente planejadas e implementadas ou não são eficazes, os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo processo de monitoramento e correção devem tomar as medidas apropriadas para determinar se as medidas corretivas foram adequadamente modificadas de modo que sejam eficazes.

Constatações sobre trabalho específico

45. A firma deve responder às circunstâncias quando as constatações indicam que existe trabalho para o qual foram omitidos procedimentos requeridos durante a execução ou que o relatório emitido pode ser inadequado. A resposta da firma deve incluir (ver item A173):

(a) tomar as ações apropriadas para cumprir com as normas profissionais relevantes e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis; e

(b) quando o relatório é considerado inadequado, considerar as implicações e tomar as ações apropriadas, incluindo considerar a necessidade de obter assessoria legal.

Comunicação contínua relacionada com monitoramento e correção

46. Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo processo de monitoramento e correção devem comunicar tempestivamente aos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, e aos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo sistema de gestão de qualidade (ver item A174):

(a) uma descrição das atividades de monitoramento realizadas;

(b) as deficiências identificadas, incluindo a severidade e a disseminação dessas deficiências; e

(c) as medidas corretivas para tratar as deficiências identificadas.

47. A firma deve comunicar os assuntos, descritos no item 46, às equipes de trabalho e outros indivíduos a quem são designadas atividades no sistema de gestão de qualidade para permitir que eles tomem prontamente as ações apropriadas de acordo com suas responsabilidades.

Requisitos da rede ou serviços da rede

48. Quando a firma pertence a uma rede, ela deve entender, quando aplicável (ver itens A19, A175):

(a) os requisitos estabelecidos pela rede referentes ao sistema de gestão de qualidade da firma, incluindo os requisitos para que a firma implemente ou use recursos ou serviços planejados ou, de outra forma, fornecidos pela rede ou por meio dela (ou seja, requisitos da rede);

(b) quaisquer serviços ou recursos fornecidos pela rede que a firma escolha para implementar ou usar no desenvolvimento, na implementação ou na operação do sistema de gestão de qualidade da firma (ou seja, serviços da rede); e

(c) as responsabilidades da firma por quaisquer ações que sejam necessárias para implementar os requisitos da rede ou usar os serviços da rede (ver item A176).

A firma continua responsável pelo seu sistema de gestão de qualidade, incluindo julgamentos profissionais feitos no desenvolvimento, na implementação ou na operação do sistema de gestão de qualidade. A firma não deve permitir o cumprimento de requisitos da rede ou o uso de serviços da rede que violem os requisitos desta Norma (ver item A177).

49. Com base no entendimento obtido no item 48, a firma deve:

(a) determinar o modo como os requisitos da rede ou os serviços da rede são relevantes para o sistema de gestão de qualidade da firma, e como são levados em consideração no sistema, incluindo o modo como devem ser implementados (ver item A178); e

(b) avaliar se os requisitos da rede ou os serviços da rede precisam ser adaptados ou complementados pela firma para serem apropriados para uso em seu sistema de gestão de qualidade e, caso afirmativo, o modo como devem ser adaptados (ver itens A179 e A180).

Atividades de monitoramento realizadas pela rede no sistema de gestão de qualidade da firma

50. Em circunstâncias em que a rede realiza atividades de monitoramento relacionadas com o sistema de gestão de qualidade da firma, esta deve:

(a) determinar o efeito das atividades de monitoramento realizadas pela rede sobre a natureza, a época e a extensão das atividades de monitoramento da firma realizadas de acordo com os itens de 36 a 38;

(b) determinar as responsabilidades da firma em relação às atividades de monitoramento, incluindo ações relacionadas tomadas pela firma; e

(c) como parte da avaliação de contratações e da identificação de deficiências no item 40, obter os resultados das atividades de monitoramento da rede de maneira tempestiva (ver item A181).

Atividades de monitoramento realizadas pela rede nas firmas da rede

51. A firma deve:

(a) entender o alcance geral das atividades de monitoramento realizadas pela rede em todas as firmas da rede, incluindo atividades de monitoramento para determinar que os requisitos da rede foram adequadamente implementados em todas as firmas da rede, e o modo como a rede comunicará os resultados de suas atividades de monitoramento para a firma;

(b) no mínimo uma vez por ano, obter informações da rede sobre os resultados gerais das atividades de monitoramento da rede em todas as firmas da rede, se aplicável, (ver itens de A182 a A184), e:

(i) comunicar as informações para as equipes de trabalho e outros indivíduos a quem são designadas atividades no sistema de gestão de qualidade, conforme apropriado, para permitir que eles tomem prontamente as ações apropriadas de acordo com suas responsabilidades; e

(ii) considerar o efeito das informações sobre o sistema de gestão de qualidade da firma.

Deficiências nos requisitos da rede ou serviços da rede identificadas pela firma

52. Se a firma identifica uma deficiência nos requisitos da rede ou os serviços da rede, ela deve (ver item A185):

(a) comunicar à rede informações relevantes sobre a deficiência identificada; e

(b) de acordo com o item 42, planejar e implementar medidas corretivas para tratar os efeitos das deficiências identificadas nos requisitos da rede ou nos serviços da rede (ver item A186).

Avaliação do sistema de gestão de qualidade

53. Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele devem avaliar, em nome da firma, o sistema de gestão de qualidade. A avaliação deve ser realizada a partir de um ponto no tempo e, pelo menos, uma vez por ano (ver itens de A187 a 189).

54. Com base na avaliação, os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele devem, em nome da firma, chegar a uma das seguintes conclusões (ver itens A190 e A195):

(a) o sistema de gestão de qualidade fornece à firma segurança razoável de que os objetivos do sistema de gestão de qualidade estão sendo atingidos (ver item A191);

(b) exceto pelos assuntos relacionados com as deficiências identificadas, que têm efeito grave, mas não disseminado, sobre o desenvolvimento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade, esse sistema de gestão de qualidade fornece segurança razoável à firma, de que os objetivos do sistema de gestão de qualidade estão sendo atingidos (ver item A192); ou

(c) o sistema de gestão de qualidade não fornece à firma segurança razoável de que os objetivos do sistema de gestão de qualidade estão sendo atingidos (ver itens de A192 a A194).

55. Se os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele chegarem à conclusão descrita no item 54(b) ou 54(c), a firma deve (ver item A196):

(a) tomar prontamente as ações apropriadas; e

(b) comunicar às:

(i) equipes de trabalho e a outros indivíduos a quem são designadas atividades no sistema de gestão de qualidade, na extensão em que seja relevante para suas responsabilidades (ver item A197); e

(ii) partes externas de acordo com as políticas ou procedimentos da firma requeridos pelo item 34(e) (ver item A198).

56. A firma deve realizar avaliações periódicas de desempenho dos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, e dos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo sistema de gestão de qualidade. Para isso, a firma deve levar em consideração a avaliação do sistema de gestão de qualidade (ver itens de A199 a A201).

Documentação

57. A firma deve preparar documentação do seu sistema de gestão de qualidade que seja suficiente para (ver itens de A202 a A204):

(a) suportar um entendimento consistente do sistema de gestão de qualidade pelo pessoal, incluindo o entendimento do papel e a responsabilidade de cada um com esse sistema e com a execução dos trabalhos;

(b) suportar a implementação e a operação consistentes das respostas; e

(c) fornecer evidência do desenvolvimento, da implementação e da operacionalização das respostas, para suportar a avaliação do sistema de gestão de qualidade pelos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele.

58. Na preparação da documentação, a firma deve incluir:

(a) a identificação dos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, e a responsabilidade operacional pelo sistema de gestão de qualidade;

(b) os objetivos de qualidade e os riscos de qualidade da firma (ver item A205);

(c) descrição das respostas e do modo como as respostas da firma tratam dos riscos de qualidade;

- (d) com relação ao processo de monitoramento e remediação:
- (i) evidência das atividades de monitoramento realizadas;
  - (ii) a avaliação das constatações e das deficiências identificadas e suas causas relacionadas;
  - (iii) medidas corretivas para tratar das deficiências identificadas e a avaliação do planejamento e da implementação dessas medidas corretivas; e
  - (iv) comunicações sobre monitoramento e remediação; e
- (e) a base para a conclusão atingida, de acordo com o item 54.

59. A firma deve documentar os assuntos do item 58 na medida em que estejam relacionados com os requisitos da rede ou os serviços da rede e a avaliação dos requisitos da rede ou serviços da rede, de acordo com o item 49(b) (ver item A206).

60. A firma deve estabelecer um período de tempo para a retenção da documentação para o sistema de gestão de qualidade que seja suficiente para permitir que a firma monitore o desenvolvimento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade da firma, ou um período mais longo, se requerido por lei ou regulamento.

Esta Norma entra em vigor na data de sua publicação, observado o item 13, e revoga a Resolução CFC nº 1.201, publicada no DOU, Seção 1, de 3.12.2009.

ZULMIR IVÂNIO BREDA  
Presidente do Conselho

(DOU, 09.12.2021)

BOIR6655---WIN/INTER

#IR6654#

[VOLTAR](#)

## CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - REVISÃO DE QUALIDADE - INDICAÇÃO E ELEGIBILIDADE - DISPOSIÇÕES

### NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC PA Nº 2, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2021.

#### OBSERVAÇÕES INFORMEF

O Conselho Federal de Contabilidade - CFC, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade NBC PA nº 02/2021, Aprovou as normas que tratam da indicação e da elegibilidade do revisor de qualidade do trabalho e suas responsabilidades, que deve ser lida juntamente com a NBC PA 01 - Gestão de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes.

A mesma se aplica a todos os trabalhos para os quais a revisão de qualidade do trabalho deve ser realizada de acordo com o item 34(f) a NBC PA 01.

A revisão de qualidade do trabalho é uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e das conclusões obtidas sobre eles.

A avaliação pelo revisor de qualidade do trabalho dos julgamentos significativos é realizada no contexto de normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis.

Esta Norma é aplicável para:

- auditorias e revisões de demonstrações contábeis para períodos iniciados em, ou após, 1º de janeiro de 2023; e
- outros trabalhos de asseguarção e serviços correlatos para períodos iniciados em, ou após, 1º de janeiro de 2023

O objetivo da firma, mediante nomeação do revisor de qualidade do trabalho elegível, é realizar uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e das conclusões obtidas sobre eles.

Aprova a NBC PA 02 sobre revisão de qualidade do trabalho

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 n.º 9.295/1946, alterado pela Lei nº 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário, a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), que tem por base a ISQM 2 da Ifac:

NBC PA 02 - REVISÃO DE QUALIDADE DO TRABALHO

Esta Norma deve ser lida juntamente com a NBC PA 01 - Gestão de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes.

Introdução

Alcance

Esta Norma trata:

da indicação e da elegibilidade do revisor de qualidade do trabalho; e

das responsabilidades do revisor de qualidade do trabalho relacionadas com a realização e a documentação da revisão de qualidade do trabalho.

Esta Norma se aplica a todos os trabalhos para os quais a revisão de qualidade do trabalho deve ser realizada de acordo com o item 34(f) a NBC PA 01. Esta Norma baseia-se no pressuposto de que a firma está sujeita à NBC PA 01 ou a requisitos nacionais que sejam, no mínimo, tão exigentes. Esta Norma deve ser lida juntamente com os requisitos éticos relevantes.

A revisão de qualidade do trabalho, de acordo com esta Norma, é uma resposta especificada que é planejada e implementada pela firma, de acordo com o item 34(f) da NBC PA 01. A revisão de qualidade do trabalho é realizada no nível do trabalho pelo revisor de qualidade do trabalho em nome da firma.

Escalabilidade

A natureza, a época e a extensão dos procedimentos do revisor de qualidade do trabalho requeridos por esta Norma variam dependendo da natureza e das circunstâncias do trabalho ou da entidade. Por exemplo, os procedimentos do revisor de qualidade do trabalho são menos extensos para trabalhos envolvendo menos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho.

Sistema de gestão de qualidade da firma e papel da revisão de qualidade do trabalho

A NBC PA 01 estabelece as responsabilidades da firma pelo seu sistema de gestão de qualidade e requer que a firma planeje e implemente respostas para tratar dos riscos de qualidade de forma que sejam baseadas e que respondam às razões para as avaliações dadas aos riscos de qualidade (ver item 26 da NBC PA 01). As respostas especificadas na NBC PA 01 incluem estabelecer políticas ou procedimentos para tratar da revisão de qualidade do trabalho de acordo com esta Norma.

A firma é responsável pelo planejamento, pela implementação e pela operação do sistema de gestão de qualidade. De acordo com a NBC PA 01, o objetivo da firma é planejar, implementar e operar o sistema de gestão de qualidade para auditorias e revisões das demonstrações contábeis, ou outros trabalhos de asseguração e serviços correlatos executados pela firma, para obter segurança razoável de que:

a firma e seu pessoal cumprem com suas responsabilidades de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis, e conduzem trabalhos de acordo com essas normas e requisitos; e os relatórios emitidos pela firma ou pelos sócios dos trabalhos são apropriados nas circunstâncias (ver item 14 da NBC PA 01).

Conforme explicado no item 15 da NBC PA 01, o interesse público é atendido pela execução consistente de trabalhos de qualidade. Trabalhos de qualidade são alcançados por meio do planejamento, da execução dos trabalhos e da apresentação de relatório sobre os mesmos, de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis. Alcançar os objetivos dessas normas e cumprir com os requisitos de lei ou regulamento aplicável envolve o exercício de julgamento profissional e, quando aplicável ao tipo de trabalho, o exercício de ceticismo profissional.

A revisão de qualidade do trabalho é uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e das conclusões obtidas sobre eles. A avaliação pelo revisor de qualidade do trabalho dos julgamentos significativos é realizada no contexto de normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis. Entretanto, a revisão de qualidade do trabalho não visa ser uma avaliação sobre se todo o trabalho cumpre com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis, ou com as políticas ou os procedimentos da firma.

O revisor de qualidade do trabalho não é membro da equipe de trabalho. A realização da revisão de qualidade do trabalho não muda as responsabilidades do sócio do trabalho pela gestão e pelo alcance da qualidade no trabalho, ou pelo direcionamento e pela supervisão dos membros da equipe de trabalho e da revisão do seu trabalho. O revisor de qualidade do trabalho não tem que obter evidência para suportar a opinião ou a conclusão sobre o trabalho, mas a equipe de trabalho pode obter evidência adicional ao responder aos assuntos levantados durante a revisão de qualidade do trabalho.

Autoridade desta Norma

Esta Norma contém o objetivo da firma ao seguir esta Norma e os requisitos planejados para permitir que a firma e o revisor de qualidade do trabalho alcancem o objetivo especificado. Além disso, esta Norma contém orientações relacionadas na forma de aplicação, outros materiais explicativos, material introdutório que fornece contexto relevante para o devido entendimento da Norma e definições. Os itens 12 e de A6 a A9 da NBC PA 01 explicam os termos, o objetivo, os requisitos, a aplicação, outros materiais explicativos, o material introdutório e definições.

Data de vigência

Esta Norma é aplicável para:

auditorias e revisões de demonstrações contábeis para períodos iniciados em, ou após, 1º de janeiro de 2023; e

outros trabalhos de asseguarção e serviços correlatos para períodos iniciados em, ou após, 1º de janeiro de 2023.

#### Objetivo

O objetivo da firma, mediante nomeação do revisor de qualidade do trabalho elegível, é realizar uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e das conclusões obtidas sobre eles.

#### Definições

Para fins desta Norma, os termos a seguir têm os significados atribuídos abaixo:

Revisão de qualidade do trabalho - Uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e das conclusões obtidas sobre eles, realizada pelo revisor de qualidade do trabalho e concluída na data, ou antes da data, do relatório do trabalho.

Revisor de qualidade do trabalho - O sócio, outro indivíduo dentro da firma ou indivíduo externo, nomeado pela firma para realizar a revisão de qualidade do trabalho.

Requisitos éticos relevantes - Princípios de ética profissional e requisitos éticos aplicáveis a profissionais da contabilidade ao conduzir a revisão de qualidade do trabalho. Os requisitos éticos relevantes normalmente compreendem as disposições da NBC PG 01 - Código de Ética Profissional do Contador (do CFC) e das NBCs PG 100, 200 e 300, da NBC PA 400 e da NBC PO 900 (Código do lesba), relacionadas com auditorias ou revisões de demonstrações contábeis, ou outros trabalhos de asseguarção e serviços correlatos, juntamente com os requisitos nacionais que são mais restritivos (ver itens de A12 a A15).

#### Requisitos

##### Aplicação e cumprimento de requisitos relevantes

A firma e o revisor de qualidade do trabalho devem entender esta Norma, incluindo sua aplicação e outros materiais explicativos, para entender o objetivo desta Norma e aplicar os requisitos relevantes adequadamente.

A firma ou o revisor de qualidade do trabalho, conforme aplicável, deve cumprir com cada requisito desta Norma, a menos que o requisito não seja relevante nas circunstâncias do trabalho.

A adequada aplicação dos requisitos deve fornecer uma base suficiente para alcançar o objetivo desta Norma. Entretanto, se a firma ou o revisor de qualidade do trabalho determinar que a aplicação dos requisitos relevantes não fornece uma base suficiente para alcançar o objetivo desta Norma, a firma ou o revisor de qualidade do trabalho, conforme aplicável, deve tomar ações adicionais para alcançar o objetivo.

##### Nomeação e elegibilidade dos revisores de qualidade do trabalho

A firma deve estabelecer políticas ou procedimentos que requerem a atribuição da responsabilidade pela nomeação dos revisores de qualidade do trabalho a indivíduos com a competência, as habilidades e a autoridade apropriada dentro da firma para cumprir com a responsabilidade. Essas políticas ou procedimentos devem requerer que esses indivíduos nomeiem o revisor de qualidade do trabalho (ver itens de A1 a A3).

A firma deve estabelecer políticas ou procedimentos que estabelecem os critérios de elegibilidade para ser nomeado como revisor de qualidade do trabalho. Essas políticas ou procedimentos devem requerer que o revisor de qualidade do trabalho não seja membro da equipe de trabalho (ver item A4), e:

tenha a competência e as habilidades, incluindo tempo suficiente, e a autoridade apropriada para realizar a revisão de qualidade do trabalho (ver itens de A5 a A11);

cumpra com os requisitos éticos relevantes, inclusive em relação a ameaças à objetividade e à independência do revisor de qualidade do trabalho (ver itens de A12 a A15); e

cumpra com as disposições de lei e regulamento, se houver, que são relevantes para a elegibilidade do revisor de qualidade do trabalho (ver item A16).

As políticas ou procedimentos da firma estabelecidas, de acordo com o item 18(b), também devem tratar das ameaças à objetividade criadas por indivíduo nomeado como revisor de qualidade do trabalho depois de ter atuado anteriormente como sócio do trabalho. Essas políticas ou procedimentos devem especificar o período de carência de dois anos, ou mais longo se requerido por requisitos éticos relevantes, antes de o sócio do trabalho poder assumir o papel de revisor de qualidade do trabalho (ver itens A17 e A18).

A firma deve estabelecer políticas ou procedimentos que estabelecem os critérios de elegibilidade para indivíduos que auxiliam o revisor de qualidade do trabalho. Essas políticas ou procedimentos devem requerer que esses indivíduos não sejam membros da equipe de trabalho, e:

tenham a competência e as habilidades, incluindo tempo suficiente, para desempenhar as funções a eles atribuídas (ver item A19); e

cumpram com os requisitos éticos relevantes, inclusive em relação a ameaças à objetividade e à independência e, se aplicável, às disposições de lei e regulamento (ver itens A20 e A21).

A firma deve estabelecer políticas ou procedimentos que:

requerem que o revisor de qualidade do trabalho assuma a responsabilidade geral pela realização da revisão de qualidade do trabalho; e

tratam da responsabilidade do revisor de qualidade do trabalho pela determinação da natureza, da época, da extensão do direcionamento e da supervisão dos indivíduos que auxiliam na revisão e pela revisão do seu trabalho (ver item A22).

Prejuízo da elegibilidade do revisor de qualidade do trabalho para realizar a revisão de qualidade do trabalho

A firma deve estabelecer políticas ou procedimentos que tratam das circunstâncias em que a elegibilidade do revisor de qualidade do trabalho é prejudicada e das ações apropriadas a serem tomadas pela firma, incluindo o processo para identificação e nomeação de substituto nessas circunstâncias (ver item A23).

Quando o revisor de qualidade do trabalho toma conhecimento de circunstâncias que prejudicam a sua elegibilidade, o revisor de qualidade do trabalho deve notificar os indivíduos apropriados dentro da firma (ver item A24) e:

se a revisão de qualidade do trabalho ainda não começou, declinar da nomeação para realizar a revisão de qualidade do trabalho; ou

se a revisão de qualidade do trabalho começou, descontinuar a revisão de qualidade do trabalho.

Realização da revisão de qualidade do trabalho

A firma deve estabelecer políticas ou procedimentos relacionados com a realização da revisão de qualidade do trabalho que tratam das:

responsabilidades do revisor de qualidade do trabalho pela execução dos procedimentos, de acordo com os itens 25 e 26, em momentos apropriados durante o trabalho, para fornecer uma base apropriada para uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e das conclusões obtidas sobre eles;

responsabilidades do sócio do trabalho em relação à revisão de qualidade do trabalho, incluindo que o sócio do trabalho é impedido de datar o relatório do trabalho até o recebimento de notificação do revisor de qualidade do trabalho, de acordo com o item 27, de que a revisão de qualidade do trabalho foi concluída (ver itens A25 e A26); e

circunstâncias em que a natureza e a extensão das discussões da equipe de trabalho com o revisor de qualidade do trabalho sobre julgamento significativo criam uma ameaça à objetividade do revisor de qualidade do trabalho e das ações apropriadas a serem tomadas nessas circunstâncias (ver item A27).

Na execução da revisão de qualidade do trabalho, o revisor de qualidade do trabalho deve (ver itens de A28 a A33):

ler e obter entendimento das informações comunicadas pela (ver item A34):

(i) equipe de trabalho sobre a natureza e as circunstâncias do trabalho e da entidade; e

(ii) firma relacionada com o processo de monitoramento e remediação da firma, em particular deficiências identificadas que podem estar relacionadas, ou afetar as áreas envolvendo julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho;

discutir com o sócio do trabalho e, se aplicável, outros membros da equipe de trabalho, assuntos significativos e julgamentos significativos feitos no planejamento, na execução e na elaboração do relatório referente ao trabalho (ver itens de A35 a A38);

com base nas informações obtidas nas alíneas (a) e (b), revisar a documentação do trabalho selecionada relacionada com julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e avaliar (ver itens de A39 a A43):

(i) a base para fazer esses julgamentos significativos, incluindo, quando aplicável para o tipo de trabalho, o exercício de ceticismo profissional pela equipe de trabalho;

(ii) se a documentação do trabalho suporta as conclusões obtidas; e

(iii) se as conclusões obtidas são apropriadas;

para auditorias de demonstrações contábeis, avaliar a base para a determinação pelo sócio do trabalho de que os requisitos éticos relevantes relacionados com independência foram cumpridos (ver item A44);

avaliar se foi feita consulta apropriada sobre assuntos difíceis ou controversos, ou assuntos envolvendo diferenças de opinião e as conclusões obtidas dessas consultas (ver item A45);

para auditorias de demonstrações contábeis, avaliar a base para a determinação pelo sócio do trabalho de que o seu envolvimento foi suficiente e apropriado durante todo o trabalho de auditoria de modo que o sócio do trabalho tenha uma base para determinar que os julgamentos significativos feitos e as conclusões obtidas são apropriadas dadas a natureza e as circunstâncias do trabalho (ver item A46);

revisar:

(i) para auditoria de demonstrações contábeis, as demonstrações contábeis e o respectivo relatório do auditor sobre estas, incluindo, se aplicável, a descrição dos principais assuntos de auditoria (ver item A47);

(ii) para trabalhos de revisão, as demonstrações contábeis ou informações financeiras e o respectivo relatório do trabalho (ver item A47);

(iii) para outros trabalhos de asseguarção e serviços correlatos, o relatório do trabalho e, quando aplicável, as informações do objeto (ver item A48).

O revisor de qualidade do trabalho deve notificar o sócio do trabalho, caso tenha preocupações de que os julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho, ou as conclusões obtidas sobre eles, não são apropriados. Se essas preocupações não são resolvidas de maneira satisfatória para o revisor de qualidade do

trabalho, ele deve notificar indivíduos apropriados dentro da firma de que a revisão de qualidade do trabalho não pode ser concluída (ver item A49).

Conclusão da revisão de qualidade do trabalho

O revisor de qualidade do trabalho deve determinar se os requisitos desta Norma referentes à realização da revisão de qualidade do trabalho foram cumpridos, e se a revisão de qualidade do trabalho foi concluída. Se esse for o caso, o revisor de qualidade do trabalho deve notificar o sócio do trabalho de que a revisão de qualidade do trabalho foi concluída.

Documentação

A firma deve estabelecer políticas ou procedimentos que requerem que o revisor de qualidade do trabalho assuma a responsabilidade pela documentação da revisão de qualidade do trabalho (ver item A50).

A firma deve estabelecer políticas ou procedimentos que requerem documentação da revisão de qualidade do trabalho, de acordo com o item 30, e que essa documentação seja incluída na documentação do trabalho.

O revisor de qualidade do trabalho deve determinar que a documentação da revisão de qualidade do trabalho é suficiente para permitir ao auditor experiente, sem nenhuma conexão anterior com o trabalho, entender a natureza, a época e a extensão dos procedimentos executados pelo revisor de qualidade do trabalho e, quando aplicável, pelos indivíduos que auxiliaram o revisor, e as conclusões obtidas na realização da revisão. O revisor de qualidade do trabalho também deve determinar que a documentação da revisão de qualidade do trabalho inclua (ver itens de A51 a A53):

(a) os nomes do revisor de qualidade do trabalho e dos indivíduos que auxiliaram na revisão de qualidade do trabalho;

(b) uma identificação da documentação do trabalho revisada;

(c) a base para a determinação do revisor de qualidade do trabalho, de acordo com o item 27;

(d) as notificações requeridas, de acordo com os itens 26 e 27; e

(e) a data da conclusão da revisão de qualidade do trabalho.

Vigência

Esta Norma deve ser aplicada aos trabalhos referentes aos exercícios ou períodos que se iniciam em, ou após, 1º de janeiro de 2023.

ZULMIR IVÂNIO BREDA  
Presidente do Conselho

(DOU, 06.12.2021)

BOIR6654---WIN/INTER

#IR6650#

[VOLTAR](#)

**CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - AUDITORES INDEPENDENTES - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS - FUNDOS DE INVESTIMENTOS - DISPOSIÇÕES**

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC CTA Nº 32, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2021.**

**OBSERVAÇÕES INFORMEF**

O Conselho Federal de Contabilidade - CFC, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade - NBC CTA nº 32/2021, orientar os auditores independentes no exame das demonstrações contábeis de fundos de investimento quanto aos procedimentos sugeridos a serem aplicados na auditoria de demonstrações contábeis de referidos fundos.

Aprova o CTA 32, que dispõe sobre procedimentos de auditoria a serem considerados no processo de auditoria das Demonstrações Contábeis dos Fundos de Investimento.

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 9.295/1946, alterado pela Lei nº 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), elaborada com base no CT 04/2021 do Ibracon:

## CTA 32 - PROCEDIMENTOS EM AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DOS FUNDOS DE INVESTIMENTO

### Objetivo

1. Este Comunicado Técnico tem por objetivo orientar os auditores independentes no exame das demonstrações contábeis de fundos de investimento quanto aos procedimentos sugeridos a serem aplicados na auditoria de demonstrações contábeis de Fundos de Investimento.

### Contexto atual

2. Nos últimos anos a indústria brasileira de fundos de investimento tem apresentado um crescimento significativo tanto no volume de recursos sob administração, quanto na diversidade dos fundos oferecidos, e por consequência se observa uma maior sofisticação nas carteiras dos fundos de investimento.

3. A mudança de ambiente dos negócios trouxe novos desafios para os auditores independentes no exame das demonstrações contábeis dos fundos de investimento, em especial as aplicações em cotas de fundos de diferentes gestores e administradores (no Brasil e no exterior), muitas vezes com diferentes estratégias de investimento, incluindo estratégias de investimento em ativos ilíquidos, e datas de encerramento de exercício social, requerendo, em alguns casos, julgamentos críticos por parte dos auditores independentes para a seleção de procedimentos de auditoria a serem aplicados.

4. Diante desse cenário, visando ao alinhamento dos procedimentos a serem realizados pelos auditores independentes, o CFC avaliou como necessário emitir orientação aos auditores independentes sobre os aspectos e procedimentos de auditoria sugeridos quando do exame de auditoria das demonstrações contábeis dos fundos de investimento.

5. A suficiência dos procedimentos de auditoria sugeridos neste Comunicado deve sempre ser avaliada individualmente no contexto da auditoria de cada fundo de investimento, que leva em consideração o julgamento do auditor quanto à relevância e materialidade dos ativos investidos, a avaliação dos riscos e dos controles internos relevantes adotados pelo administrador para a elaboração e a adequada apresentação das demonstrações contábeis, bem como a avaliação de independência do auditor em relação aos fundos investidos.

### Entendimento e orientação

6. Considerando que o auditor, ao ser contratado para a auditoria das demonstrações contábeis de fundos de investimento, executa sua auditoria de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria e emite relatório de auditoria com o objetivo de opinar sobre se as demonstrações contábeis estão adequadamente apresentadas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, aplicáveis aos fundos de investimento; sendo que os procedimentos aplicados durante o trabalho do auditor devem ser realizados em conformidade com as normas relevantes nas circunstâncias.

7. O objetivo deste Comunicado não é determinar procedimentos únicos aceitáveis ou indicar obrigatoriedade de procedimentos a serem realizados pelo auditor independente na auditoria das demonstrações contábeis dos fundos de investimento. O objetivo é orientar os auditores sobre a importância da avaliação descrita no item 5 e, adicionalmente, trazer orientações de boas práticas de procedimentos a serem realizados.

### 8. Conforme NBC TA 315 - Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante:

"11. O objetivo do auditor é identificar e avaliar os riscos de distorção relevante independentemente se causados por fraude ou erro, nos níveis da demonstração contábil e das afirmações, proporcionando assim uma base para o planejamento e a implementação das respostas aos riscos identificados de distorção relevante".

Dessa forma, os procedimentos de auditoria aplicáveis aos fundos de investimentos podem ser resumidamente estruturados levando em consideração:

procedimentos de avaliação de risco e atividades relacionadas;

entendimento necessário da entidade e do seu ambiente, incluindo controles internos;

identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante; e

definição das respostas aos riscos de distorção relevante identificados (procedimentos substantivos e testes da efetividade dos controles, quando aplicável).

Procedimentos de avaliação de risco e atividades relacionadas

9. Os procedimentos de avaliação de riscos são efetuados tomando-se como base a estrutura do administrador dos fundos e, quando aplicável, analisando-se características específicas do fundo a ser auditado, quando este for individualmente relevante para a tomada de decisão do auditor em relação à avaliação de riscos. Sempre que necessário, e o auditor julgue aplicável, a análise poderá se estender à estrutura dos prestadores de serviços relevantes para os fundos, tais como o gestor e o custodiante.

10. Os procedimentos de avaliação de riscos incluem indagação à administração, às pessoas apropriadas da auditoria interna e a outros órgãos da administração e da estrutura de governança na entidade que, no julgamento do auditor, possam ter informações com possibilidade de auxiliar na identificação de riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis dos fundos de investimento, que sejam causados por fraude ou erro.

11. O auditor deve considerar, também, se as informações obtidas no processo de aceitação ou continuidade do cliente são relevantes para a identificação de riscos de distorção relevante.

Entendimento necessário da entidade e do seu ambiente, incluindo controles internos

12. Nesta etapa, realizada em conexão com o exame das demonstrações contábeis, o auditor deve observar quais são as políticas formais e a estrutura de controles implementados pelo administrador dos fundos, incluindo o entendimento da estrutura organizacional, de governança e de tecnologia do administrador e dos processos e controles relacionados às principais atividades da administração de fundos de investimento. Sempre que necessário, e o auditor julgue aplicável, a análise poderá se estender à estrutura dos prestadores de serviços relevantes para os fundos, tais como o gestor e o custodiante.

13. A estratégia de auditoria a ser adotada poderá ser de confiança nos controles internos ou de não confiança ou, ainda, um enfoque misto. Se a estratégia prevê a confiança nos controles internos, deverão ser realizados testes específicos para a obtenção de evidências que suportem esta estratégia, também deverá haver evidências de que os controles internos foram projetados e estão operando efetivamente durante todo o período abrangido pela auditoria. No caso de situações em que um administrador desenvolver controles únicos desenvolvidos para um grupo de fundos, o auditor poderá fazer trabalhos para o entendimento dos controles e testes de efetividade deles no nível do administrador, desde que obtenha evidências de que esses controles são aplicados de forma homogênea em cada um dos fundos que emitirá seu relatório de auditoria. Para tanto, o auditor deve efetuar tal verificação ao obter um entendimento dos controles e planejar os testes desses controles de forma a garantir que todos os fundos objeto de sua auditoria tenham a chance de serem selecionados.

14. Com base no entendimento e na avaliação da estrutura de controles internos e, quando aplicável, testes de controles internos realizados, deverão ser avaliados os efeitos e a abrangência dos procedimentos substantivos a serem realizados. À medida que a combinação entre risco inerente e de controle aumenta, as normas de auditoria exigem evidências de auditoria mais persuasivas provenientes de procedimentos substantivos, para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitável baixo para fundamentar a opinião a ser emitida.

Identificação, avaliação e respostas aos riscos de distorção relevante

15. Nesta etapa, o auditor identifica e avalia os riscos de distorção relevante no nível das demonstrações contábeis e no nível de afirmação para classes de transações, saldos de conta e divulgações de forma a fornecer uma base para a concepção e a execução de procedimentos adicionais de auditoria (controles e/ou substantivos).

16. Os riscos de distorção relevante são determinados com base nas características específicas de cada fundo de investimento a ser auditado, tais como o risco de que os controles possam não detectar ou prevenir a ocorrência de falhas, por exemplo, em relação à existência e mensuração dos ativos da carteira, entre outros. Adicionalmente, de acordo com a NBC TA 240 - Responsabilidade do Auditor em Relação à Fraude no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis, deve-se avaliar o risco de a administração burlar os controles (Management Override of Controls).

17. Com base nas respostas aos riscos de distorção relevante identificados, o auditor executa procedimentos substantivos de auditoria, que mudam de acordo com cada tipo específico de fundo de investimento.

18. A seleção dos itens a serem testados substantivamente para cada fundo de investimento poderá ser efetuada em bases amostrais, levando-se em consideração a estratégia do auditor, o resultado das análises e avaliações de risco e, quando aplicável, dos testes de controles internos efetuados. O conjunto de testes substantivos e respectivos critérios de amostragem para seleção de itens deverão ser documentados individualmente nos papéis de trabalho de cada fundo de investimento.

Fundos de Investimentos regulados pela ICVM 555/14

19. Principais análises a serem efetuadas no entendimento dos Controles Gerais de Tecnologia da Informação (ITGC) e dos processos relacionados à administração, gestão e custódia de fundos regulados pela ICVM 555/14 (conforme itens de 12 a 14):

entendimento dos ITGCs;

entendimento do processo de compras, vendas, precificação e custódia dos ativos financeiros;

entendimento do processo de monitoramento das aplicações realizadas em outros fundos de investimento (onshore e offshore);

entendimento do processo de emissões e resgates de cotas;

entendimento do processo de cálculo de taxa de administração; e

entendimento de outros processos relevantes determinados nas circunstâncias.

20. Principais procedimentos substantivos aplicáveis aos fundos de investimento regulados pela ICVM 555/14 (conforme itens de 15 a 18):

conciliação do saldo da carteira de investimentos com o saldo contábil na data-base e com o extrato da Instituição Financeira obtido com o fundo (ou com a resposta de circularização);

conciliação do saldo da carteira de investimentos com o saldo contábil na data-base;

obtenção dos extratos dos custodiantes dos ativos dos fundos e confronto com as informações da carteira (exemplo: tipo de operação, datas de início e vencimento, taxas, etc.);

avaliação da classificação dos ativos da carteira de investimentos em "para negociação" e/ou "mantidos até o vencimento". Verificação se houve reclassificação de títulos "mantidos até o vencimento" para títulos "para negociação". Adicionalmente, obtenção da carta assinada do cotista comprovando capacidade financeira e intenção em manter o ativo na carteira do fundo até o vencimento;

para os títulos e valores mobiliários e instrumentos financeiros derivativos cujas cotações não estão disponíveis no mercado: i) obtenção dos manuais de precificação e entendimento dos modelos de precificação ao valor justo adotado pelo administrador do fundo e conclusão sobre a adequação dos mesmos em relação às normas aplicáveis; ii) comparação com taxas de desconto e indexadores compatíveis do mercado para títulos com condições semelhantes e demais fatores relevantes ao modelo de precificação desses ativos do fundo; iii) recálculo utilizando especialistas, se necessário; iv) avaliação da adequação das divulgações;

para os títulos e valores mobiliários e instrumentos financeiros derivativos com cotação e volume de negociação disponível no mercado: i) obtenção dos preços divulgados pela B3, Anbima, entre outras; ii) recálculo do valor de mercado dos títulos e comparação com os saldos registrados na carteira do fundo; e iii) avaliação da adequação das divulgações;

recálculo do saldo final patrimonial dos derivativos;

execução de procedimento analítico substantivo, por meio da elaboração de estimativa independente da expectativa dos resultados do exercício/período, levando em consideração os principais ativos da carteira do fundo. Comparação com os resultados efetivamente contabilizados e análise de distorções, quando aplicável;

obtenção da composição dos ativos da carteira do fundo e comparação com os limites operacionais determinados na política de investimentos aprovado no regulamento do fundo e com a norma vigente (ICVM 555/14);

recálculo das taxas de administração e de performance conforme os critérios especificados e aprovados no regulamento do fundo. Comparação do valor recalculado com o saldo contábil;

obtenção do relatório de movimentação do patrimônio líquido e confronto com o saldo contábil e com a posição de cotistas;

confronto das emissões e dos resgates de cotas junto aos extratos ou relatórios de liquidação;

entendimento dos procedimentos estabelecidos para identificação das partes relacionadas do fundo, nos moldes da ICVM 514/11;

verificação das transações com partes relacionadas para avaliar se as condições de sua realização (compra e venda) estão compatíveis com o mercado;

referente à ICVM 514/11, confronto do relatório extraído dos sistemas operacionais com as informações divulgadas em notas explicativas; e

análise da adequação das divulgações efetuadas de acordo com ICVM 514/11.

Fundos de Investimento em Cotas de Fundos de Investimento

21. Principais procedimentos substantivos aplicáveis aos fundos de investimento em Cotas de Fundos de Investimento (conforme itens de 15 a 18 e adicionalmente aos procedimentos descritos no item 20):

obtenção da carteira com a posição da quantidade e o valor das cotas detidas pelo fundo;

conciliação do saldo da carteira de investimentos com o saldo contábil na data-base;

confronto da quantidade de cotas detidas pelo fundo com extratos do custodiante dos fundos investidos;

valorização das cotas detidas pelo fundo de acordo com os preços divulgados pelo administrador;

acesso às últimas demonstrações contábeis auditadas dos fundos investidos;

análise do relatório dos auditores independentes sobre as demonstrações contábeis, observando a existência de modificações e seus eventuais efeitos nas demonstrações contábeis do fundo investidor e leitura dos quadros e notas explicativas;

caso exista defasagem, por exemplo, de mais de 90 dias, entre as últimas demonstrações contábeis emitidas dos fundos investidos e as demonstrações contábeis do fundo investidor, análise das alterações relevantes na carteira e resultado do fundo no período;

o auditor, com base na sua estratégia, na avaliação de riscos do administrador e análise do portfólio do fundo auditado, deverá estabelecer critérios para análise dos fundos investidos, tais como relevância, tipos de fundos a serem analisados e profundidade das análises a serem efetuadas, incluindo, mas não se limitando, aos seguintes procedimentos: obtenção e análise da carteira dos fundos investidos, recálculo da precificação do valor de mercado dos ativos relevantes, quando aplicável e de acordo com a estratégia estabelecida pelo auditor, levando em consideração a relevância e análise de riscos efetuada;

revisão dos papéis de trabalho, quando julgado oportuno e de acordo com a estratégia do auditor, que suportaram a emissão do relatório de auditoria sobre as demonstrações contábeis dos fundos investidos por outros auditores, com o objetivo de auxiliar o entendimento, sobretudo, de critérios de valorização para ativos de maior complexidade, presentes geralmente nos portfólios de investimentos de fundos estruturados (FIPs, FIDCs, FIs, Offshore e Fundos de Crédito Privado); e

envio de correspondências aos assessores jurídicos dos fundos para confronto com os controles de contingências, bem como avaliação do impacto do registro e divulgação das contingências nas demonstrações contábeis.

Fundos de Investimento Imobiliário

22. Principais procedimentos a serem efetuados no entendimento dos processos relacionados à administração, gestão e custódia de Fundos de Investimentos Imobiliários (conforme itens de 12 a 14):

análise dos critérios adotados pelo administrador para definição dos investimentos do fundo como "imóveis destinados para renda" ou "imóveis destinados para venda" e verificar se definição condiz com a estrutura do fundo;

entendimento dos processos de precificação adotados pelo administrador de acordo com as características dos ativos imobiliários; e

entendimento dos sistemas de controles internos relativos aos processos implementados para o monitoramento dos investimentos, de modo a identificar eventos ocorridos durante o período/exercício, que possam afetar a valorização/mensuração dos investimentos.

23. Principais procedimentos substantivos aplicáveis aos Fundos de Investimento Imobiliários (conforme itens de 15 a 18):

obtenção da composição da carteira do fundo com a administração e confronto com os seus respectivos registros contábeis;

aplicação de testes documentais, com o objetivo de comprovação da propriedade dos ativos da carteira.

Exemplo: extrato B3 corroborando a propriedade dos CRIs em nome do fundo, etc.;

para imóveis, Sociedades de Propósito Específico (SPEs) e outros ativos imobiliários de propriedade do fundo ("ativos imobiliários"), solicitar a documentação suporte e registros de propriedade dos ativos imobiliários (matrícula atualizada próxima a data base do fundo) e a comprovação da documentação suporte da aquisição dos ativos;

confronto dos valores registrados contabilmente com a documentação apresentada, referente à aquisição e à documentação suporte, como, por exemplo contrato, ato societário e liquidação;

quando aplicável, comprovar a existência do empreendimento por meio de visitas, avaliando se a aparência do empreendimento condiz com o progresso físico apontado pela administração, se em construção, ou se de alguma forma traz dúvidas quanto ao valor mensurado, podendo ser utilizados relatórios que demonstrem o progresso físico da obra x orçamento e evidência física do empreendimento;

para os imóveis adquiridos ou construídos para renda ou para apreciação de capital no longo prazo classificados como propriedade para investimento, obter a metodologia de avaliação dos imóveis a valor justo e avaliação de sua adequação ao que estabelece as normas aplicáveis;

discussão e entendimento das principais premissas utilizadas para a construção do modelo de precificação. É fortemente recomendável o envolvimento de especialistas de valorização na discussão das premissas e dos pressupostos relevantes utilizados na avaliação a valor justo (análise do valor do aluguel contratado vs. Projeção do fluxo futuro para cálculo a valor presente, estimativas de vacância do imóvel, taxa de desconto, revisão matemática dos cálculos, teste comparando o valor de mercado da região onde está localizado o empreendimento e o valor do registro contábil como custo do imóvel, etc.), documentando em seus papéis de trabalho a análise realizada pelos especialistas e suas conclusões, bem como a fundamentação técnica caso os auditores decidam não utilizarem tais profissionais ou divergirem de suas opiniões sobre o modelo de precificação;

para os imóveis adquiridos ou construídos para venda no curso ordinário das atividades do fundo, classificados como imóveis destinados à venda, obter e verificar a documentação de todo o material que suporte a composição do valor de custo do imóvel;

avaliação das políticas existentes e análises efetuadas pelo administrador para identificação de eventos que indiquem a possibilidade da não recuperação dos valores dos imóveis registrados em estoques;

para investimentos realizados por meio de SPEs ou outra forma, avaliar se ela atende à definição de negócio para fins de apresentação (participação societária) e mensuração (aplicação do método de equivalência patrimonial). Adicionalmente, baseado na composição das atividades da SPE investida, avaliar a necessidade de ajustes de prática contábil no Fundo Imobiliário, de modo a refletir adequadamente as disposições contidas na ICVM 516/2011, no que tange aos critérios contábeis aplicáveis aos imóveis (acabados ou em construção) classificados como propriedade para investimento ou imóveis destinados à venda;

para ativos financeiros avaliados pelo custo amortizado, testes sobre a carteira de recebíveis para valorização das operações, em função das taxas pactuadas e amortizações realizadas até a data-base das demonstrações contábeis (ativos financeiros: CRI, LCI, entre outros);

avaliação da necessidade de reconhecimento de provisão para perdas no valor recuperável dos ativos financeiros, com atenção especial para as características dos lastros dos CRIs;

aplicação de testes de recálculo do cálculo de rendimentos a distribuir, preparado pelo administrador, e análise da conformidade em relação ao Ofício-Circular CVM nº 01/2014, que orienta sobre a distribuição de resultados de Fundos de Investimento Imobiliário;

confronto das principais adições e exclusões incluídas na base de cálculo de distribuição de rendimentos com as documentações suporte providas pelo administrador;

para os casos em que ocorra a retenção da totalidade ou parte dos rendimentos calculados de acordo com o Ofício-Circular CVM nº 01/2014, analisar os fatos que levaram à retenção dos rendimentos e verificar

as respectivas deliberações em assembleia que aprovam tal situação, levando em consideração os dispositivos do Ofício-Circular CVM nº 01/2015.

envio de correspondências aos assessores jurídicos dos fundos para confronto com os controles de contingências, bem como avaliação do impacto do registro e divulgação das contingências nas demonstrações contábeis; e

análise com base nos termos da Lei nº 9.779/1999, que determina que se sujeita à tributação aplicável às pessoas jurídicas, o fundo de investimento imobiliário que aplicar recursos em empreendimento imobiliário que tenha como incorporador, construtor ou sócio, quotista que possua, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de vinte e cinco por cento das quotas do fundo.

Fundos de Investimentos em Participações

24. Principais procedimentos a serem efetuados no entendimento dos processos relacionados à administração, gestão e custódia de Fundos de Investimentos em Participações (conforme itens de 12 a 14):

para os fundos classificados como entidade de investimento: entendimento do processo implementado para revisão e aprovação dos laudos de avaliação preparados por avaliadores externos, ou modelos de precificação dos investimentos desenvolvidos internamente;

para os fundos classificados como entidade de não investimento: entendimento do processo implementado para captura das informações financeiras das companhias investidas e registro dessas informações para ajuste contábil;

entendimento sobre os critérios adotados para sua classificação como entidade de investimento ou entidade de não investimento, conforme a ICVM 578/579. Adicionalmente, analisar a documentação preparada pela administração para classificação dos fundos nas devidas categorias.

25. Principais procedimentos substantivos aplicáveis aos Fundos de Investimento em Participações (conforme itens de 15 a 18):

obtenção da composição da carteira do fundo com a administração e confronto com os seus respectivos registros contábeis;

obtenção de evidência da propriedade do fundo sobre a participação em seus investimentos (exemplo: circularização, documentações societárias, livro registro de ações, extrato do agente custodiante para ações escriturais);

análise das atas de aportes e desinvestimento de capital ocorridos no fundo, bem como do fluxo financeiro atrelado a estes eventos;

para fundos classificados como entidades de investimento, entendimento das principais premissas utilizadas para a construção do modelo de avaliação a valor justo das companhias investidas e das suas projeções do ano corrente, bem como a comparação com as projeções elaboradas no ano anterior. É fortemente recomendável a avaliação da necessidade do envolvimento de especialistas na discussão das premissas e pressupostos relevantes utilizados na avaliação a valor justo (taxa de desconto, crescimento na perpetuidade, revisão matemática dos cálculos taxa de risco específico, custo de capital, etc.), documentando em seus papéis de trabalho a análise realizada pelos especialistas e suas conclusões, bem como a fundamentação técnica, caso os auditores decidam não utilizar tais profissionais ou diverjam de suas opiniões sobre o modelo de precificação;

para fundos classificados como entidades de investimento, o auditor deve analisar os principais dados financeiros históricos obtidos das demonstrações contábeis auditadas das companhias investidas dos fundos, comparando-as com os números utilizados como base das projeções futuras nos cenários adotados pelas administradoras dos fundos, com o objetivo de avaliar a razoabilidade das estimativas e projeções utilizadas;

para fundos classificados como não entidades de investimento, o auditor deve enviar as instruções de auditoria para os auditores das companhias investidas, conforme orientações da NBC TA 600 (R1) - Considerações Especiais - Auditoria das Demonstrações Contábeis de Grupos, Incluindo o Trabalho dos Auditores dos Componentes, e realização dos procedimentos previstos na norma;

para fundos classificados como não entidades de investimento, o auditor deve ler as demonstrações contábeis auditadas e, quando aplicável, a revisão dos papéis de trabalho das companhias investidas cujas demonstrações contábeis sejam auditadas por outros auditores;

para fundos classificados como não entidades de investimento, o auditor deve efetuar testes de recálculo relativo à participação nos investimentos do fundo, pela aplicação do Método de Equivalência Patrimonial (MEP), com base nas demonstrações contábeis das companhias investidas e comparação com os registros contábeis do fundo; e

envio de correspondências aos assessores jurídicos dos fundos para confronto com os controles de contingências, bem como avaliação do impacto do registro e divulgação das contingências nas demonstrações contábeis.

Fundos de Investimento em Direitos Creditórios

26. Principais análises a serem efetuadas no entendimento dos processos relacionados à administração, gestão e custódia de Fundos de Investimentos em Direitos Creditórios (conforme os itens de 12 a 14):

entendimento do processo para aquisição dos direitos creditórios de acordo com os critérios de elegibilidade estabelecidos no regulamento do fundo; entendimento do processo das aquisições efetuadas para

a correta classificação entre com aquisição substancial de riscos e benefícios e sem aquisição substancial de riscos e benefícios;

entendimento do processo de valorização da carteira de direitos creditórios;

entendimento do processo para constituição de provisão para perdas no valor recuperável de acordo com a regulamentação em vigor; e

entendimento dos controles implementados sobre as contingências em que os fundos estejam envolvidos.

27. Principais procedimentos substantivos aplicáveis aos Fundos de Investimento em Direitos Creditórios (conforme itens de 15 a 18):

inspeção de documentos que comprovam os lastros dos direitos creditórios (termos de cessão, contratos, notas fiscais, liquidações financeiras etc.);

realização de procedimentos de confirmações externas, quando aplicável;

inspeção dos relatórios trimestrais elaborados pelo administrador e dos relatórios de verificação de lastros e análise dos eventuais impactos dos apontamentos identificados pela administração;

realização de testes das liquidações dos direitos creditórios, das recompras, das substituições e das eventuais recuperações/renegociações dos direitos creditórios, bem como de novas aquisições/cessões feitas pelos FIDCs;

análise das políticas de provisionamento definidos pela administração e aquelas previstas na ICVM489;

realização do recálculo das provisões a depender da estratégia de auditoria;

confirmação de que não foram reconhecidas perdas desde a data inicial das operações até que seja entendido que houve uma evidência de redução no valor recuperável;

testes de recálculo das operações em aberto na data-base e da respectiva receita apropriada, com base nos termos do contrato de cessão;

para os direitos creditórios performados avaliados pelo custo amortizado, obter a metodologia de cálculo utilizada pelo administrador e realizar o recálculo;

para direitos creditórios não performados, obter a metodologia de cálculo de valor justo utilizada pelo administrador e realizar o recálculo;

quando necessária, utilização de especialistas para fins de valorização de ativos financeiros complexos ou auxílio quanto a prognóstico de causas judiciais; e

envio de correspondências aos assessores jurídicos dos fundos para confronto com os controles de contingências, bem como avaliação do impacto do registro e divulgação das contingências nas demonstrações contábeis.

Alcance

28. Este Comunicado refere-se, exclusivamente, à aplicação de procedimentos relacionados a trabalhos de auditoria de demonstrações contábeis de fundos de investimento.

Vigência

Este Comunicado entra em vigor na data de sua publicação.

ZULMIR IVÂNIO BREDA  
Presidente do Conselho

(DOU, 30.11.2021)

BOIR6650---WIN/INTER

#IR6653#

[VOLTAR](#)

**CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC  
- GESTÃO DE QUALIDADE - AUDITORIA - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS - DISPOSIÇÕES**

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TA Nº 220 (R3), DE 18 DE NOVEMBRO DE 2021.**

#### OBSERVAÇÕES INFORMEF

O Conselho Federal de Contabilidade - CFC, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TA nº 220 (R3)/2021, dá nova redação à NBC TA nº 220 (R2) que dispôs sobre as responsabilidades específicas do auditor em relação à gestão de qualidade no nível do trabalho de auditoria de demonstrações contábeis e das responsabilidades relacionadas do sócio do trabalho.

Esta Norma aplica-se às auditorias de demonstrações contábeis para períodos iniciados em, ou após, 1º de janeiro de 2023 e revoga a NBC TA 220, aprovada pela Resolução CFC nº 1.205/2009, e suas alterações.

Dá nova redação à NBC TA 220 (R2), que dispõe sobre controle de qualidade da auditoria de demonstrações contábeis.

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 9.295/1946, alterado pela Lei nº 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário, a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), que tem por base a ISA 220 da Ifac:

#### NBC TA 220 (R3) - GESTÃO DE QUALIDADE DA AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Esta Norma deve ser lida juntamente com a NBC TA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria.

##### Introdução

##### Alcance

1. Esta Norma trata das responsabilidades específicas do auditor em relação à gestão de qualidade no nível do trabalho de auditoria de demonstrações contábeis e das responsabilidades relacionadas do sócio do trabalho. Esta Norma deve ser lida juntamente com os requisitos éticos relevantes (ver itens A1 e A38).

##### Sistema de gestão de qualidade da firma e o papel das equipes de trabalho

2. De acordo com a NBC PA 01 - Gestão de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores independentes, a firma deve planejar, implementar e operar o sistema de gestão de qualidade para auditorias ou revisões de demonstrações contábeis, assim como outros trabalhos de asseguarção e serviços correlatos executados pela firma, que forneça à firma segurança razoável de que (ver itens A13 e A14):

a firma e seu pessoal cumprem com suas responsabilidades de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis, e conduzem trabalhos de acordo com essas normas e esses requisitos; e

os relatórios de trabalho emitidos pela firma ou pelos sócios do trabalho são apropriados nas circunstâncias (ver item 14 da NBC PA 01).

3. Esta Norma baseia-se no pressuposto de que a firma está sujeita à NBC PA 01 e à NBC PA 02 - Revisão de Qualidade do Trabalho ou a requisitos nacionais que sejam, no mínimo, tão exigentes (ver itens A2 e A3).

4. A equipe de trabalho, liderada pelo sócio do trabalho, é responsável, no contexto do sistema de gestão de qualidade da firma e por meio do cumprimento dos requisitos desta Norma, pela: (ver itens de A4 a A11):

implementação das respostas da firma aos riscos de qualidade (ou seja, as políticas ou os procedimentos da firma) aplicáveis ao trabalho de auditoria, usando informações comunicadas pela firma ou obtidas da firma;

dadas a natureza e as circunstâncias do trabalho de auditoria, determinação quanto a planejar e a implementar ou não respostas no nível do trabalho além daquelas especificadas nas políticas ou nos procedimentos da firma; e

comunicação à firma das informações do trabalho de auditoria que requerem comunicação segundo as políticas ou os procedimentos da firma para suportar o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade da firma.

5. O cumprimento dos requisitos de outras normas de auditoria pode fornecer informações relevantes para a gestão de qualidade no nível do trabalho (ver item A12).

6. O interesse público é atendido pela execução consistente de trabalhos de auditoria de qualidade mediante o alcance do objetivo desta Norma e de outras normas de auditoria para cada trabalho. Trabalhos de auditoria de qualidade são alcançados por meio do planejamento e da execução dos trabalhos e da apresentação de relatório sobre estes de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis. Alcançar os objetivos dessas normas e cumprir com os requisitos de lei ou regulamento aplicável envolve o exercício de julgamento profissional e de ceticismo profissional.

7. De acordo com a NBC TA 200, itens 15 e 16 e de A20 a A24, a equipe de trabalho deve planejar e executar a auditoria com ceticismo profissional e exercer o julgamento profissional. O julgamento profissional é exercido na tomada de decisões informadas a respeito dos cursos de ação apropriados para gerir e alcançar a qualidade dadas a natureza e as circunstâncias do trabalho de auditoria. O ceticismo profissional suporta a qualidade dos julgamentos feitos pela equipe de trabalho e, por meio desses julgamentos, ele suporta a eficácia geral da equipe de trabalho no alcance da qualidade no nível do trabalho. O exercício adequado do ceticismo profissional pode ser demonstrado por meio de ações e comunicações da equipe de trabalho. Essas ações e comunicações podem incluir etapas específicas para mitigar impedimentos que podem prejudicar o exercício adequado do ceticismo profissional, como tendência inconsciente ou restrições de recursos (ver itens de A33 a A36).

##### Escalabilidade

8. Os requisitos desta Norma devem ser aplicados no contexto da natureza e das circunstâncias de cada auditoria. Por exemplo:

Quando uma auditoria é totalmente conduzida pelo sócio do trabalho, que pode ser o caso de auditoria de entidade menos complexa, alguns requisitos desta Norma não são relevantes porque dependem do envolvimento de outros membros da equipe de trabalho (ver itens A13 e A14).

Quando uma auditoria não é totalmente conduzida pelo sócio do trabalho, ou em auditoria de entidade cuja natureza e circunstâncias são mais complexas, o sócio do trabalho pode designar o planejamento ou a execução de alguns procedimentos, tarefas ou ações a outros membros da equipe de trabalho.

Responsabilidades do sócio do trabalho

9. O sócio do trabalho tem a responsabilidade final e é, portanto, responsável pelo cumprimento dos requisitos desta Norma. A expressão "o sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade por..." é usada para os requisitos em relação aos quais o sócio do trabalho pode designar o planejamento ou a execução de procedimentos, tarefas ou ações a membros da equipe de trabalho com habilidades apropriadas ou experiência adequada. Para outros requisitos, o objetivo desta Norma é o de que o requisito ou a responsabilidade seja cumprida pelo sócio do trabalho, e o sócio do trabalho possa obter informações da firma ou de outros membros da equipe de trabalho (ver itens de A22 a A25).

Data de vigência

10. Esta Norma aplica-se às auditorias de demonstrações contábeis para períodos iniciados em, ou após, 1º de janeiro de 2023.

Objetivo

11. O objetivo do auditor é gerir a qualidade no nível do trabalho para obter segurança razoável de que a qualidade foi alcançada de modo que:

o auditor cumpriu com as suas responsabilidades e conduziu a auditoria, de acordo com as normas profissionais e com os requisitos legais e regulatórios aplicáveis; e  
o relatório do auditor emitido é apropriado nas circunstâncias.

Definições

12. Para fins desta Norma, os termos a seguir têm os significados atribuídos abaixo:

Sócio do trabalho ("sócio do trabalho", "sócio" e "firma" devem ser lidos como se fizessem referência a seus equivalentes no setor público, quando relevante) - O sócio ou outro indivíduo nomeado pela firma, que é responsável pelo trabalho de auditoria e sua execução, pelo relatório do auditor emitido em nome da firma e quem, quando necessário, tem a autoridade apropriada de órgão profissional, legal ou regulatório.

Revisão de qualidade do trabalho - Uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e das conclusões obtidas sobre eles, realizada pelo revisor da qualidade do trabalho e concluída na data, ou antes da data, do relatório do trabalho.

Revisor da qualidade do trabalho - O sócio, outro indivíduo dentro da firma ou indivíduo externo, nomeado pela firma para realizar a revisão de qualidade do trabalho.

Equipe de trabalho - Todos os sócios e empregados que realizam o trabalho de auditoria, assim como quaisquer outros indivíduos que executam os procedimentos de auditoria no trabalho, excluindo especialista externo do auditor (a NBC TA 620 - Utilização do Trabalho de Especialistas, item 6(a), define o termo "especialista do auditor") e auditores internos que prestam assistência direta no trabalho (a NBC TA 610 - Utilização do Trabalho de Auditoria Interna estabelece limites sobre o uso de assistência direta. Ela também reconhece a possibilidade de o auditor independente ser proibido por lei ou regulamento de obter assistência direta de auditores internos. Portanto, o uso de assistência direta é restrito a situações em que ela é permitida) (ver itens de A15 a A25).

Firma - Um único profissional, sociedade, empresa, outra entidade de profissionais da contabilidade ou seus equivalentes no setor público (ver item A26).

Firma da rede - A firma ou entidade que pertence à rede da firma (ver item A27).

Rede - Uma estrutura maior que (ver item A27):

(i) tem por objetivo a cooperação; e

(ii) tem claramente por objetivo a participação nos lucros ou compartilha propriedade, controle ou administração em comum, políticas ou procedimentos de gestão de qualidade em comum, estratégia de negócios comum, o uso de marca comercial comum ou parte significativa dos recursos profissionais.

Sócio - Qualquer indivíduo com autoridade para vincular a firma à execução de um trabalho de serviços profissionais.

Pessoal - Sócios e empregados da firma.

Normas profissionais - Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs PG, PA e PO) e requisitos éticos relevantes.

Requisitos éticos relevantes - Princípios de ética profissional e requisitos éticos aplicáveis a profissionais da contabilidade na realização de trabalhos de auditoria. Os requisitos éticos relevantes normalmente compreendem as disposições da NBC PG 01 Código de Ética Profissional do Contador (Código do CFC) e NBCs PG 100, 200 e 300, NBC PA 400 e NBC PO 900 (Código do Iesba) e das demais normas profissionais que as complementam, relacionadas com a auditoria de demonstrações contábeis, juntamente com os requisitos nacionais que são mais restritivos.

Resposta (em relação ao sistema de gestão de qualidade) - Políticas ou procedimentos planejados e implementados pela firma para tratar de um ou mais riscos de qualidade:

políticas são declarações do que deve, ou não, ser feito para tratar dos riscos de qualidade. Essas declarações podem ser documentadas, explicitamente feitas em comunicações, ou implícitas, por meio de ações e decisões;

procedimentos são ações para implementar políticas.

Empregados - Profissionais, exceto sócios, incluindo quaisquer especialistas empregados pela firma.

Requisitos

Responsabilidades da liderança pela gestão e pelo alcance da qualidade na Auditoria

13. O sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade geral pela gestão e pelo alcance da qualidade no trabalho de auditoria, incluindo a responsabilidade por criar ambiente para o trabalho que enfatiza a cultura da firma e o comportamento esperado dos membros da equipe de trabalho. Ao fazer isso, o sócio do trabalho deve estar suficiente e apropriadamente envolvido durante todo o trabalho de auditoria de modo a ter a base para determinar se os julgamentos significativos feitos e as conclusões obtidas são apropriados, dadas a natureza e as circunstâncias do trabalho (ver itens de A28 a A37).

14. Ao criar o ambiente descrito no item 13, o sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade por tomar ações claras, coerentes e eficazes, que reflitam o compromisso da firma com a qualidade e estabeleçam e comuniquem o comportamento esperado dos membros da equipe de trabalho, inclusive enfatizando (ver itens de A30 a A34):

que todos os membros da equipe de trabalho são responsáveis por contribuir para a gestão e o alcance da qualidade no nível do trabalho;

a importância da ética, dos valores e das atitudes profissionais para os membros da equipe de trabalho;

a importância da comunicação aberta e firme dentro da equipe de trabalho, e que suporte a capacidade dos membros da equipe de trabalho de levantarem questões sem medo de represálias; e

a importância de cada membro da equipe de trabalho exercer o ceticismo profissional durante todo o trabalho de auditoria.

15. Se o sócio do trabalho designa o planejamento ou a execução de procedimentos, tarefas ou ações relacionadas com um requisito desta Norma a outros membros da equipe de trabalho para auxiliá-lo no cumprimento dos requisitos desta Norma, ele deve continuar a assumir a responsabilidade geral pela gestão e pelo alcance da qualidade no trabalho de auditoria por meio do direcionamento e da supervisão desses membros da equipe de trabalho e da revisão do seu trabalho (ver itens 9 e A37).

Requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com independência

16. O sócio do trabalho deve entender os requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com independência, que são aplicáveis dadas a natureza e as circunstâncias do trabalho de auditoria (ver itens de A38 a A42 e A48).

17. O sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade pelos outros membros da equipe de trabalho terem tomado conhecimento dos requisitos éticos relevantes aplicáveis dada a natureza e as circunstâncias do trabalho de auditoria, e das políticas ou dos procedimentos relacionados da firma, incluindo aqueles que tratam de (ver itens de A23 a A25 e de A40 a A44):

identificação, avaliação e tratamento das ameaças ao cumprimento dos requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com independência;

circunstâncias que podem causar violação dos requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com independência, e as responsabilidades dos membros da equipe de trabalho quando tomam conhecimento de violações; e

as responsabilidades dos membros da equipe de trabalho quando tomam conhecimento de caso de não conformidade com leis e regulamentos por parte da entidade (NBC TA 250 - Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis).

18. Se o sócio do trabalho tomar conhecimento de assuntos que indicam a existência de ameaça ao cumprimento dos requisitos éticos relevantes, ele deve avaliar a ameaça por meio do cumprimento das políticas ou dos procedimentos da firma, utilizando informações relevantes da firma, da equipe de trabalho ou de outras fontes, e tomar a ação apropriada (ver itens A43 e A44).

19. O sócio do trabalho deve permanecer atento durante todo o trabalho de auditoria, observando e fazendo indagações, conforme necessário, às violações dos requisitos éticos relevantes, às políticas ou aos procedimentos relacionados da firma por parte dos membros da equipe de trabalho (ver item A45).

20. Se o sócio do trabalho tomar conhecimento, por meio do sistema de gestão de qualidade da firma ou de outras fontes, de assuntos que indicam o não cumprimento dos requisitos éticos relevantes aplicáveis à natureza e às circunstâncias do trabalho de auditoria, ele deve, mediante consulta a outros indivíduos na firma, tomar a ação apropriada (ver item A46).

21. Antes de datar o relatório do auditor, o sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade por determinar se os requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com independência, foram cumpridos (ver itens A38 e A47).

Aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos de auditoria

22. O sócio do trabalho deve determinar que as políticas ou os procedimentos para a aceitação e a continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos de auditoria foram seguidos e que as conclusões obtidas sobre esse aspecto são apropriadas (ver itens de A49 a A52 e A58).

23. O sócio do trabalho deve levar em consideração as informações obtidas no processo de aceitação e continuidade ao planejar e executar o trabalho de auditoria de acordo com as normas de auditoria e no cumprimento dos requisitos desta Norma (ver itens A53 e A56).

24. Se a equipe de trabalho tomar conhecimento de informações que poderiam ter levado a firma a recusar o trabalho de auditoria, caso essas informações fossem conhecidas antes da aceitação ou da continuidade do relacionamento com o cliente ou do trabalho específico, o sócio do trabalho deve comunicar essas informações prontamente para a firma, de modo que a firma e o sócio do trabalho possam tomar a ação necessária (ver item A57).

#### Recursos do trabalho

25. O sócio do trabalho deve determinar que recursos suficientes e apropriados para a execução do trabalho foram designados ou disponibilizados de maneira tempestiva para a equipe de trabalho, levando em consideração a natureza e as circunstâncias do trabalho de auditoria, as políticas ou os procedimentos da firma e quaisquer mudanças que possam surgir durante o trabalho (ver itens de A59 a A70, A73, A74 e A79).

26. O sócio do trabalho deve determinar que os membros da equipe de trabalho, e quaisquer especialistas externos do auditor e auditores internos que prestam assistência direta e que não fazem parte da equipe de trabalho, têm, em conjunto, a competência e as habilidades apropriadas, incluindo tempo suficiente, para executar o trabalho de auditoria (ver itens A62 e de A71 a A74).

27. Se, em decorrência do cumprimento dos requisitos nos itens 25 e 26, o sócio do trabalho determinar que os recursos designados ou disponibilizados são insuficientes ou inapropriados nas circunstâncias do trabalho de auditoria, ele deve tomar a ação apropriada, incluindo comunicar aos indivíduos apropriados a necessidade de designar ou disponibilizar recursos adicionais ou alternativos para o trabalho (ver itens de A75 a A78).

28. O sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade pelo uso apropriado dos recursos designados ou disponibilizados para a equipe de trabalho, dadas a natureza e as circunstâncias do trabalho de auditoria (ver itens de A63 a A69).

#### Execução do trabalho

##### Direção, supervisão e revisão

29. O sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade pela direção e supervisão dos membros da equipe de trabalho e pela revisão do trabalho deles (ver item A80).

30. O sócio do trabalho deve determinar que a natureza, a época e a extensão da direção, supervisão e revisão são (ver itens de A81 a A89 e de A94 a A97):

planejadas e executadas de acordo com as políticas ou os procedimentos da firma, as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis (ver item 11 da NBC TA 300 - Planejamento da Auditoria de Demonstrações Contábeis); e

suscetíveis à natureza e às circunstâncias do trabalho de auditoria e aos recursos designados e disponibilizados para a equipe de trabalho pela firma.

31. O sócio do trabalho deve revisar a documentação de auditoria em momentos apropriados durante o trabalho de auditoria, incluindo a documentação de auditoria relacionada com (ver itens de A90 a A93):

assuntos significativos (ver item 8(c) da NBC TA 230 - Documentação de Auditoria);

juízos significativos, incluindo aqueles relacionados com assuntos difíceis ou controversos identificados durante o trabalho de auditoria, e as conclusões obtidas; e

outros assuntos que, no julgamento profissional do sócio do trabalho, são relevantes para suas responsabilidades.

32. Na data, ou antes da data, do relatório do auditor, o sócio do trabalho deve determinar, por meio da revisão da documentação de auditoria e da discussão com a equipe de trabalho, que foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente para suportar as conclusões obtidas e o relatório do auditor a ser emitido (ver itens de A90 a A94).

33. Antes de datar o relatório do auditor, o sócio do trabalho deve revisar as demonstrações contábeis e o relatório do auditor, incluindo, se aplicável, a descrição dos principais assuntos de auditoria de acordo com a NBC TA 701 - Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente e a documentação de auditoria relacionada, para determinar que o relatório a ser emitido será apropriado nas circunstâncias (ver NBC TA 700 - Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis ou NBC TA 705 - Modificações na Opinião do Auditor Independente).

34. O sócio do trabalho deve revisar as comunicações formais feitas por escrito para a administração, para os responsáveis pela governança ou para as autoridades reguladoras antes de sua emissão (ver item A98).

#### Consulta

35. O sócio do trabalho deve (ver itens de A99 a A102):

assumir a responsabilidade pela realização de consulta por parte da equipe de trabalho sobre:

assuntos difíceis ou controversos e assuntos sobre os quais as políticas ou os procedimentos da firma requerem consulta; e

(ii) outros assuntos que, no julgamento profissional do sócio do trabalho, requerem consulta;  
determinar que os membros da equipe de trabalho realizaram consultas apropriadas durante o trabalho de auditoria, tanto dentro da equipe de trabalho quanto entre a equipe de trabalho e outros indivíduos no nível apropriado dentro ou fora da firma;

determinar que a natureza e o alcance dessas consultas e das conclusões resultantes foram acordados com a parte consultada; e

determinar que as conclusões acordadas foram implementadas.

Revisão de qualidade do trabalho

36. Para os trabalhos de auditoria para os quais a revisão de qualidade do trabalho é necessária, o sócio do trabalho deve (ver item A103):

determinar que o revisor de qualidade do trabalho foi nomeado;

cooperar com o revisor de qualidade do trabalho e informar os outros membros da equipe de trabalho sobre sua responsabilidade de cooperar;

discutir assuntos e julgamentos significativos levantados durante o trabalho de auditoria, incluindo aqueles identificados durante a revisão de qualidade do trabalho, com o revisor de qualidade do trabalho; e

não datar o relatório do auditor antes da conclusão da revisão de qualidade do trabalho (ver itens de A104 a A106).

Diferenças de opinião

37. No caso de surgirem diferenças de opinião dentro da equipe de trabalho, ou entre a equipe de trabalho e o revisor de qualidade do trabalho ou indivíduos que executam atividades no sistema de gestão de qualidade da firma, incluindo aqueles que prestam consultoria, a equipe de trabalho deve seguir as políticas ou os procedimentos da firma para tratar das diferenças de opinião e resolvê-las (ver itens A107 e A108).

38. O sócio do trabalho deve:

assumir a responsabilidade pelas diferenças de opinião que estão sendo tratadas e resolvidas de acordo com as políticas ou os procedimentos da firma;

determinar que as conclusões obtidas estão documentadas e implementadas; e

não datar o relatório do auditor até a solução de quaisquer diferenças de opinião.

Monitoramento e remediação

39. O sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade por (ver itens de A109 a A112):

obter entendimento das informações sobre o processo de monitoramento e remediação da firma, conforme comunicadas pela firma, incluindo, conforme aplicável, as informações sobre o processo de monitoramento e remediação da rede e em todas as firmas da rede;

determinar a relevância e o efeito das informações mencionadas no item 39(a) no trabalho de auditoria e tomar a ação apropriada; e

permanecer atento durante todo o trabalho de auditoria a informações que podem ser relevantes para o processo de monitoramento e remediação da firma e comunicar essas informações aos responsáveis pelo processo.

Responsabilidade geral pela gestão e pelo alcance da qualidade

40. Antes de datar o relatório do auditor, o sócio do trabalho deve determinar que assumiu a responsabilidade geral pela gestão e pelo alcance da qualidade no trabalho de auditoria. Ao fazer isso, o sócio do trabalho deve determinar que (ver itens de A113 a A116):

seu envolvimento foi suficiente e apropriado durante todo o trabalho de auditoria de modo a ter a base para determinar que os julgamentos significativos feitos e as conclusões obtidas são apropriados dadas a natureza e as circunstâncias do trabalho; e

a natureza e as circunstâncias do trabalho de auditoria, quaisquer mudanças na natureza e nas circunstâncias do trabalho de auditoria, e as políticas ou os procedimentos relacionados da firma foram levados em consideração no cumprimento dos requisitos desta Norma.

Documentação

41. Ao aplicar os itens de 8 a 11 e A6 da NBC TA 230, o auditor deve incluir na documentação de auditoria (ver itens de A117 a A120):

assuntos identificados, discussões relevantes com o pessoal e conclusões obtidas relacionadas com:

o cumprimento das responsabilidades relacionadas com os requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com independência;

a aceitação e a continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos de auditoria;

a natureza e o alcance de consultas feitas durante o trabalho de auditoria, e das conclusões resultantes, e o modo como essas conclusões foram implementadas;

se o trabalho de auditoria está sujeito à revisão de qualidade do trabalho, que a revisão de qualidade do trabalho foi concluída na data, ou antes da data, do relatório do auditor.

Vigência

Esta Norma aplica-se às auditorias de demonstrações contábeis para períodos iniciados em, ou após, 1º de janeiro de 2023 e revoga a NBC TA 220, aprovada pela Resolução CFC nº 1.205/2009, e suas alterações (R1) e (R2), publicadas no DOU, Seção 1, de 3.12.2009, 29.1.2014 e 5.9.2016, respectivamente.

ZULMIR IVÂNIO BREDA  
Presidente do Conselho

(DOU, 06.12.2021)

BOIR6653---WIN/INTER

#IR6656#

[VOLTAR](#)

## CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - CONTABILIDADE PARA PEQUENAS EMPRESAS - DISPOSIÇÕES

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE NBC TG Nº 1.001, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2021.

### OBSERVAÇÕES INFORMEF

O Conselho Federal de Contabilidade - CFC, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TG nº 1.001/2021, dispõe sobre a contabilidade para pequenas empresas, que é mais simplificada com relação à NBC TG nº 1000, que trata da contabilidade para as Pequenas e Médias Empresas.

Para fins dessa disposição é importante destacar que são consideradas pequenas empresas, as organizações com finalidade de lucros, com receita bruta acima de R\$ 4.800.000,00 por ano, até R\$ 78.000.000,00 anuais, a partir do ano seguinte. Caso as pequenas empresas ultrapassem o limite anual de R\$ 78.000.000,00 de receita bruta por 2 anos consecutivos passarão, obrigatoriamente, a seguir a NBC TG 1000 ou o conjunto completo das NBCs após esses 2 anos, a partir do ano seguinte.

O objetivo das demonstrações contábeis de pequenas empresas é apresentar informações sobre a posição patrimonial e financeira, o resultado e os fluxos de caixa da entidade, bem como informações qualitativas em notas explicativas e relatórios adicionais que sejam úteis para a tomada de decisão dos seus usuários.

Essa disposição deve ser aplicada aos trabalhos referentes aos exercícios sociais iniciados a partir de 1º.1.2023, permitida a adoção antecipada dos exercícios iniciados a partir de 1º.1.2022.

Aprova a NBC TG 1.001, que dispõe sobre a contabilidade para pequenas empresas.

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 9.295/1946, alterado pela Lei nº 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC):

#### NBC TG 1001 - CONTABILIDADE PARA PEQUENAS EMPRESAS

##### Introdução

P1 O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) apresenta esta Norma Contábil aplicável às Pequenas Empresas, a entrar em vigência nos exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2023, permitida a adoção antecipada do exercício iniciado a partir de 1º de janeiro de 2022. Elas são simplificadas com relação à NBC TG 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

P2 São consideradas pequenas empresas, para fins desta Norma, as organizações com finalidade de lucros, com receita bruta acima de R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) por ano, até R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) anuais, a partir do ano seguinte.

P3 As pequenas empresas que ultrapassem o limite anual de R\$ 78.000.000,00 de receita bruta por 2 (dois) anos consecutivos passarão, obrigatoriamente, a seguir a NBC TG 1000 ou o conjunto completo das NBCs após esses 2 (dois) anos, a partir do ano seguinte.

4 Se a entidade que adota a NBC TG 1000 ou as Normas completas (NBCs TG) ficar abaixo de R\$ 78.000.000,00 anuais de receita bruta por 2 (dois) anos consecutivos, pode optar por esta Norma.

5 É facultado às pequenas empresas passarem, voluntariamente, a utilizar a NBC TG 1000 ou as normas completas (NBCs TG). Nesse caso, só poderão voltar a adotar a presente Norma após haverem permanecido na norma escolhida por pelo menos 2 (dois) anos consecutivos.

6 As pequenas empresas que, na data de entrada em vigência desta Norma, estiverem utilizando qualquer outra norma, poderão optar por adotar esta Norma, observadas as condições previstas nas alíneas (a) e (b) acima.

P4 A estrutura desta Norma, apresentada a seguir, obedece à mesma que a da NBC TG 1000, com as mesmas seções, mas com numeração dos itens diferente; nem todas as seções da NBC TG 1000 são aplicáveis a esta Norma (tachadas no sumário acima) e algumas alterações de conteúdo entre as seções foram efetuadas; as informações sobre isso constam nas próprias seções.

P5 É vedada a aplicação parcial desta Norma, exceto se houver previsão expressa para isso. Não é considerada aplicação parcial o fato de a entidade, por ter uma transação cuja contabilização não esteja aqui prevista, utilize outra Norma que trate do tema, o que inclusive é considerado necessário.

P6 As entidades que possuem reponsabilidade pública de prestação de contas não podem utilizar a presente Norma, como é o caso das companhias abertas e outras entidades que tenham responsabilidade fiduciária perante terceiros, como bancos, fundos de investimento etc.; também não se aplica a entidade para a qual exista regulação específica que determine a aplicação de outra norma. Ver item 1.3 da NBC TG 1000.

P7 Quando de determinações nesta Norma diferentes de outras, não poderá a entidade optar por adoção parcial de uma e de outra. A adoção de determinação de outra Norma só poderá ser feita na hipótese de o item não ser tratado nesta.

P8 Esta Norma cuida apenas das demonstrações de final de exercício social.

P9 Os limites de R\$ 4.800.000,00 e R\$ 78.000.000,00, tratados nesta Norma, estão vinculados, respectivamente, ao inciso II do art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006 e ao limite do Lucro Presumido, de que trata o art. 13 da Lei nº 9.718/1998.

Se qualquer desses limites for alterado, considera-se também alterado esse limite nesta Norma.

Demonstrações contábeis para fins gerais

P10 O conjunto das demonstrações contábeis tratado nesta Norma, incluindo as notas explicativas, é elaborado para fins gerais pelo Regime de Competência (exceto o fluxo de caixa), com base nos eventos e decisões ocorridos dentro de um exercício social e tem por objetivo apresentar informações úteis e de uso geral para diversos usuários.

P11 Esse conjunto é elaborado para fins gerais, basicamente proprietários, investidores e credores. Demonstrações contábeis para usuários específicos não são aqui tratadas, como as para fins tributários, órgão de regulação com regras próprias etc.

Demonstrações comparativas

P12 As pequenas empresas apresentarão suas demonstrações contábeis de forma comparativa às demonstrações do ano anterior.

## Seção 1

### Pequenas e Médias Empresas

**A Seção 1 da NBC TG 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas não se aplica a esta Norma.**

## Seção 2

### Conceitos e Princípios Gerais

Objetivo das demonstrações contábeis de pequenas empresas

2.1 O objetivo das demonstrações contábeis de pequenas empresas é apresentar informações sobre a posição patrimonial e financeira (balanço patrimonial), o desempenho (resultado) e os fluxos de caixa da entidade, bem como informações qualitativas em notas explicativas e relatórios adicionais que sejam úteis para a tomada de decisão dos seus usuários.

2.2 A qualidade das demonstrações contábeis reflete a diligência da administração e do profissional da contabilidade envolvidos no processo de elaboração destas e a responsabilidade da administração pelos recursos confiados a ela.

Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis Compreensibilidade

2.3 As demonstrações contábeis devem ser elaboradas com a premissa de que seus usuários tenham conhecimento razoável de negócios, economia e contabilidade, além de dedicação, para analisar as informações contábeis divulgadas pelas entidades. A complexidade de eventos ou transações não é justificativa para sua não divulgação.

Relevância (Materialidade)

2.4 A informação fornecida em demonstrações contábeis deve ser relevante (material) para a tomada de decisão dos usuários. Informação relevante ou material é aquela capaz de influenciar a tomada de decisão por parte de seus usuários. O julgamento do montante/percentual e da importância para definição de materialidade é de responsabilidade da gestão da entidade, mas esta precisa obrigatoriamente levar em conta as necessidades dos usuários.

Confiabilidade

2.5 A informação fornecida nas demonstrações contábeis é confiável para o uso geral anteriormente comentado quando está livre de desvio substancial e viés, e representa adequadamente aquilo que tem a pretensão de representar ou seria razoável de se esperar que representasse.

Primazia da essência sobre a forma

2.6 A entidade deve contabilizar os eventos com base na essência das transações, e não necessariamente sua forma legal, se esta não representar adequadamente o fato do ponto de vista econômico e desde que não haja esforço excessivo. Assim, procura-se a representação fidedigna das informações contábeis contidas nas demonstrações contábeis; quando não for possível aplicar a essência sobre forma, a entidade deve evidenciar em nota explicativa o fato e as diferenças.

#### Prudência

2.7 Prudência é o grau de discricionariedade que a gestão da entidade tem no julgamento de estimativas contábeis sob condições de incerteza, no sentido de que ativos ou receitas não sejam superestimados e que passivos ou despesas não sejam subestimados. O exercício da prudência não permite subvalorizar deliberadamente ativos ou receitas, ou superavaliar deliberadamente passivos ou despesas numa perspectiva extrema de conservadorismo.

#### Comparabilidade

2.8 A comparabilidade está na capacidade de os usuários conseguirem comparar consistentemente, por meio das políticas contábeis estabelecidas, as informações contábeis de uma entidade ao longo do tempo ou com outras entidades do mesmo setor econômico.

#### Reconhecimento, mensuração e divulgação (evidenciação)

2.9 Reconhecimento (registro contábil) de um item em uma demonstração contábil requer análise da natureza, da adequada classificação desse item e da oportunidade para que represente sua essência e mantenha a relevância da informação contábil, desde que esse item atenda às definições e aos critérios dos conceitos de ativo, passivo, receita e despesa exigidos para que possam ser registrados contabilmente.

2.10 Mensuração é o processo de avaliação e determinação das quantias monetárias de ativos, passivos, receitas e despesas; a principal delas é o custo; o valor de mercado é outra. Caso o item ou evento não atenda aos critérios de reconhecimento ou mensuração, não deverá constar nas demonstrações contábeis, e a divulgação deve ser dada em nota explicativa.

2.11 A entidade deve elaborar suas demonstrações contábeis, exceto informações de fluxo de caixa, usando o regime contábil de competência. No regime de competência, os itens são reconhecidos como ativos, passivos, receitas e despesas quando satisfazem as definições e critérios de reconhecimento para esses itens, respeitando o momento (oportunidade - data) de ocorrência das transações e independentemente de afetarem o caixa da entidade, ou não.

2.12 Divulgação (evidenciação) é a etapa do processo contábil de organização dos itens reconhecidos nas demonstrações contábeis para apresentação aos usuários externos e internos. Inclui a forma e o conteúdo das demonstrações contábeis e as notas explicativas.

2.13 Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade.

Normalmente, corresponde a um bem ou direito de propriedade.

2.14 Passivo é uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera resulte na saída de ativos.

2.15 Uma característica essencial do passivo é que a entidade tem a obrigação presente, na data do balanço, de desembolso de fluxo de caixa no futuro que possa advir de relação contratual, legal ou não formalizada (obrigação construtiva - deliberada pela empresa sem imposição legal e de conhecimento dos beneficiários).

2.16 Patrimônio líquido é o valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos.

2.17 Receita é o aumento de patrimônio líquido que se origina no curso das atividades normais da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, lucros distribuídos, royalties, aluguéis etc. A definição de receita abrange tanto as receitas propriamente ditas quanto os ganhos. Não são receita os recebimentos dos sócios na sua condição de sócios, como aumento de capital.

2.18 Despesa é uma redução do patrimônio líquido que surge no curso das atividades normais da entidade e inclui, por exemplo, o custo das vendas, salários, depreciação etc. Ela geralmente toma a forma de redução de ativos, como caixa e equivalentes de caixa, estoque, imobilizado ou intangível ou de acréscimo de passivo.

Não inclui custos agregados aos ativos, enquanto nestes mantidos. E não inclui pagamentos a sócios na sua condição de sócios, como distribuição de lucro ou devolução de capital.

2.19 Resultado (lucro ou prejuízo) é a diferença entre receitas e despesas.

#### Compensação de saldos

2.20 A entidade não deve compensar ativos e passivos, ou receitas e despesas, mostrando-os apenas pelo seu valor líquido, a não ser que isso seja exigido ou permitido por esta Norma.

## Seção 3

### Apresentação das Demonstrações Contábeis

3.1 As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição patrimonial e financeira (balanço patrimonial), o desempenho (demonstração do resultado) e os fluxos de caixa da entidade.

3.2 A entidade deve fazer uma declaração explícita e sem reservas da conformidade com esta Norma nas notas explicativas.

3.3 Em circunstâncias extremamente raras, nas quais a administração vier a concluir que a conformidade com um requisito desta Norma conduziria a uma apresentação tão enganosa que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis, a entidade não aplica esse requisito, a não ser que esse procedimento seja terminantemente vedado do ponto de vista legal e regulatório, devendo então divulgar a natureza do fato, as razões da exceção, qual o procedimento aplicado e as diferenças entre eles. Se houver o impedimento legal e regulatório, a entidade divulga esse fato e evidencia, em notas explicativas, quais seriam os efeitos caso adotasse o procedimento que julga que melhor contribuiria para a representação do balanço e do resultado.

#### Continuidade

3.4 Ao elaborar as demonstrações contábeis, a administração deve fazer uma avaliação da capacidade da entidade continuar em operação em futuro previsível. Isso será admitido, a menos que a administração tenha intenção de liquidá-la ou cessar seus negócios, ou ainda não possua alternativa realista senão a descontinuação de suas atividades. Quando as demonstrações contábeis não forem elaboradas no pressuposto da continuidade, esse fato deve ser divulgado bem como devem ser divulgados novos critérios contábeis divergentes desta Norma que se fizerem necessários para melhor representação da posição patrimonial e do desempenho da entidade.

#### Conjunto completo de demonstrações contábeis

3.5 O conjunto completo de demonstrações contábeis da entidade compreende:

balanço patrimonial;

demonstração do resultado do exercício;

demonstração das mutações do patrimônio líquido;

demonstração dos fluxos de caixa;

notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.

3.6 Essas demonstrações contábeis devem estar devidamente identificadas, com referência clara à data ou ao exercício a que se referem, à unidade monetária utilizada (reais, milhares ou milhões de reais) e devem ser apresentadas de forma a facilitar sua leitura e seu entendimento.

## Seção 4 Balanço Patrimonial

### Alcance

4.1 Esta seção dispõe sobre as informações que devem ser apresentadas no balanço patrimonial e como apresentá-las. O balanço patrimonial apresenta os ativos, passivos e patrimônio líquido da entidade em uma data específica.

Informação que deve ser apresentada no balanço patrimonial

4.2 O balanço patrimonial deve incluir, no mínimo, as seguintes contas que apresentarem valores relevantes:

disponibilidades;

aplicações financeiras;

contas a receber de clientes e outros recebíveis;

estoques de matérias-primas, produtos acabados, produtos em processo,

materiais de consumo, material de reposição;

tributos a recuperar;

ativo imobilizado, incluindo ativos biológicos destinados à manutenção da atividade e propriedades para investimento;

ativos intangíveis;

investimentos em controladas, coligadas e controladas em conjunto;

fornecedores e outras contas a pagar;

empréstimos e financiamentos;

impostos a pagar;

provisões;

capital social;

reservas de capital;

reservas de lucros;

lucros ou prejuízos acumulados.

4.3 A entidade deve apresentar contas adicionais, se com valores relevantes, cabeçalhos e subtotais sempre que contribuírem para o entendimento da posição patrimonial e financeira da entidade.

Distinção entre circulante e não circulante

4.4 A entidade deve apresentar ativos circulantes e não circulantes, e passivos circulantes e não circulantes, bem como o patrimônio líquido, como grupos de contas separados no balanço patrimonial.

Ativo circulante e não circulante

4.5 Um ativo deve ser classificado como circulante quando: a expectativa de realização do ativo, seja por consumo ou venda, seja a de que ocorra no período de até doze meses após a data das demonstrações contábeis;

o ativo for mantido essencialmente com a finalidade de negociação;

o ativo for caixa ou uma aplicação financeira sem restrição de troca ou uso para liquidação de passivos.

Os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.

Passivo circulante e não circulante

4.6 Um passivo deve ser assim classificado quando for exigível no período de até doze meses após da data das demonstrações contábeis. Os demais passivos devem ser classificados como não circulantes.

Saldos de transações com os controladores, controladas e outros

4.7 Saldos ativos e passivos derivados de transações com controladores, controladas ou outras pessoas e entidades com quem a empresa poderia contratar em condição de favorecimento devem figurar de maneira separada no balanço e serem classificados pela efetiva perspectiva de realização, mesmo que não tenha assim contratado em condição de favorecimento.

Ordem e formato dos itens no balanço patrimonial

4.8 As contas do balanço patrimonial devem ser segregadas quando o tamanho, a natureza ou a função de item ou agregação de itens similares for tal que sua apresentação separada seja relevante na compreensão da posição patrimonial e financeira da entidade. A terminologia de contas utilizada e a ordem de apresentação ou agregação de itens semelhantes devem facilitar também essa compreensão. A terminologia deve ser mantida ao longo do tempo a não ser que outra seja claramente mais elucidativa.

4.9 A entidade deve divulgar as diferentes classes de capital (ordinário, preferencial etc.), as quantidades de ações ou cotas e valores ainda não integralizados.

Também deve divulgar eventuais direitos, preferências e restrições associados com cada um desses instrumentos patrimoniais.

4.10 Se na data de divulgação a entidade tiver contrato de venda firme para alienação de ativos, ou grupo de ativos e passivos relevantes, a entidade deve divulgar as seguintes informações:

descrição do ativo ou grupo de ativos e passivos;

descrição dos fatos e circunstâncias da venda ou plano;

o valor contabilizado dos ativos ou, caso a alienação ou venda envolva um grupo de ativos e passivos, o valor contabilizado desses ativos e passivos.

## **Seção 5 Demonstração do Resultado**

Apresentação da demonstração do resultado do exercício

5.1 A demonstração do resultado do exercício deve apresentar as contas abaixo; as contas com saldo irrelevante devem ser agrupadas.

receitas;

custo dos produtos, das mercadorias ou dos serviços vendidos;

resultado bruto;

despesas com vendas, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;

receita ou despesa de equivalência patrimonial;

resultado antes das receitas e despesas financeiras;

receitas financeiras; despesas financeiras;

resultado antes dos tributos sobre o lucro;

despesas com imposto de renda e contribuição social;

(j) lucro ou prejuízo do exercício

Exigências aplicáveis

5.2 A entidade deve apresentar contas adicionais, cabeçalhos e subtotais na demonstração do resultado do exercício quando essa apresentação for relevante para o entendimento do desempenho da entidade.

5.3 Na demonstração do resultado, ou em notas explicativas, a nomenclatura das contas deve representar adequadamente a natureza dos itens nelas classificados.

Dessa forma, deve ser evitada ao máximo a utilização de termos vagos como "outros" e "itens extraordinários".

Análise da despesa

5.4 A entidade deve apresentar as despesas na demonstração do resultado classificadas com base na função dessas despesas dentro da entidade e não por natureza.

Assim, as despesas são agregadas de acordo com sua função, como parte do custo dos produtos e serviços vendidos, despesas de vendas etc.

5.5 Opcionalmente, a entidade pode apresentar de forma adicional, nas notas explicativas, as despesas classificadas com base na sua natureza. De acordo com esse método de classificação, as despesas, incluindo o

custo das mercadorias, produtos e serviços vendidos, são detalhadas na demonstração do resultado de acordo com sua natureza (por exemplo, matérias-primas aplicadas, depreciações, materiais, despesas com transporte, salários, encargos etc.). No caso de entidades industriais, nesse método aparecem também no resultado os saldos de estoques iniciais e finais (estoques iniciais + custos de produção - estoques finais).

5.6 Quando um contrato é contabilizado como contrato de proteção (hedge), a entidade deve classificar os fluxos de caixa do contrato juntamente com os fluxos de caixa do item sendo protegido.

## Seção 6

### Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido e de Lucros ou Prejuízos Acumulados

Demonstração das mutações do patrimônio líquido

6.1 A demonstração das mutações do patrimônio líquido inclui as seguintes informações:

saldos iniciais das contas do patrimônio líquido;

ajustes de exercícios anteriores em razão de correção de erros de exercícios anteriores ou de mudanças de práticas contábeis (Seção 10);

reversão de reservas de lucros;

resultado líquido do exercício;

dividendos ou outras formas de lucro declarados e pagos durante o exercício;

dividendos ou outras formas de lucro a pagar no exercício seguinte se já devidamente aprovados pelos órgãos competentes ou se exigidos legal, estatutária ou contratualmente;

aumento ou redução do capital social;

lucro ou prejuízo acumulado no fim do exercício (sociedade por ações não pode ter saldo positivo de lucro acumulado, sendo obrigada a destinar todo o resultado);

saldos finais das contas de patrimônio líquido.

Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados

6.2 No caso de as únicas movimentações do patrimônio líquido serem as constantes da conta de lucros ou prejuízos acumulados, poderá ser apresentada apenas a demonstração dessa conta.

## Seção 7

### Demonstração dos Fluxos de Caixa

Informação a ser apresentada na demonstração dos fluxos de caixa

7.1 A entidade deve apresentar a demonstração dos fluxos de caixa com tais fluxos classificados em atividades operacionais, de investimento e de financiamento.

Atividades operacionais

7.2 Atividades operacionais são as principais atividades geradoras de resultado da entidade. Exemplos são os recebimentos de caixa pela venda de mercadorias, prestação de serviços, outras receitas etc.; e os pagamentos a fornecedores de bens e serviços, de despesas ligadas à operação, de tributos etc.

Algumas transações, como a venda de item de ativo imobilizado, podem resultar em ganho ou perda que deve ser incluído na apuração do resultado; no entanto, fluxos de caixa relativos a tais transações são provenientes de atividades de investimento.

Atividades de investimento

7.3 Atividades de investimento são a aquisição ou alienação de ativos de uso e outros investimentos. Exemplos: pagamentos para aquisição de ativo imobilizado, ativos intangíveis e outros ativos de uso, de participações societárias, bem como os recebimentos referentes às suas vendas, aplicações financeiras e seus resgates.

Atividades de financiamento

7.4 Atividades de financiamento são as atividades que resultam das alterações no tamanho e na composição dos empréstimos e do patrimônio líquido da entidade.

Exemplos: caixa recebido por empréstimos de curto e longo prazos e suas amortizações; caixa recebido pela emissão, recompra, resgate ou reembolso de ações ou outros instrumentos patrimoniais.

Operações de hedge

7.5 Quando um contrato é contabilizado como contrato de proteção (hedge), a entidade deve classificar os fluxos de caixa do contrato juntamente com os fluxos de caixa do item protegido.

Apresentação dos fluxos de caixa das atividades operacionais

7.6 A entidade deve apresentar os fluxos de caixa das atividades operacionais usando o método indireto, segundo o qual o resultado é ajustado pelos efeitos das transações que não envolvem caixa, quaisquer diferimentos ou outros ajustes por competência sobre recebimentos ou pagamentos operacionais passados ou futuros, e itens de receita ou despesa associados com fluxos de caixa das atividades de investimento ou de financiamento.

7.7 Pelo método indireto, o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais é determinado ajustando-se o resultado líquido quanto aos efeitos de: mudanças ocorridas nos estoques e nas contas operacionais a receber e a pagar durante o exercício;

itens que não afetam o caixa, tais como depreciação, provisões, tributos diferidos;

receitas (despesas) contabilizadas pela competência, mas ainda não recebidas (pagas) (normalmente por variação nas respectivas contas de ativos e passivos); ganhos e perdas de variações cambiais não realizadas, lucros de coligadas e controladas não recebidos; e todos os outros itens cujos efeitos sobre o caixa sejam decorrentes das atividades de investimento ou de financiamento.

Divulgação dos fluxos de caixa das atividades de investimento e financiamento

7.8 A entidade deve apresentar separadamente as principais classes de recebimentos brutos e de pagamentos brutos decorrentes das atividades de investimento e de financiamento. Os fluxos de caixa agregados derivados da aquisição ou alienação de controladas ou outras unidades de negócios devem ser apresentados separadamente e classificados como atividades de investimento.

Juros e dividendos (ou outras formas de distribuição de lucro)

7.9 A entidade deve classificar os fluxos de caixa referentes a:

(a) juros e dividendos recebidos, nas atividades de investimento; e

(b) juros e dividendos pagos, nas atividades de financiamento.

Tributos sobre o lucro

7.10 A entidade deve apresentar separadamente os fluxos de caixa derivados dos tributos sobre o lucro e classificados como fluxos de caixa das atividades operacionais.

Transação que não envolve caixa

7.11 A entidade deve excluir as transações de investimento e financiamento que não envolvam o uso de caixa. A entidade deve evidenciar tais transações em nota explicativa de maneira a fornecer todas as informações relevantes acerca dessas atividades de investimento e financiamento.

Valores imateriais

7.12 Valores irrelevantes (imateriais) devem ser agregados e divulgados em contas representativas de naturezas diversas, tais como "outros fluxos de caixa".

## Seção 8

### Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis

Estrutura das notas explicativas

8.1 As notas explicativas devem conter detalhamentos adicionais aos apresentados nas demonstrações contábeis divulgadas, tais como narrativas e quadros detalhados. Quase todas as seções desta Norma apresentam divulgações a serem apresentadas nas notas explicativas.

8.2 As notas explicativas devem estar alinhadas com a estrutura conceitual (Seção 2) no que tange à relevância e à essência sobre a forma, e só devem conter informações relevantes, ou seja, capazes de fazer diferença nas decisões dos usuários.

8.3 A entidade deve, tanto quanto seja praticável, apresentar as notas explicativas de forma sistemática e consistente. A entidade deve indicar em cada item das demonstrações contábeis a referência com a respectiva informação nas notas explicativas.

8.4 As notas explicativas devem apresentar:

juntamente com cada item apresentado, informações acerca das bases de elaboração do item, práticas contábeis utilizadas, estimativas e julgamentos, desde que relevantes; e

as informações exigidas por esta Norma que não tenham sido apresentadas em outras partes das demonstrações contábeis e que sejam relevantes para compreendê-las.

A entidade deve apresentar nas notas explicativas declaração de que as demonstrações contábeis foram elaboradas em conformidade com esta Norma.

Preferencialmente, as informações de auxílio aos itens apresentados nas demonstrações contábeis devem ser apresentadas na ordem que a entidade entender que evidenciará da maneira mais adequada o entendimento da situação patrimonial e financeira e o desempenho divulgado. Como exemplo não exaustivo, os seguintes critérios podem ser adotados:

(a) maior para menor risco para a entidade;

maior relevância (materialidade) nas demonstrações; ou agrupamento por função na estrutura patrimonial, tais como capital de giro, endividamento financeiro, ativos de longo prazo, capital próprio, resultados operacionais, resultados financeiros etc.

Caso não seja adotado critério por relevância, os itens apresentados podem seguir a ordem em que cada demonstração é apresentada.

## Seção 9

### Demonstrações Consolidadas e Combinadas

### Alcance e definições

9.1 Esta seção se aplica às entidades que possuem investimentos em sociedades controladas, quer o controle seja direto ou indireto por meio de outras controladas. E define as circunstâncias para as quais a entidade controladora deve apresentar, além de suas demonstrações individuais, demonstrações contábeis consolidadas, e os procedimentos para elaborar essas demonstrações.

9.2 A entidade controladora só não necessita apresentar demonstrações contábeis consolidadas se ela própria for uma controlada e sua controladora ou a controladora final produz demonstrações contábeis consolidadas, ou se a controlada for adquirida e mantida com a intenção de venda ou alienação dentro de um ano, a contar da data de sua aquisição, e essa venda tenha condição de efetivamente ocorrer.

9.3 Controle é o poder de governar as políticas operacionais e financeiras da entidade de forma a obter benefícios de suas atividades. Supõe-se que o controle existe quando a controladora possui, direta, ou indiretamente por meio de controladas, mais da metade do poder de voto da entidade, ou esse poder derivado de acordo com outros investidores.

9.4 Controlada é a sociedade na qual a controladora, diretamente ou por meio de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

9.5 Esta seção se aplica também às demonstrações combinadas, que são aquelas que aglutinam demonstrações sem que haja uma relação de controle elas, dando-se o controle por meio de um indivíduo ou grupo de indivíduos.

### Procedimentos de consolidação

9.6 As demonstrações contábeis das controladas devem ser da mesma data que a da controladora, ou no máximo com dois meses de antecedência.

9.7 As demonstrações contábeis consolidadas apresentam informações contábeis sobre o conjunto de entidades como se constituíssem uma única entidade. Na elaboração das demonstrações contábeis consolidadas, a entidade deve:

aglutinar as suas demonstrações contábeis com as das controladas linha a linha, somando itens como ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas;

eliminar o valor contabilizado de investimento da controladora em cada controlada contra o patrimônio líquido dessa controlada;

eliminar os saldos de direitos e obrigações entre as entidades consolidadas, bem como as receitas e despesas de operações entre elas;

eliminar dos ativos e do resultado, ou dos lucros ou prejuízos acumulados, os resultados ainda remanescentes nesses ativos derivados de transações entre si (lucros não realizados);

adicionar aos ativos os respectivos saldos das mais ou menos valias pagas quando da aquisição da controlada;

incluir o saldo de goodwill (ágio por expectativa de rentabilidade futura) derivado de aquisição de controlada no ativo intangível;

mensurar e apresentar a participação dos acionistas ou sócios não controladores no resultado das controladas consolidadas separadamente da participação dos proprietários da controladora para o período de divulgação;

mensurar e apresentar a participação dos acionistas ou sócios não controladores no patrimônio líquido das controladas consolidadas, separadamente do patrimônio líquido da controladora relativos a eles; essa participação de acionistas ou sócios não controladores deve ser mensurada com base no patrimônio líquido da controlada.

### Práticas contábeis uniformes

9.8 As demonstrações contábeis consolidadas devem ser elaboradas por meio da utilização de práticas contábeis uniformes para transações e outros eventos e condições similares em circunstâncias similares. Para isso, deverão estar seguindo esta Norma de Contabilidade. Se um membro do grupo econômico utilizar práticas contábeis distintas daquelas adotadas nas demonstrações consolidadas para transações e eventos similares em circunstâncias similares, ajustes apropriados devem ser realizados nas suas demonstrações contábeis no processo de elaboração das demonstrações contábeis consolidadas.

### Aquisição e alienação de controladas

9.9 As receitas e as despesas da controlada devem ser incluídas nas demonstrações contábeis consolidadas a partir da data de aquisição até a data na qual a controladora deixe de controlar a controlada.

9.10 Se a entidade deixar de ser controlada, mas o antigo controlador continuar mantendo investimento na antiga controlada, esse investimento deve ser contabilizado como investimento financeiro avaliado ao custo a partir da data em que a entidade deixe de ser uma controlada, desde que ela não se torne uma coligada ou entidade controlada em conjunto (Seção 14), quando o método da avaliação patrimonial será aplicado. O valor contabilizado do investimento pela equivalência patrimonial na data em que a entidade deixa de ser uma controlada deve ser considerado como custo para mensuração inicial do ativo financeiro.

### Demonstrações combinadas

9.11 Um controlador pode ser, por exemplo, uma pessoa física, e este não elabora demonstrações consolidadas, mas pode ser conveniente elaborar e talvez divulgar demonstrações contábeis como se as controladas fossem consolidadas. Tem-se então o caso de demonstrações combinadas, que podem fornecer informação relevante sobre entidades sob controle comum.

9.12 As demonstrações combinadas devem seguir todos os procedimentos de consolidação desta seção, mas deve ficar claro desde seu título que se trata de demonstração combinada.

Divulgação nas demonstrações consolidadas

9.13 As seguintes divulgações devem ser feitas nas demonstrações contábeis consolidadas:

o fato de que as demonstrações são consolidadas;

lista das entidades consolidadas com o percentual de participação no capital de cada uma; e

(c) qualquer diferença entre a data das demonstrações contábeis da controladora e de suas controladas utilizadas na elaboração das demonstrações contábeis consolidadas.

Divulgação nas demonstrações combinadas

9.14 As seguintes divulgações devem ser feitas nas demonstrações contábeis combinadas:

o fato de que as demonstrações são combinadas;

a razão dessas demonstrações se apresentarem como combinadas;

a identificação de qual ou quais os efetivos controladores dessas entidades combinadas e seus respectivos percentuais de participação;

qualquer diferença entre as datas das demonstrações combinadas.

## Seção 10

### Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro

Alcance

10.1 Esta seção fornece orientação para a seleção e aplicação das políticas (práticas) contábeis usadas na elaboração de demonstrações contábeis. Cobre, também, mudanças nessas práticas, nas estimativas contábeis e correção de erros de demonstrações relativas a exercícios anteriores.

Seleção e aplicação das políticas contábeis

10.2 As políticas contábeis são princípios específicos, bases, convenções, regras e práticas aplicados pela entidade na elaboração e apresentação de demonstrações contábeis.

10.3 A administração pode considerar, também, as exigências e orientações das normas completas, lidando com questões semelhantes e relacionadas. Ainda, as políticas contábeis muitas vezes podem ser diferentes das orientações ou recomendações previstas em regras fiscais, devendo a entidade manter os controles adequados para divulgar demonstrações contábeis relevantes aos usuários e prestar contas adequadamente aos reguladores e/ou administrações tributárias.

Mudança nas políticas contábeis

10.4 A entidade deve mudar uma política contábil somente se a mudança for exigida por alteração nesta Norma ou resultar em demonstrações contábeis que forneçam informação mais relevante e confiável relação à posição patrimonial e financeira, ao desempenho ou aos fluxos de caixa da entidade.

10.5 Não constituem mudanças nas práticas contábeis a aplicação de prática contábil para eventos que não tenham ocorrido anteriormente ou que não eram materiais.

Aplicação retrospectiva

10.6 Quando de uma mudança na prática contábil, a entidade deve aplicar a nova prática às informações comparativas do exercício anterior mais antigo sendo apresentado, como se a nova prática contábil sempre tivesse sido aplicada. Quando impraticável determinar esses efeitos retroativos, a entidade deve aplicar a nova prática contábil no resultado corrente, mas divulgar o fato e o valor envolvido. Os ajustes retroativos devem ser contabilizados como ajustes de exercícios anteriores em Lucros ou Prejuízos Acumulados; o período comparativo, o ajuste se dá no seu balanço de abertura (início do período do balanço comparativo).

Mudança de estimativa contábil

10.7 Quando existem fatos e informações novos, pode ser necessário que se alterem as estimativas anteriormente feitas, como é o caso de mudança na vida útil de um imobilizado. Nesse caso, os efeitos dessa mudança de estimativa se dão apenas prospectivamente, ou seja, do resultado do exercício para a frente.

Divulgação de mudança na política contábil ou na estimativa

10.8 Quando existir mudança de política contábil, a entidade deve divulgar sua natureza, o valor do ajuste de cada rubrica das demonstrações contábeis afetada (no exercício corrente e exercícios anteriores apresentados), o valor do ajuste relacionado aos exercícios anteriores apresentados e uma explicação caso seja impraticável determinar os valores a serem divulgados.

10.9 Caso haja mudança relevante na estimativa, a entidade deve divulgar sua natureza e o efeito dessa mudança sobre os ativos, passivos, receitas e despesas do exercício corrente. Se a entidade conseguir estimar o efeito da mudança em um ou mais exercícios futuros, ela deve divulgar essa estimativa.

Retificação e divulgação de erros de exercícios anteriores

10.10 Erros de exercícios anteriores são omissões e má apresentação nas demonstrações contábeis de um ou mais exercícios anteriores, decorrentes de falha no uso, ou de uso errôneo de informações confiáveis que: estavam disponíveis quando as demonstrações contábeis daqueles exercícios foram autorizadas para emissão; e

poderiam ter sido obtidas sem custo excepcional e levadas em consideração na elaboração e apresentação daquelas demonstrações contábeis.

10.11 Tais erros incluem os efeitos de erros matemáticos, erros na aplicação das práticas contábeis, omissões ou interpretações erradas dos fatos e fraude.

10.12 Na medida do possível, a entidade deve corrigir o erro material de exercício anterior, retrospectivamente, nas primeiras demonstrações contábeis autorizadas para emissão após sua descoberta, por: reapresentação dos valores comparativos para os exercícios anteriores apresentados em que o erro ocorreu; ou

se o erro ocorreu antes do exercício anterior mais antigo apresentado, recalculando o saldo inicial dos ativos, passivos e patrimônio líquido do exercício anterior mais antigo apresentado.

10.13 Em caso de erros de exercícios anteriores, a entidade deve divulgar a natureza do erro do exercício anterior, o valor da correção para cada rubrica das demonstrações contábeis afetadas para cada exercício anterior, conforme possível, e o valor da correção no início do exercício anterior mais antigo apresentado.

10.14 As demonstrações contábeis de exercícios subsequentes não precisam repetir essas divulgações.

## Seção 11

### Ativos e Passivos Financeiros Alcance

#### Alcance

11.1 Esta seção promove orientação para o tratamento contábil de contas a receber, contas a pagar e demais ativos financeiros e passivos financeiros.

11.2 São exemplos de ativos e passivos financeiros:

caixa;

contas bancárias, certificados de depósitos bancários e ativos semelhantes;

contas, títulos e empréstimos a receber e a pagar;

ações, títulos públicos e letras negociáveis;

títulos de dívida e instrumentos semelhantes;

11.3 A Seção 11 não se aplica aos direitos e obrigações dos empregadores de acordo com os planos de benefícios aos empregados, na qual a Seção 28 - Benefícios a Empregados é aplicável.

Reconhecimento inicial de ativos financeiros e passivos financeiros

11.4 A entidade contabiliza um ativo financeiro ou um passivo financeiro somente quando tornar-se parte das disposições legais ou contratuais.

Base de mensuração

11.5 Todos os ativos e passivos financeiros devem ser mensurados pelo método do custo amortizado (valor original mais despesas ou receitas financeiras reconhecidas pelo regime de competência), descrito nos itens 11.09 (ativos financeiros) e 11.12 (passivos financeiros), com possível exceção do item 11.15.

Mensuração inicial

11.6 Quando o ativo ou o passivo financeiro é reconhecido, a entidade deve mensurá-lo pelo seu custo, ou seja, pelo valor original da transação e gastos diretamente relacionados à aquisição (por exemplo, emolumentos e taxas de corretagem). Para valores a receber e a pagar originados de transação comercial com prazo igual ou inferior a um ano, não há necessidade de desconto a valor presente. Para valores a receber e a pagar superiores a um ano, a entidade deverá contabilizar o ativo ou o passivo com base no valor à vista, descontando-o a valor presente.

11.7 Quando do ajuste do ativo ou passivo financeiro a valor presente, pode ser utilizada conta retificadora representativa dos encargos a transcorrer, mas a apresentação pode ser feita pelo valor líquido.

11.8 No caso de aplicações ou de captações de recursos financeiros a valores prefixados ou não, os ativos e passivos financeiros serão inicialmente registrados pelos valores efetivamente aplicados ou captados.

Mensuração subsequente

11.9 A partir da data da contabilização inicial, o valor dos ativos financeiros será acrescido da receita de juros, se houver, e diminuído dos valores recebidos.

11.10 Um ajuste para perdas de crédito deve ser reconhecido quando a entidade identificar situações em que não espera mais receber, totalmente ou parcialmente, o montante a que tem direito, com base no conceito de perda esperada (e não apenas de perda incorrida). Esse ajuste é realizado por meio de conta retificadora do saldo do ativo financeiro. Esse ajuste deve reduzir o resultado contábil do exercício em que foi contabilizado.

11.11 Em exercícios subsequentes, o ajuste deve ser revertido caso a entidade identifique que a perda esperada tenha diminuído ou desaparecido. O valor da reversão será contabilizado como receita do exercício em que for identificada a redução da perda anteriormente contabilizada.

11.12 A partir da data da contabilização inicial, o valor dos financeiros será acrescido da despesa de juros e outras atualizações, se houver, e diminuído dos valores pagos.

11.13 A apropriação das receitas ou despesas financeiras deve ser feita à base do regime de competência e com base nas taxas efetivas de juros (sistema de juros compostos).

11.14 Os ativos e passivos financeiros devem ser ajustados como decorrência de qualquer indicador legal ou contratual aplicável, como variação cambial ou índice de preços, em contrapartida ao resultado financeiro.

11.15 No caso de aplicações em títulos ou valores mobiliários de entidade aberta com mercado ativo, podem ser atualizadas pelo valor de mercado com contrapartida no resultado.

Baixa de ativo financeiro

11.16 A entidade deve baixar um ativo financeiro apenas quando:

(a) os valores forem integralmente recebidos; ou

(b) a entidade não esperar mais receber os valores.

11.17 No caso de transferência do ativo financeiro para outra entidade (cessão de crédito, securitização, desconto, venda etc.), primeiramente deve ser avaliado se todos os riscos e benefícios associados ao seu recebimento foram, de fato, transferidos. Em caso afirmativo, o ativo deve ser baixado. Caso contrário, a entidade deverá manter o ativo financeiro e contabilizar o valor recebido como um passivo financeiro. Por exemplo, quando há desconto de duplicatas a receber, o risco de recebimento geralmente continua com a entidade que efetuou o desconto, logo ela deve manter a duplicata a receber em seu ativo e reconhecer um passivo financeiro.

Baixa de passivo financeiro

11.18 A entidade baixa um passivo financeiro apenas quando ele é extinto – ou seja, quando a obrigação especificada no contrato é cumprida, cancelada ou expirar.

Divulgação

11.19 A entidade deve divulgar informação relevante que permita aos usuários de suas demonstrações contábeis identificar e compreender as principais classes de ativos e passivos financeiros e seus efeitos no resultado e outras informações que julgar relevantes para seus usuários.

11.20 Se a entidade transfere ativos financeiros para outra parte em transação que não se qualifica para baixa (item 11.17), a entidade deve divulgar para cada classe relevante de tais ativos financeiros:

a natureza dos ativos;

a natureza dos riscos e benefícios de propriedade aos quais a entidade permanece exposta;

os valores contábeis dos ativos e de quaisquer passivos associados que a entidade continue a reconhecer.

11.21 Quando a entidade penhora ativos financeiros como garantia para passivos ou passivos contingentes relevantes, deve divulgar:

o valor contábil dos ativos financeiros penhorados como garantia;

os termos e condições relativos a esse penhor.

11.22 Para empréstimo a pagar reconhecido na data do balanço, para o qual existe quebra de contrato ou inadimplência, a entidade deve divulgar quando relevante:

detalhes sobre a quebra ou inadimplência;

o valor contábil dos empréstimos a pagar correspondentes na data do balanço;

se a quebra de cláusulas ou inadimplência foi sanada, ou as cláusulas dos empréstimos a pagar foram renegociadas antes das demonstrações contábeis terem sido autorizadas para emissão.

11.23 No caso de utilização de contratos de instrumentos derivativos, quer para fins de proteção de dívidas, de recebíveis, de variações de preços, de indexadores e outros (operações de hedge), quer para fins especulativos, deverá a empresa evidenciar em nota explicativa específica informações completas sobre as características desses instrumentos.

## Seção 12

### Outros Tópicos sobre Instrumentos Financeiros

O conteúdo desta seção está incluído na Seção 11 desta Norma.

## Seção 13

### Estoques

Mensuração de estoques, custo de estoques e custo de aquisição

13.1 A entidade avalia estoques pelo menor valor entre o custo de aquisição e o preço de venda estimado diminuído das despesas de venda e dos custos para completá-los.

13.2 Os custos de aquisição de estoques abrangem o preço de compra, de transformação, tributos não recuperáveis, transporte, manuseio e outros custos diretamente atribuíveis à aquisição de mercadorias, bens acabados, materiais e serviços, incluindo os incorridos para trazê-los para a localização e condições atuais.

Tributos recuperáveis, descontos comerciais, abatimentos e outros itens similares são deduzidos na determinação dos custos de compra.

13.3 A entidade pode adquirir estoques em condições de pagamento em data futura. Se relevante a diferença com relação ao valor à vista, a diferença é reconhecida como despesa de juros e não como custo do estoque. Neste caso, a contabilização deverá considerar o ajuste a valor presente do passivo correspondente, observando-se o disposto nos itens 11.6, 11.7 e 11.13.

#### Custos de transformação

13.4 Os custos de transformação de estoques incluem os diretamente relacionados à produção, tais como mão de obra direta e outros. Eles também incluem a alocação sistemática de custos indiretos de produção fixos (tais como depreciação e manutenção de instalações e equipamentos de fábrica) e variáveis (tais como materiais indiretos e energia), que são incorridos na conversão de materiais em bens acabados. Os custos indiretos fixos de produção devem ser alocados com base na capacidade normal das instalações de produção. Os custos indiretos de produção variáveis são alocados a cada unidade de produção com base no uso real das instalações de produção. Esses conceitos são aplicáveis também ao custo de serviços sendo executados.

#### Custos excluídos dos estoques

13.5 Não são incluídos no custo de estoques de bens e serviços e são reconhecidos como despesas no exercício em que são incorridos a quantidade anormal de material, a mão de obra ou outros custos de produção desperdiçados, os custos da ociosidade e as despesas administrativas, de venda e financeiras.

#### Custos de estoques de prestador de serviços

13.6 Prestadores de serviços, à medida que tenham estoques de serviços sendo executados, os avaliam pelos custos de sua produção, o que inclui mão de obra e outros custos de pessoal e demais custos diretamente envolvidos na prestação de serviço, mas não inclui valores relativos a despesas com vendas, administrativas e financeiras.

#### Estoques de produtos animais, vegetais e minerais

13.7 Esses estoques, se tiverem mercado ativo e preço objetivamente verificável, poderão ser avaliados a valor de mercado, reconhecido diretamente no resultado. Variações de mercado posteriores, se essa for a prática comercial, poderão ser reconhecidas também contra o resultado.

#### Métodos de avaliação do custo

13.8 A entidade deve avaliar o custo de estoques usando o método do primeiro a entrar, o primeiro a sair (PEPS), ou o método do custo médio ponderado, aplicando o mesmo método de avaliação de custo para todos os estoques de natureza e uso similar, de forma consistente ao longo do tempo. Se possível identificar o custo específico, deverá ele ser adotado.

#### Reconhecimento como despesa

13.9 A entidade reconhece o valor contábil dos estoques como despesa no exercício no qual a receita de venda relacionada é reconhecida.

#### Divulgação

13.10 A entidade deve divulgar, conforme aplicável: as práticas contábeis adotadas ao avaliar estoques, incluindo o método de custo utilizado; o valor contábil total de estoques e o detalhe das categorias relevantes de estoques apropriadas à entidade; o valor de estoques reconhecidos como despesa durante o exercício; perdas por redução ao valor recuperável reconhecidas ou revertidas para o resultado; e, se aplicável, o valor contábil total de estoques dados como garantia de passivos.

## Seção 14

### Investimento em Controlada, em Controlada em Conjunto (Joint Venture), em Coligada e Outras Participações Societárias

#### Alcance e definições

14.1 Esta seção é aplicável, nas demonstrações contábeis individuais, à contabilização de seus investimentos em entidades controladas, controladas em conjunto (joint ventures) e em coligadas, classificáveis como Investimento no Ativo Não Circulante; e é aplicável, no caso de demonstrações consolidadas, aos investimentos em controladas em conjunto e em coligadas. Para as demais, aplica-se a Seção 11.

14.2 Controlada é a sociedade na qual a controladora, diretamente ou por meio de outras controladas, por maioria no capital votante ou por acordo entre sócios, tenha assegurado, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais, o poder de eleger a maioria dos administradores e o poder de governar as políticas operacionais e financeiras da entidade que lhe garantam a capacidade de poder afetar os resultados dessa investida.

14.3 Controlada em conjunto (joint venture) é um acordo por meio do qual as partes não detêm cada uma isoladamente o controle de uma investida, mas o têm em conjunto por meio de acordo entre sócios ou algum outro instrumento legal.

14.4 Coligada é a entidade sobre a qual a investidora tem influência significativa e que não é nem controlada nem investimento controlado em conjunto. Influência significativa é o poder de participar nas decisões da política financeira e operacional da entidade coligada, mas sem deter controle ou controle conjunto sobre

essas políticas. Presume-se a influência significativa quando a investidora, direta ou indiretamente (por exemplo, por meio de controladas), detém 20% ou mais do poder de voto da entidade coligada, a menos que possa ser claramente comprovado o contrário. No caso de participação inferior a 20%, se evidenciada e justificada a influência, também é configurada a figura da coligada.

Método da equivalência patrimonial

14.5 A investidora avalia seus investimentos em sociedades controladas, controladas em conjunto e em coligadas pelo método da equivalência patrimonial com base em demonstrações da mesma data ou com defasagem máxima de 60 dias. Sob esse método o investimento é reconhecido, inicialmente, pelo preço da transação (incluindo os custos da transação), e é ajustado subsequentemente para refletir a participação da investidora no resultado da investida. Esse ajuste tem como contrapartida o resultado da investidora.

14.6 Também é ajustada a equivalência patrimonial, subsequentemente à aquisição, para registro de outras mutações do patrimônio líquido da investida que não sejam resultado, em conta reflexa no patrimônio líquido da investidora para transferência para o resultado quando o mesmo ocorrer no patrimônio líquido da investida.

14.7 As variações de câmbio em sociedades no exterior e as decorrentes de variação no percentual detido no capital da investida serão registradas em conta específica do patrimônio líquido da investidora até a baixa do investimento, quando deverão compor o ganho ou a perda na baixa nessa transação.

14.8 Na aquisição de investimento em entidade avaliado pela equivalência patrimonial, a investidora deve contabilizar qualquer diferença (tanto positiva como negativa) entre o custo de aquisição e o valor contábil da parte adquirida do patrimônio líquido da investida de acordo com os itens 19.9 a 19.11 da Seção 19.

14.9 As distribuições de resultado recebidas da entidade investida devem ser registradas como redução do valor do investimento avaliado pela equivalência patrimonial.

14.10 Se existir evidente indicação de perda do valor contábil recuperável de um investimento em coligada, entidade controlada em conjunto ou controlada, a investidora deve testar todo o valor contábil do investimento para redução ao valor recuperável, ajustando esse ativo ao seu provável valor recuperável como um ativo único.

14.11 Quando da equivalência patrimonial, a investidora elimina todos os lucros e prejuízos não realizados relevantes (ainda incluídos no ativo da controladora ou de controlada) resultantes de transações entre controladas entre si e com a controladora.

14.12 Se a investida utiliza práticas contábeis que diferem significativamente daquelas da investidora, esta deverá primeiramente ajustar extra contabilmente essas demonstrações da investida para refletir as suas práticas contábeis.

14.13 Se a equivalência patrimonial zerar no caso de perdas de controlada, controlada em conjunto ou coligada que apresente patrimônio líquido negativo, a investidora deve reconhecer perdas adicionais como provisão no passivo na medida em que a investidora tenha obrigação de efetuar pagamentos em nome da investida.

14.14 A investidora deve deixar de utilizar o método de equivalência patrimonial a partir da data em que deixar de ter influência significativa na investida. O saldo último dessa equivalência será considerado como custo de aquisição de investimento avaliado ao custo.

Investimento societário não avaliável pela equivalência patrimonial

14.15 Os investimentos societários que não sejam avaliáveis pela equivalência patrimonial serão registrados e mantidos ao custo, sujeitos ao teste de recuperabilidade no caso de evidente perda provável, classificados no ativo circulante se destinados à venda ou no não circulante se destinados à obtenção de benefícios pela sua manutenção.

14.16 No caso de investimentos em companhia aberta com mercado ativo, poderá a entidade optar pela aplicação do valor de mercado desse investimento.

Divulgação

14.17 As notas explicativas dos investimentos avaliáveis pela equivalência patrimonial devem conter informações relevantes e precisas sobre as sociedades e suas relações com a companhia, indicando:

a denominação da sociedade, seu capital social e patrimônio líquido;

número, espécies e classes das ações ou quotas de propriedade da companhia, e o preço de mercado das ações, se houver;

o lucro líquido do exercício;

os créditos e as obrigações entre a companhia e as sociedades controladas e controladas em conjunto;

e

o montante das receitas e despesas em operações entre a companhia e essas investidas.

## Seção 15

### Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture)

O conteúdo desta seção do CPC ME está contido, nesta Norma, na Seção 14 - Investimento em Controlada, em Controlada em Conjunto (Joint Venture) e em Coligada.

**Seção 16**  
**Propriedade para Investimento**  
**Esta seção está incluída na Seção 17 - Ativo Imobilizado.**

**Seção 17**  
**Ativo Imobilizado**

Alcance

17.1 Esta seção trata da contabilização de:

- ativos tangíveis classificáveis destinados à manutenção da atividade da entidade;
- terrenos ou edificações que atendam à definição de propriedade para investimento por se destinarem a recebimento de aluguéis ou valorização para venda;
- ativos biológicos destinados à manutenção da atividade, como animais para reprodução e plantas permanentes portadoras;
- ativos tangíveis vinculados à exploração da atividade de concessão;
- outros ativos tangíveis destinados à manutenção das atividades operacionais.

Contabilização inicial

17.2 O ativo imobilizado será contabilizado, no seu reconhecimento inicial, pelo seu respectivo custo de aquisição ou construção. As propriedades para investimento deverão ser registradas ao custo de forma segregada dos demais terrenos e/ou edifícios que integram o ativo imobilizado.

Elementos do custo

17.3 O custo do ativo imobilizado compreende todos os seguintes custos:

seu preço de compra à vista, incluindo taxas legais e de corretagem, tributos de importação e tributos de compra não recuperáveis; e custo de materiais, mão de obra e encargos sociais, energia etc., no caso de sua construção;

quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e em condição necessária para que seja capaz de funcionar da maneira pretendida pela administração;

a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração da área na qual o item está localizado decorrentes da obrigação legal ou construtiva (deliberada pela empresa sem imposição legal e de conhecimento dos beneficiários).

17.4 As receitas e as respectivas despesas de operações eventuais ao longo da construção ou desenvolvimento de item de ativo imobilizado são reconhecidas no resultado caso essas operações não sejam necessárias para colocar o item no seu local pretendido e em condições de operação.

Partes e peças de reposição

17.5 Itens como peças de reposição, equipamentos de reserva e equipamentos de serviço devem ser contabilizados de acordo com esta seção quando atenderem à definição de ativo imobilizado. Caso contrário, deverão ser classificados como estoque.

17.6 O custo da substituição de partes e peças será contabilizado como despesa do exercício em que ocorrer a substituição, exceto se a parte ou peça substituída acrescentar benefícios futuros à entidade. Neste caso, a entidade deverá adicionar o custo respectivo e baixar o valor contábil das partes substituídas em contrapartida ao resultado. Se não for praticável determinar o valor contábil da parte substituída, poderá ser utilizado o custo da substituição como indicação do custo de aquisição ou construção da parte substituída, deduzido da depreciação acumulada referente à parte substituída.

Contabilização subsequente

17.7 A entidade deve mensurar os itens do ativo imobilizado após o reconhecimento inicial pelo custo menos a depreciação acumulada e qualquer perda acumulada por redução ao valor recuperável, incluindo as propriedades para investimento.

Depreciação

17.8 A entidade deve alocar o valor depreciável do ativo em base sistemática ao longo da sua vida útil que bem represente o consumo do imobilizado. Ativos como terrenos, como regra, possuem vida útil indeterminada, portanto não são depreciados. A depreciação será feita em linha reta, permitindo-se outra alternativa apenas quando totalmente justificável.

17.9 A depreciação do ativo se inicia quando ele está disponível para uso e termina quando ele é baixado ou tenha sido totalmente depreciado. A depreciação não termina quando o ativo se torna ocioso ou quando é retirado do uso produtivo, a não ser que utilizado o método de depreciação pelo uso.

17.10 A depreciação de cada exercício deve ser reconhecida como despesa no resultado, a não ser que outra seção desta Norma exija que ela seja reconhecida como parte do custo de estoque em produção ou imobilizado em construção.

17.11 Aplicam-se os mesmos critérios adotados à exaustão de recursos minerais.

Expediente prático

17.12 Como expediente prático, por poder afetar a relação custo/benefício, e se não distorcer materialmente a representação adequada das demonstrações contábeis, a entidade poderá utilizar os critérios

estabelecidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil para a contabilização da depreciação, especificamente no que se refere ao valor depreciável, ao método de depreciação e à vida útil. Uma vez adotado esse expediente prático, ele deverá ser aplicado a todos os itens que integram o ativo imobilizado da entidade, inclusive àqueles classificáveis como propriedades para investimento. Divulgação específica deverá ser feita sobre essa adoção.

#### Troca de ativos

17.13 Um item do ativo imobilizado pode ser adquirido por meio de troca de ativo monetário e/ou não monetário. A entidade deve mensurar o custo do ativo adquirido pelo custo do ativo cedido, acrescido do valor correspondente à diferença, se houver.

#### Redução ao valor recuperável

17.14 Nas hipóteses em que o valor contábil de item relevante do ativo imobilizado não puder, notoriamente, ser parcial ou totalmente recuperado por meio da venda (líquida das despesas de venda) ou uso do respectivo item, a entidade deverá contabilizar a perda estimada correspondente. Essa avaliação deverá ser realizada ao final de cada exercício social.

17.15 No caso de retorno à condição de recuperabilidade de seu saldo contábil, a perda anteriormente reconhecida será revertida para o resultado.

#### Baixa

17.16 A entidade deve baixar um item do ativo imobilizado pelo seu valor contábil líquido e reconhecer o ganho ou a perda (se cabível) no resultado:

por ocasião da alienação do ativo; ou

quando o ativo não for capaz de produzir benefícios econômicos futuros por ter se tornado imprestável, em razão, por exemplo, de perecimento, danos, quebras ou obsolescência.

#### Divulgação

17.17 A entidade deve divulgar as seguintes informações, quando relevantes, para cada classe ou grupo relevante de ativo imobilizado:

as bases de mensuração utilizadas para determinação do valor contábil bruto;

os métodos de depreciação utilizados;

as vidas úteis e as taxas de depreciação utilizadas;

o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (somadas às perdas acumuladas por redução ao valor recuperável de ativos) no início e no final do período de divulgação.

17.18 Quando relevantes, a entidade também deve divulgar:

a existência e os valores contábeis dos ativos imobilizados e das propriedades para investimento para os quais a entidade tenha titularidade restrita ou que foram dados em garantia de passivos; e

os valores dos compromissos contratuais para aquisição de ativo imobilizado.

17.19 Quando relevantes, as propriedades para investimento e os ativos biológicos podem ser divulgados separadamente do ativo imobilizado.

## Seção 18

### Ativo Intangível Exceto Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura (Goodwill)

#### Alcance

18.1 Esta seção se refere à contabilidade para todos os ativos intangíveis adquiridos, exceto o ágio por expectativa de rentabilidade futura (ver Seção 19) e os ativos intangíveis mantidos por entidade para venda no curso normal dos negócios (ver Seção 13 e Seção 23).

#### Contabilização inicial

18.2 O ativo intangível será contabilizado, na data da sua aquisição, pelo respectivo custo, o qual compreende o preço de compra à vista mais os tributos não recuperáveis e gastos vinculados à necessidade de estarem prontos para sua utilização.

18.3 Os gastos com pesquisa e desenvolvimento incorridos no exercício devem ser reconhecidos como despesa.

#### Contabilização subsequente

18.4 A entidade deve mensurar os ativos intangíveis, após o reconhecimento inicial, pelo custo menos a amortização acumulada. A perda deve ser reconhecida no caso de evidente condição de não recuperabilidade do saldo contábil nem pelo valor de venda e nem pelo valor em uso.

#### Amortização

18.5 Para os propósitos desta Norma, todos os ativos intangíveis devem ser considerados como tendo vida útil finita e valor residual igual a zero, exceto se existir compromisso de terceiro independente para comprar o ativo ao final da sua vida útil, com o valor desse compromisso se constituindo em valor residual.

18.6 A vida útil de ativo intangível deve ser estabelecida de acordo com o período de vigência dos direitos contratuais ou outros direitos legais correspondentes.

Contudo, caso a vida útil não possa ser estabelecida de forma confiável, ela deverá ser determinada com base na melhor estimativa da administração, a qual não deverá exceder a dez anos e somente poderá ser inferior a 5 (cinco) anos se devidamente justificado.

18.7 A entidade deve alocar o valor da amortização de ativo intangível utilizando uma base sistemática ao longo de sua vida útil. O encargo de amortização para cada exercício deve ser reconhecido como despesa, a não ser que outra seção desta Norma exija que tal encargo seja reconhecido como parte do custo de ativos, tais como estoques ou imobilizado.

18.8 A amortização é iniciada quando o ativo intangível está disponível para utilização e termina quando o ativo é baixado. A entidade deve escolher o método de amortização que reflita o padrão pelo qual se espera consumir os benefícios econômicos futuros do ativo. Caso não possa determinar esse padrão de maneira bastante confiável, a entidade deve utilizar o método da linha reta.

Redução ao valor recuperável

18.9 A entidade deverá reconhecer como perda o ativo ou parte dele se indícios evidenciarem a incapacidade de recuperação de parte ou do todo de seu valor.

Baixa

18.10 A entidade deve baixar o ativo intangível pelo seu valor contábil e reconhecer o ganho ou a perda (se cabível) no resultado:

por ocasião de alienação do ativo; ou

quando não existir expectativa de benefícios econômicos futuros pelo uso.

Divulgação

18.11 A entidade deve divulgar as seguintes informações, quando relevantes, para cada classe ou grupo de ativo intangível:

as vidas úteis e as taxas de amortização utilizadas;

os métodos de amortização utilizados;

o valor contábil bruto e qualquer amortização acumulada (somada às perdas acumuladas por desvalorização) no início e no final do período de divulgação;

a linha da demonstração do resultado na qual qualquer amortização de ativos intangíveis é incluída.

18.12 Quando relevante, a entidade também deve divulgar:

descrição, valor contábil e período de amortização remanescente de qualquer ativo intangível individual;

existência e valores contábeis dos ativos intangíveis para os quais a entidade tenha titularidade restrita ou que tenham sido dados como garantia de passivos;

os valores de acordos contratuais para aquisição de ativos intangíveis.

18.13 A entidade deve divulgar o valor total dos gastos relevantes com pesquisa e desenvolvimento reconhecidos como despesa durante o exercício.

## Seção 19

### Combinação de Negócios (Aquisição de Controle) e Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura (Goodwill)

Alcance e definição de combinação de negócios

19.1 Esta seção cuida da aquisição do controle de uma empresa ou da aquisição de outro tipo de negócio em transação que não seja entre entidades sob controle comum. Combinação de negócios ocorre quando uma entidade obtém o controle de outra ou o controle de um conjunto de ativos (com ou sem passivos) que formam, no seu conjunto, um negócio. Não é combinação de negócios a aquisição de ativo(s) isolado(s) que não forma(m) um negócio.

19.2 A combinação de negócios pode ser efetuada pela emissão de ações ou outros títulos patrimoniais, transferência de caixa ou equivalentes de caixa ou outros ativos, ou uma composição desses elementos.

Identificação do adquirente

19.3 Um adquirente deve ser identificado para todas as combinações de negócios. A adquirente é a entidade combinada que obtém o controle das outras entidades ou negócios combinados. O controle da entidade sobre outra é descrito na

## Seção 9 - Demonstrações Consolidadas e Combinadas.

19.4 Embora algumas vezes a identificação da adquirente possa ser difícil, existem normalmente indicações de sua existência, tais como o tamanho, a preponderância da administração de uma delas etc.

Custo de combinação de negócios e início do reconhecimento do resultado

19.5 A entidade adquirente deve mensurar o custo de combinação de negócios como a soma dos valores de mercado dos ativos entregues na aquisição, dos passivos assumidos, de ações ou outros títulos patrimoniais emitidos pela adquirente e mais quaisquer custos atribuíveis à combinação de negócios.

19.6 A entidade deve reconhecer o resultado da entidade adquirida a partir da data de aquisição.

Ajustes no custo de combinação de negócios dependentes de eventos futuros

19.7 Quando um acordo de combinação de negócios proporcionar ajuste no custo da combinação que depende de eventos futuros, o adquirente deve incluir o valor estimado do ajuste no custo da combinação na data de aquisição se o ajuste for provável e puder ser mensurado de maneira confiável, ou quando essa característica surgir até um ano após a aquisição. Esses fatos ajustam o custo da combinação. Após isso, eventuais ajustes serão contabilizados no resultado.

Alocação do custo de combinação de negócios para os ativos adquiridos e passivos assumidos

19.8 A entidade adquirente deve, na data de aquisição, alocar o custo de aquisição na parte relativa à equivalência patrimonial, e como mais ou menos valia (diferença entre valor de mercado e valor contábil) para os ativos e passivos identificáveis adquiridos que atenderem aos critérios de reconhecimento contábil. A entidade pode constituir Tributo Diferido sobre essas mais ou menos valias.

Ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ou ganho por compra vantajosa

19.9 Após a alocação de que trata o item anterior, a entidade adquirente deve mensurar o ágio por expectativa de rentabilidade futura ou o ganho por compra vantajosa adquirido em combinação de negócios pela diferença entre o custo de aquisição e a soma algébrica dos ativos e passivos adquiridos mensurados a seu valor de mercado.

19.10 Se o custo de aquisição da entidade ou da parte adquirida exceder o valor de mercado dos ativos e passivos adquiridos mencionados no item 19.9, esse excedente será contabilizado como ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) e será amortizado conforme a expectativa de geração desse lucro esperado, ou no prazo máximo de 10 (dez) anos.

19.11 Se o custo de aquisição da entidade ou da parte adquirida for inferior ao valor de mercado dos ativos e passivos adquiridos mencionados no item 19.9, a entidade deve revisar a identificação e a mensuração dos ativos e passivos da entidade ou do negócio adquirido e, caso persista esse valor, deverá reconhecer esse ganho por compra vantajosa imediatamente no resultado.

19.12 Após essa distribuição do custo de aquisição, este ficará subdividido em três subcontas: equivalência patrimonial, mais ou menos valias de ativos e passivos e goodwill.

Divulgação

Combinação de negócios efetivada durante o período de divulgação

19.13 Para cada combinação de negócios relevante durante o período de divulgação, a entidade deve divulgar as seguintes informações:

nomes e descrição das entidades ou negócios negociados;

data de aquisição;

percentagem de títulos patrimoniais adquiridos com direito a voto;

custo da combinação e descrição dos componentes desse custo (tais como caixa, títulos patrimoniais e instrumentos de dívida transferidos);

valores reconhecidos na data de aquisição para cada classe de ativos e passivos da entidade ou do negócio adquirido, incluindo o ágio por expectativa de rentabilidade futura;

valor de quaisquer excessos reconhecidos no resultado em conformidade com o item 19.11 e a conta na demonstração do resultado na qual o excesso é reconhecido;

utilização ou não de tributos diferidos na combinação de negócios Todas as combinações de negócios com saldos relevantes no balanço

19.14 A entidade adquirente deve divulgar, se relevante o valor, a vida útil utilizada para amortização do ágio por expectativa de rentabilidade futura e a conciliação do valor contábil do ágio por expectativa de rentabilidade futura no início e no final do período de divulgação, demonstrando-o separadamente e mais:

(a) mudanças provenientes de novas combinações de negócios;

(b) perdas por redução ao valor recuperável;

(c) alienações de negócios anteriormente adquiridos; (d) outras mudanças.

Essa conciliação não precisa ser apresentada para os exercícios anteriores.

## Seção 20

### Arrendamentos, Aluguéis e Outros Acordos ou Contratos Similares

Alcance

20.1 Esta seção se aplica à contabilização de contratos ou acordos por meio dos quais o arrendador transfere ao arrendatário, locatário ou outro beneficiário, em troca de pagamento, ou série de pagamentos, o direito de uso de ativo por um período pactuado entre essas partes.

20.2 Os contratos ou acordos referidos no item 20.1 independem da denominação que lhes seja dada, mas, notadamente compreendem a contratos de arrendamento (operacional ou financeiro), de locação de bens ou direitos, incluindo imóveis, certas parcerias agrícolas etc. Nesta Norma, os contratos ou acordos sob o seu alcance são designados, genericamente, por arrendamentos.

Contabilização pelo arrendatário

20.3 O arrendatário deve reconhecer as contraprestações do arrendamento, aluguel e outros como despesa no resultado, a não ser que outra seção desta Norma exija que eles sejam reconhecidos como parte do

custo de um ou mais ativos, como estoque ou imobilizado. O reconhecimento deverá ser realizado em base linear, ao longo do período do arrendamento. O efeito de quaisquer alterações no valor das contraprestações deverá ser contabilizado a partir do exercício da alteração.

#### Divulgação

20.4 O arrendatário deve fazer as seguintes divulgações, quando relevantes, para os arrendamentos: o total dos pagamentos futuros mínimos do arrendamento ao final do período de divulgação, para cada um dos seguintes períodos:

(i) até um ano;

mais de um ano e até cinco anos;

mais de cinco anos; e

uma descrição geral dos acordos relevantes de arrendamento do arrendatário incluindo, por exemplo, informações sobre aluguéis contingentes, opções de renovação ou de compra e cláusulas de reajustamento, subarrendamentos e restrições impostas pelos contratos de arrendamento.

#### Contabilização pelo arrendador

20.5 O arrendador deve contabilizar o ativo objeto de arrendamento no ativo imobilizado ou no ativo intangível, conforme a sua natureza, de forma segregada dos demais elementos que integram esses grupos.

20.6 O arrendador deve contabilizar as receitas do arrendamento no resultado em base linear ao longo do período do arrendamento, considerando o prazo contratualmente estabelecido, a não ser quando forem efetivamente variáveis (como percentual da venda etc.). O efeito de quaisquer alterações no valor dos pagamentos deverá ser contabilizado a partir do exercício da alteração.

20.7 Serão contabilizadas no resultado as despesas relacionadas ao ativo arrendado, incluindo a depreciação ou amortização, conforme o caso. A política de depreciação ou amortização para os ativos arrendados depreciáveis ou amortizáveis deve ser consistente com a política normal de depreciação ou amortização do arrendador para ativos semelhantes.

20.8 O arrendador deve reconhecer como despesas do exercício todas aquelas diretas iniciais incorridas na negociação e estruturação de arrendamento.

#### Divulgação

20.9 O arrendador deve divulgar as seguintes informações, quando relevantes, para os arrendamentos: os pagamentos mínimos futuros de arrendamentos não canceláveis para cada um dos seguintes períodos:

até um ano;

mais de um ano e até cinco anos;

mais de cinco anos;

o total de aluguéis contingentes reconhecidos como receita; e

a descrição geral dos acordos relevantes de arrendamento do arrendador, incluindo, por exemplo, informações sobre aluguéis contingentes, opções de renovação ou de compra e cláusulas de reajustamento, subarrendamentos e restrições impostas pelos contratos de arrendamento.

#### Transação de venda e leaseback

20.10 A transação de venda e leaseback envolve a venda do ativo e o concomitante retroarrendamento do mesmo ativo. O pagamento do arrendamento e o preço de venda são geralmente interdependentes porque são negociados como um pacote.

20.11 O vendedor-arrendatário deve reconhecer qualquer lucro ou prejuízo da operação de venda imediatamente e contabilizar o arrendamento resultante da operação, conforme o disposto no 2.3.

20.12 O comprador-arrendador registrará a aquisição do ativo observando os critérios estabelecidos na Seção 17 e na Seção 18, conforme a natureza do ativo, contabilizando o arrendamento resultante da operação, conforme o disposto nos itens 20.5 a 20.8.

20.13 Quando a transação for feita com base em valor notoriamente diferente do valor de mercado e houver opção de recompra, a venda não será reconhecida e o valor recebido será registrado como dívida no passivo.

#### Divulgação

20.14 Quando relevante, arrendatários e arrendadores, além das informações a serem divulgadas de acordo com os itens 20.4 e 20.9, respectivamente, deverão indicar os ativos objetos de transações de venda e leaseback, informando o valor e as características da transação de venda correspondente.

20.15 Divulgação adicional deverá ser feita para o caso de transação de venda e leaseback:

descrição da operação;

informações sobre o saldo contábil líquido baixado e valor recebido;

detalhamento das bases do retro arrendamento, tais como valores, prazos, condições de reajustes e outros.

## Seção 21

### Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes

### Definição

21.1 Provisões são obrigações presentes (passivos) com prazo e/ou valor incertos. Obrigações por disputas tributárias, cíveis, trabalhistas, bem como aquelas decorrentes de garantias, entre outras, são alguns exemplos de provisões. Não se aplica nesta Norma o conceito de provisão para os ajustes por redução de valor de ativos, como a depreciação acumulada, bem como para obrigações com incertezas não relevantes quanto ao valor, como férias, 13º salário, imposto de renda etc., uma vez que não existem incertezas relevantes no tocante a prazo e valor.

### Reconhecimento inicial

21.2 A entidade deve reconhecer uma provisão quando:

a entidade tem uma obrigação na data das demonstrações contábeis como resultado de evento passado;

é provável (isto é, maior probabilidade de sim do que não) que será exigida da entidade a transferência de benefícios econômicos para liquidação;

o valor da obrigação pode ser estimado de maneira confiável.

A entidade deve reconhecer a provisão no passivo em contrapartida à despesa, a não ser quando fizer parte do custo de um ativo, como estoques.

Não são passíveis de provisionamentos expectativas de desembolsos futuros cujos fatos geradores ainda não tenham ocorrido, como os gastos com reestruturação prevista da empresa, gratificações a definir etc.

### Mensuração inicial

21.5 A entidade deve mensurar uma provisão pela melhor estimativa do valor exigido para liquidar a obrigação na data do balanço. Quando o valor do dinheiro no tempo for material (relevante), o valor da provisão deve ser o valor presente do desembolso esperado, à base de taxa de desconto antes dos tributos, que reflita as condições atuais de mercado para a entidade.

21.6 No caso de possível restituição de terceiros por conta da liquidação de valor provisionado, a entidade deve reconhecer o reembolso como um ativo apenas quando for praticamente certo que a entidade irá receber esse valor. O reembolso é um ativo que não deve ser compensando contra a provisão. Na demonstração do resultado, a despesa pode ser apresentada líquida do reembolso reconhecido.

### Mensuração subsequente

21.7 A entidade deve revisar as provisões em cada balanço com base na melhor estimativa atual, contra o resultado, a não ser que a provisão tenha sido originalmente reconhecida como parte do custo de um ativo. Quando a provisão é mensurada pelo valor presente da obrigação estimada, seu ajuste ao longo do tempo deve ser reconhecido como despesa financeira.

### Passivo contingente

21.8 Passivo contingente é uma obrigação possível, ou seja, com probabilidade de não desembolso maior do que a de desembolso. A divulgação de passivo contingente relevante é exigida, a não ser que seja remota a possibilidade da saída de recursos.

### Ativo contingente

21.9 A entidade não deve reconhecer um ativo contingente como ativo. É considerado contingente o ativo cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob o controle da entidade. A divulgação de ativo contingente relevante é exigida quando a entrada de benefícios econômicos for provável. Quando o fluxo de recebimento futuro for praticamente certo, o ativo deixa de ser ativo contingente e seu reconhecimento é apropriado.

### Divulgação

21.10 Para cada classe de provisão e para cada classe de passivo contingente não considerado remoto, a entidade deve divulgar as seguintes informações, quando relevantes, acerca das provisões:

breve descrição da natureza da obrigação, o valor esperado e as datas de quaisquer pagamentos resultantes;

indicação das incertezas sobre o valor ou o momento de ocorrência dessas saídas;

valor de qualquer reembolso esperado, e o valor de ativo que tenha sido reconhecido em razão desse fato.

Informações comparativas de exercícios anteriores não são exigidas.

Caso seja impraticável fazer uma ou mais de uma dessas divulgações, esse fato deve ser declarado.

21.11 A entidade deve divulgar uma descrição da natureza dos ativos contingentes considerados relevantes ao final do período de divulgação e, salvo se envolver custo ou esforço excessivo, uma estimativa de seus respectivos efeitos financeiros esperados.

### Divulgação prejudicial

21.12 Em casos extremamente raros, a divulgação de alguma ou de todas as informações exigidas por esta seção pode ser seriamente prejudicial à posição da entidade na disputa com outras partes sobre assuntos da provisão, passivo contingente ou ativo contingente. Em tais casos, a entidade não precisa divulgar as informações, mas deve divulgar a natureza geral da disputa, juntamente com o fato de que, e razões pelas quais, as informações não estão sendo divulgadas.

## Seção 22

### Passivo e Patrimônio Líquido

Classificação como passivo ou patrimônio líquido

22.1 Patrimônio líquido é a diferença entre o total dos ativos da entidade e todos os seus passivos. Passivo é uma obrigação presente da entidade, originada de eventos já ocorridos, cuja liquidação deve resultar em saída futura de ativos.

22.2 A entidade deve classificar um instrumento como passivo ou como patrimônio líquido de acordo com a essência do acordo contratual. Salvo se a entidade tiver direito incondicional de evitar a entrega de caixa ou outro ativo para liquidar a obrigação contratual ou devolver o valor recebido (exemplo do adiantamento para aumento de capital com condição irrevogável e irretroatável de não devolução), a obrigação atende à definição de passivo e é classificada dessa forma.

22.3 Os seguintes instrumentos são exemplos de instrumentos que são classificados como passivos em vez de patrimônio líquido:

instrumento que seja resgatável contrato ou por deliberação do seu titular, mesmo que na forma de ações ou cotas do capital social;

instrumento que obriga a entidade a fazer quaisquer pagamentos aos detentores antes da liquidação, tais como juros.

Emissão original de ações ou outros títulos patrimoniais

22.4 A entidade deve reconhecer a emissão de ações ou outros títulos patrimoniais como patrimônio líquido quando a outra parte for obrigada a entregar caixa ou outros recursos à entidade. Se os títulos patrimoniais forem emitidos antes de a entidade receber o caixa ou outros recursos, a entidade deve apresentar o valor recebível como redução do patrimônio líquido no seu balanço patrimonial, em conta redutora do capital social, e não como ativo.

Venda de opção, direito de subscrição e warrant

22.5 A entidade deve aplicar os princípios descritos nesta seção aos títulos patrimoniais emitidos por meio da venda de opções, direitos de subscrição, warrants e instrumentos patrimoniais similares.

Ações ou quotas em tesouraria

22.6 As ações ou quotas em tesouraria são títulos patrimoniais da entidade que tenham sido emitidos e, quando legalmente possível, readquiridos subsequentemente por essa mesma entidade. A entidade deve deduzir do patrimônio líquido o valor dos recursos utilizados na aquisição das ações ou quotas em tesouraria. A entidade não deve reconhecer ganho ou perda no resultado na venda desses instrumentos patrimoniais.

Essas variações são registradas na reserva que tiver sido identificada como lastro para essa operação.

Distribuição para sócios

22.7 Havendo distribuição de lucros ou redução de capital com a entrega de bens in natura, a entidade precisa, primeiramente, ajustar esses ativos a seu valor de mercado, no resultado. Apenas se o valor de mercado dos ativos a serem distribuídos não puder ser mensurado de forma confiável, sem custo ou esforço excessivo, é que o passivo deve ser mensurado ao valor contábil dos ativos a serem distribuídos, o que deve ser devidamente divulgado.

22.8 O item anterior não se aplica à distribuição de ativo não monetário que seja controlado pela mesma parte ou partes antes e depois da distribuição. Essa exclusão se aplica às demonstrações contábeis individuais e consolidadas da entidade que efetua a distribuição.

Reservas de capital e reservas de lucros

22.9 Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:

a contribuição do subscritor de ações ou cotas que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações ou cotas sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social;

o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição.

22.10 Serão classificadas como reservas de lucros as contas constituídas pela apropriação de lucros da entidade.

Contas especiais

22.11 Poderão existir contas temporárias no patrimônio líquido exigidas por esta Norma como variação cambial de investimento societário no exterior, p.e., ou adiantamento para futuro aumento de capital (se na essência assim for considerado).

Essas contas devem ser destacadas no patrimônio líquido.

Divulgação

22.12 Se o valor de mercado dos ativos a serem distribuídos, conforme descrito no item 22.9, não puder ser mensurado de forma confiável sem custo ou esforço excessivo, a entidade deve divulgar esse fato e os motivos pelos quais a mensuração confiável do valor de mercado implicaria custo ou esforço excessivo.

22.13 As contas especiais mencionadas no item 22.11 deverão ser destacadas no patrimônio líquido.

## Seção 23

## Receitas

Alcance

23.1 Esta seção deve ser aplicada na contabilização de receitas originadas dos seguintes eventos e transações:

- venda de produtos (produzidos pela empresa com o propósito de venda ou comprados para revenda);
- prestação de serviços;
- contratos de construção;
- uso de ativos da empresa rendendo juros, royalties, dividendos (ou outra forma de distribuição de resultado de investimento não avaliado pela equivalência patrimonial) etc.

O uso do método da equivalência patrimonial (Seção 14) e a variação de valor de mercado de alguns ativos (Seção 13) não são tratados nesta seção.

Mensuração da receita

23.2 A entidade deve mensurar a receita líquida pelo valor de mercado da contraprestação recebida ou a receber, o que desconsidera o valor de qualquer desconto comercial, desconto financeiro por pagamento antecipado a terceiros, descontos e abatimentos por volume concedidos pela entidade, tributos sobre receitas e sobre o valor adicionado. A entidade registra a receita bruta e essas deduções, mas divulga somente a receita líquida. Não devem ser incluídos na receita valores coletados em nomes de terceiros, como na forma de recebimentos por conta de serviços a serem prestados por terceiros.

Venda de produtos

23.3 A entidade deve reconhecer a receita originada na venda de produtos quando forem satisfeitas todas as seguintes condições:

- a entidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos envolvidos (em geral, com a transferência do título legal ou transferência da posse para o comprador);
- a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos produtos vendidos em grau normalmente associado à propriedade, nem efetivo controle de tais produtos;
- o valor da receita pode ser mensurado de forma confiável;
- é provável que os recebimentos com a transação fluirão para a entidade;
- os custos incorridos ou a incorrer com relação à transação podem ser mensurados de forma confiável.

Prestação de serviços

23.4 A receita de prestação de serviços deve ser apropriada quando da transferência dos serviços ou dos seus benefícios ao cliente.

23.5 Quando o resultado da transação envolvendo a prestação de serviços não puder ser estimado de forma confiável, a entidade deve reconhecer a receita apenas na medida das despesas reconhecidas que são recuperáveis (produzindo resultado nulo).

Método de percentagem completada

23.6 Contratos de execução de serviços ao longo do tempo e contratos de construção podem ser reconhecidos conforme o andamento do serviço ou da construção se:

- o valor da receita é determinado e mensurável de forma confiável;
- é provável que os recebimentos fluirão para a entidade;
- o estágio de execução do contrato e os custos incorridos e a incorrer podem ser mensurados de forma confiável;
- no caso de construção, se o cliente é detentor do controle do bem sendo produzido e o construtor não possa dar outra destinação ao bem que não a entrega ao cliente.

A entidade deve rever continuamente as estimativas de receita e custos à medida que o contrato de construção progride. A receita deve ser apropriada conforme o andamento físico da obra ou, preferencialmente, conforme a incorrência nos custos.

A receita de execução de serviços ao longo do tempo deve ser apropriada de forma linear, a não ser que outro método seja determinante para uma mais fidedigna representação do desempenho da entidade.

Juros, royalties e dividendos (ou outra forma de distribuição de resultado)

23.9 A entidade deve reconhecer a receita originada do uso, por terceiros, dos ativos da entidade que produzam juros, royalties e dividendos (ou outras distribuições de resultado sem utilização da equivalência patrimonial) de acordo com as bases determinadas no item seguinte quando:

- for provável que os benefícios econômicos associados com a transação fluirão para a entidade; e
- o valor da receita puder ser mensurado de forma confiável.

23.10 A entidade deve reconhecer a receita de acordo com as seguintes bases:

- os juros são reconhecidos usando o método da taxa efetiva de juros;
- os royalties são reconhecidos pelo regime de competência de acordo com a substância do acordo;
- os dividendos ou outras distribuições de resultado são reconhecidos quando o direito do acionista ou sócio de receber o pagamento estiver estabelecido.

Divulgação

23.11 A entidade deve divulgar:

as políticas contábeis adotadas para o reconhecimento de receitas, incluindo os métodos adotados para determinar o estágio de execução de transações envolvendo a prestação de serviços e a execução de construção; o valor de cada categoria de receita reconhecida durante o exercício, mostrando separadamente, pelo menos, a receita originada de venda de produtos, prestação de serviços, juros, royalties, dividendos, comissões ou quaisquer outros tipos de receita; apenas em nota explicativa, a receita bruta, suas deduções e a receita líquida.

## **Seção 24**

### **Subvenção Governamental**

#### Alcance e definição

24.1 Esta seção especifica a contabilização para todas as subvenções governamentais. Subvenção governamental é uma assistência pelo Governo na forma de transferência de recursos para a entidade que possa ser razoavelmente quantificada em dinheiro, em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade.

#### Reconhecimento e mensuração

24.2 A entidade deve reconhecer as subvenções governamentais da seguinte forma:

a subvenção que não impõe condições de desempenho futuro sobre a entidade recebedora é reconhecida como receita quando os valores da subvenção forem líquidos e certos;

a subvenção que impõe determinadas condições de desempenho futuro sobre a entidade recebedora é reconhecida como receita apenas quando as condições de desempenho forem atendidas;

as subvenções recebidas antes dos critérios de reconhecimento de receita serem satisfeitos são reconhecidas como um passivo.

24.3 A entidade deve mensurar as subvenções pelo valor de mercado do ativo recebido ou recebível.

#### Divulgação

24.4 A entidade deve divulgar as seguintes informações sobre subvenções governamentais:

a natureza e os valores de subvenções governamentais reconhecidas nas demonstrações contábeis; condições não atendidas e outras contingências ligadas às subvenções governamentais que não tenham sido reconhecidas no resultado;

indicação de outras formas de assistência governamental da qual a entidade tenha diretamente se beneficiado.

## **Seção 25**

### **Receitas e despesas financeiras**

#### Reconhecimento e mensuração

25.1 As receitas e despesas financeiras devem ser apropriadas ao longo do tempo por regime de competência, com base na taxa efetiva de juros (método dos juros compostos), a não ser quando legal ou contratualmente houver a aplicação dos juros simples.

25.2 As receitas e despesas financeiras incorporam, além dos juros, as variações cambiais, variações monetárias e outras receitas ou despesas decorrentes de captação e aplicação de recursos financeiros, ou outros ativos e passivos ajustados a valor presente.

25.3 Os resultados de operações de proteção (hedge) de receitas ou despesas financeiras devem ser apresentados como retificações dessas receitas ou despesas. Os derivados de outras proteções deverão ser alocados aos itens a que se referem.

#### Divulgação

25.4 As despesas derivadas de captações de recursos financeiros (empréstimos e financiamentos) devem ser apresentadas separadamente das demais despesas financeiras no resultado ou em nota explicativa. O mesmo com as receitas de aplicações financeiras das entidades, onde essa atividade seja de natureza operacional por fazerem parte do modelo de negócio da entidade.

## **Seção 26**

### **Pagamento Baseado em Ações**

Entidades reguladas por esta Norma que realizem operações com pagamentos baseados em ações deverão aplicar a Seção 26 da NBC TG 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

## **Seção 27**

### **Redução ao Valor Recuperável de Ativos**

O conteúdo desta seção está distribuído nas seções que cuidam dos ativos.

## **Seção 28**

## Benefícios a Empregados e Administradores e seus Encargos

Alcance

28.1 Benefícios são todas as formas de remuneração proporcionadas por uma entidade em troca dos serviços prestados pelos seus empregados e administradores (diretores e conselheiros de administração). Esta seção não se aplica a:

benefícios pós-emprego (complementação de aposentadoria, seguro-saúde pós-emprego etc.); caso a entidade tenha esse tipo de benefício, deverá observar a Seção 28 - Benefícios a Empregados da NBC TG 1000; transações de remuneração baseada em ações, que são tratadas na Seção 26 - Pagamento Baseado em Ações da NBC TG 1000.

28.2 Encargos sociais são todos os derivados de legislação previdenciária e trabalhista vinculados aos benefícios.

Princípios gerais de reconhecimento

28.3 A entidade deve reconhecer mensalmente, por competência, a despesa de todos os benefícios cujos direitos tenham sido adquiridos como resultado de serviços prestados para a entidade no mês de referência, a não ser que outra seção exija que seja reconhecido como parte do custo de ativo como, por exemplo, estoques ou ativo imobilizado. E os encargos são registrados acompanhando os benefícios.

28.4 Exemplos de benefícios incluem itens tais como: ordenados e salários, remunerações, descanso semanal remunerado, horas extras, adicional noturno, FGTS, férias, 13º salário, gratificações, participação nos lucros e resultados, bônus, vales-transportes e refeição, seguro-saúde, assistência médica e outros.

28.5 Encargos sociais incluem INSS, PIS sobre folha de pagamento e outros.

28.6 A entidade deve reconhecer o custo esperado de planos de participação nos lucros e bônus e benefícios assemelhados apenas quando a entidade tiver obrigação presente legal ou não formalizada (obrigação construtiva, de conhecimento dos beneficiários) de fazer tais pagamentos como resultado de eventos passados (isso significa que a entidade não tem alternativa realista a não ser efetuar os pagamentos) e se houver estimativa confiável da obrigação.

28.7 Não podem ser apropriados como despesas valores que poderão compor benefícios futuros que não atendam ao item anterior, mesmo que planejados, desejados ou até decididos, mas não ainda devidamente comunicados de forma a gerar a expectativa por parte dos beneficiários.

## Seção 29

### Tributos sobre o Lucro (IRPJ e CSLL) Alcance

29.1 Para as finalidades desta Norma, tributo sobre o lucro inclui o IRPJ e a CSLL.

29.2 Esta seção abrange a contabilização dos tributos diretos devidos sobre o lucro (IRPJ e CSLL), apurados com base nos regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido. Esta seção exige que a entidade reconheça os efeitos fiscais atuais e futuros de transações e outros eventos que tenham sido reconhecidos nas demonstrações contábeis. Esses valores fiscais reconhecidos compreendem tributos correntes e tributos diferidos. Tributos correntes são o IRPJ e a CSLL devidos sobre o lucro no exercício corrente. Tributos diferidos são o IRPJ e a CSLL a pagar ou a recuperar em exercícios futuros que surgem das diferenças temporárias entre a base contábil e a tributária e de prejuízos, normalmente controladas na Parte B do LALUR pelas empresas optantes pelo lucro real, e a diferença entre a receita por competência e caixa, nas empresas optantes pelo lucro presumido.

29.3 Esta seção também alcança a contabilização do IRPJ e da CSLL apurados com base no Simples Nacional. Contudo, como expediente prático, a entidade poderá:

(a) não reconhecer o tributo diferido relativo à diferença de que trata o item 29.10;

(b) evidenciar a despesa com tributos sobre o lucro como dedução da receita bruta, juntamente com os demais tributos apurados no âmbito do Simples Nacional.

Reconhecimento e mensuração de tributo corrente

29.4 A entidade deve reconhecer o IRPJ e a CSLL devidos sobre o lucro do exercício no passivo em contrapartida de despesa no resultado, evidenciada antes do lucro líquido.

29.5 O IRRF e a CSLL recuperáveis, normalmente retidos pela prestação de serviços ou por instituições financeiras com relação ao rendimento de aplicações financeiras, devem ser reconhecidos como tributos a recuperar no ativo. Se os valores pagos para os exercícios corrente e passado excederem os valores a pagar para esses períodos, a entidade deve reconhecer esses valores excedentes ou antecipações como tributos a recuperar no ativo.

29.6 A entidade deve mensurar o tributo corrente passivo e ativo pelo valor que espera pagar (recuperar) utilizando as alíquotas fiscais e leis que tenham sido promulgadas ou substantivamente promulgadas até a data do relatório.

Princípio geral de reconhecimento de tributo diferido

29.7 Se for provável que a recuperação ou a liquidação do tributo diferido tornará futuros pagamentos de tributos maiores (menores) do que seriam se essa recuperação ou liquidação não tivessem efeito fiscal, esta

seção exige que a entidade reconheça o tributo diferido passivo (diferido ativo), com determinadas exceções. Se a entidade espera recuperar o valor contábil de ativo ou liquidar o valor contábil de passivo sem afetar o lucro tributável, não gera nenhum tributo diferido em relação ao ativo ou passivo.

#### Base fiscal e diferença temporária

29.8 A base fiscal é composta pelas receitas tributáveis deduzidas das despesas dedutíveis se a empresa é tributada pelo lucro real ou pelas receitas tributáveis, se a empresa é optante pelo lucro presumido.

29.9 Diferenças temporárias ocorrem quando a receita ou a despesa é incluída no lucro contábil em um exercício, mas é incluída no lucro tributável em exercício diferente, como no caso de provisões não dedutíveis, receitas e despesas financeiras tributariamente submetidas ao regime de caixa, à depreciação contábil diferente da fiscal etc.

29.10 A empresa optante pelo lucro presumido ou pelo Simples Nacional, que adote o regime de caixa para reconhecimento das receitas para fins de tributação, apresenta uma diferença temporária entre a receita na demonstração do resultado exercício (por regime de competência) e a receita para fins tributários (por regime de caixa);

29.11 As diferenças temporárias tributáveis em exercícios futuros resultam em tributos diferidos passivos, e as diferenças temporárias dedutíveis futuramente resultam em tributos diferidos ativos.

29.12 O tributo diferido ativo só será reconhecido se for provável que a entidade irá obter lucro tributável suficiente em relação à mesma autoridade fiscal e à mesma entidade tributável em condições de efetiva recuperação.

#### Prejuízo fiscal e crédito fiscal não utilizados

29.13 O tributo diferido ativo deve ser reconhecido para a compensação futura de prejuízos fiscais e créditos fiscais não utilizados apenas na medida em que seja provável que o lucro tributável futuro estará disponível para compensar os prejuízos fiscais não utilizados e os créditos fiscais não utilizados. Ao avaliar a probabilidade de que irá obter lucro tributável para compensar os prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados, a entidade deve considerar os seguintes critérios:

se a entidade tem diferenças temporárias tributáveis suficientes em relação à mesma autoridade fiscal e à mesma entidade tributável que resultarão em valores tributáveis que possam ser utilizados para compensar prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados antes que expirem;

se for provável que a entidade irá obter lucros tributáveis antes que os prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados expirem;

se os prejuízos fiscais não utilizados resultarem de causas identificáveis que sejam improváveis de se repetir; e

se oportunidades de planejamento tributário que criem lucro tributável no exercício em que os prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados possam ser compensados estiverem disponíveis à entidade.

Quando não for provável que a entidade irá obter lucro tributável para compensar os créditos fiscais não utilizados, o tributo diferido ativo não deve ser reconhecido.

29.14 A existência de prejuízos fiscais não utilizados é uma forte evidência de que a entidade pode não obter lucro tributável futuro. Conseqüentemente, quando a entidade tiver histórico de prejuízos recentes, ela deve reconhecer o tributo diferido ativo proveniente de prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados somente na medida em que tenha diferenças temporárias tributáveis suficientes ou na medida em que exista outra evidência convincente de que irá obter lucro tributável suficiente para compensar os prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados.

#### Revisão de tributo diferido

29.15 O valor contábil de tributo diferido ativo deve ser revisado no final de cada balanço. A entidade deve reduzir o valor contábil de tributo diferido ativo na medida em que não seja mais provável que irá obter lucro tributável suficiente.

Qualquer redução deve ser revertida, ou qualquer tributo diferido ativo não reconhecido anteriormente deve ser criado na medida em que se tornar provável que a entidade irá obter lucro tributável suficiente.

#### Mensuração de tributo corrente e diferido

29.16 A entidade não deve ajustar a valor presente tributos correntes ou diferidos, ativos e passivos.

#### Divulgação

29.17 A entidade deve divulgar informações que permitam aos usuários de suas demonstrações contábeis avaliarem a natureza e o efeito financeiro dos efeitos de tributos correntes e diferidos de transações reconhecidas e outros eventos.

29.18 Os tributos diferidos devem ficar em rubricas específicas no ativo e no passivo, a não ser que imateriais (irrelevantes). E na demonstração do resultado ou em nota explicativa deverão estar segregados os tributos correntes dos tributos diferidos.

## Seção 30

### Transações em moeda estrangeira e Conversão de Demonstrações Contábeis

30.1 Esta seção determina como incluir as transações em moeda estrangeira (transações efetuadas em moeda diferente do real) quando a moeda funcional é o real e como converter as demonstrações contábeis de moeda estrangeira para o real.

Moeda funcional

30.2 Cada entidade deve identificar sua moeda funcional. A moeda funcional da entidade é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera.

30.3 O ambiente econômico principal no qual a entidade opera é normalmente aquele em que ela fundamentalmente gera e desembolsa caixa. Portanto, os seguintes fatores são os principais fatores que a entidade considera na determinação de sua moeda funcional:

a moeda:

que mais influencia os preços de bens e serviços (esta é frequentemente a moeda na qual o preço de venda de seus produtos e serviços está expresso e é liquidado); e

do país cujas forças competitivas e regulamentos mais influenciam na determinação do preço de venda de seus produtos e serviços;

a moeda que mais influencia a mão de obra, o material e outros custos para o fornecimento de produtos ou serviços (esta é frequentemente a moeda na qual tais custos são liquidados normalmente em dinheiro).

30.4 Caso a entidade, após sua análise, decida que o real não é sua moeda funcional, deverá adotar integralmente o contido na Seção 30 da NBC TG 1000. Esta seção da Norma presente se aplica exclusivamente às entidades cuja moeda funcional seja o real.

Transações em moeda estrangeira e mensuração inicial

30.5 Transação em moeda estrangeira é uma transação que exige liquidação em moeda estrangeira quando a entidade compra ou vende produtos ou serviços cujo preço é estabelecido em moeda estrangeira, toma recurso emprestado ou aplica recurso em moeda estrangeira, investe em sociedade no exterior etc.

30.6 A entidade deve contabilizar uma transação em moeda estrangeira, no seu reconhecimento inicial, em reais, por meio da aplicação da taxa de câmbio à vista na data da transação.

30.7 Recebem o mesmo tratamento que as transações em moeda estrangeira as transações em reais sujeitas contratualmente à variação cambial.

Mensuração subsequente

30.8 Ao final de cada balanço, a entidade deve ajustar os itens monetários ativos e passivos em reais, tais como fornecedores estrangeiros ou clientes estrangeiros, empréstimos e outros pela taxa de câmbio do fechamento da data do balanço. As contrapartidas são receitas ou despesas financeiras do exercício.

30.9 No caso de adiantamento de clientes ou de adiantamento de contrato de câmbio, o passivo é ajustado a cada data de balanço, mas a receita de venda de bem ou serviço continua registrada pelo valor em reais na data do recebimento desse adiantamento. As contrapartidas do passivo são despesas financeiras do exercício. Da mesma forma, pagamento em moeda estrangeira na forma de adiantamento a fornecedores continua reconhecido pelo valor em real da data do pagamento.

30.10 Operações de proteção (hedge) de saldos em moeda estrangeira devem ser registradas juntamente com as despesas ou receitas a que se referem.

Conversão de demonstrações contábeis em moeda estrangeira para o real

30.11. No caso de investimento em sociedade no exterior, a entidade deve converter seus resultados e seu balanço para o real utilizando os seguintes procedimentos:

ativos e passivos para cada balanço patrimonial apresentado (isto é, incluindo os comparativos) devem ser convertidos pela taxa de fechamento da data do respectivo balanço;

receitas e despesas para cada demonstração do resultado devem ser convertidas pelas taxas de câmbio das datas das transações, podendo ser utilizada como expediente prático a média de taxa cambial mensal;

todas as variações cambiais resultantes da diferença cambial sobre o patrimônio líquido e o resultado líquido devem ser reconhecidas diretamente como componentes do patrimônio líquido para reconhecimento no resultado apenas quando da baixa do investimento.

Divulgação

30.12 A entidade deve divulgar:

os valores das variações cambiais reconhecidas no resultado durante o exercício;

os valores das variações cambiais classificadas em grupo separado do patrimônio líquido ao final do exercício;

os saldos ativos e passivos vinculados a moeda estrangeira.

### Seção 31

#### Hiperinflação

Esta seção não se aplica às pequenas empresas

### Seção 32

#### Evento Subsequente

Evento subsequente ao exercício a que se referem as demonstrações contábeis

32.1 Eventos subsequentes ao exercício a que se referem as demonstrações contábeis são aqueles eventos, favoráveis ou desfavoráveis, considerados relevantes e que ocorrem entre a data das demonstrações contábeis e a data na qual é autorizada a emissão dessas demonstrações. Existem dois tipos de eventos:

aqueles que evidenciam condições que já existiam na data de encerramento do exercício (eventos que geram ajustes após o encerramento desse exercício); e

aqueles que são indicadores de condições que surgiram após o encerramento do exercício (eventos que não geram ajustes após o encerramento desse exercício).

Eventos que geram ajuste após o encerramento do exercício

32.2 Os eventos ocorridos após a data do balanço até a divulgação das demonstrações contábeis que evidenciam confirmações ou modificações de condições que já existiam na data do balanço devem ter efeito retroativo e serem incluídos no balanço sendo encerrado. Por exemplo: decisão de processo judicial confirmando que a entidade já tinha uma obrigação presente ao final daquele exercício, ou definição do seu valor; ou falência de cliente após o encerramento do balanço etc.

Eventos que não geram ajuste após o encerramento do exercício

32.3 A entidade não deve ajustar os valores reconhecidos nas suas demonstrações contábeis para refletir os eventos que surgirem após a data do balanço e que não estejam relacionados a condições que existiam nessa data. Por exemplo: perda no valor de um ativo, como estoque ou imobilizado, mas por fatos novos surgidos após a data do balanço, como incêndio.

Distribuição de lucros

32.4 Se a entidade declarar dividendos ou outra forma de distribuição de lucros aos detentores dos seus títulos patrimoniais após o encerramento do exercício a que se referem as demonstrações contábeis, a entidade não deve reconhecer esses dividendos ou distribuições de lucro como passivo ao final daquele exercício. Os valores desses dividendos ou distribuições do lucro podem ser apresentados como componente separado dos lucros ou prejuízos acumulados ao final desse exercício.

32.5 Somente dividendos ou outra forma de distribuição de resultados declarados formalmente antes do encerramento do balanço, ou exigíveis por alguma condição legal ou contratual na data do balanço, como o dividendo obrigatório na sociedade por ações, devem estar registrados no balanço como passivo.

Divulgação

32.6 A entidade deve divulgar a data em que foram emitidas as demonstrações. Se os proprietários da entidade ou outras partes tiverem o poder de alterar as demonstrações contábeis após a emissão, a entidade deve divulgar esse fato.

32.7 A entidade deve divulgar os eventos que geram alteração no balanço em encerramento, mostrando os fatos, as contas ajustadas e os valores envolvidos.

32.8 A entidade deve divulgar os eventos que não geram alteração no balanço em encerramento se forem suficientemente relevantes para mostrar alterações substanciais no balanço patrimonial, como incêndios, atuações fiscais etc.

### Seção 33

#### Divulgação sobre Partes Relacionadas Específicas

Alcance

33.1 Esta seção exige que a entidade inclua nas suas demonstrações contábeis as divulgações necessárias para evidenciar a possibilidade de que sua posição financeira e patrimonial (seu balanço patrimonial) e seu resultado poderiam ter sido afetados pela existência de transações com partes relacionadas específicas com as quais poderia ter contratado em condição de favorecimento, mesmo que essa condição não tenha ocorrido.

33.2 São partes relacionadas específicas para fins desta Norma a entidade ou pessoa física controladora, as entidades que estejam subordinadas a controle comum e as demais pessoas ou entidades com quem a empresa poderia contratar com essa condição de favorecimento.

Divulgação

33.3 Se a entidade tiver realizado transações com partes relacionadas, ela deve divulgar a natureza do relacionamento com as partes relacionadas com as quais tenha efetuado transações, assim como as informações sobre as transações (vendas, compras, empréstimos etc.), saldos existentes a receber e a pagar e compromissos que sejam necessários para a compreensão do efeito potencial desse relacionamento nas demonstrações contábeis.

### Seção 34

#### Atividades Especializadas

O conteúdo desta seção está distribuído em outras seções desta Norma.

### Seção 35

#### Adoção Inicial desta Norma

Adoção inicial

35.1 As primeiras demonstrações contábeis da entidade elaboradas em conformidade com esta Norma devem conter uma declaração, explícita e não reservada, de conformidade com ela.

35.2 A entidade deve sempre apresentar as informações comparativas relativas ao exercício anterior. Assim, para as entidades existentes na entrada em vigência desta Norma, será necessário reelaborar e reapresentar as demonstrações do exercício anterior.

Os ajustes contábeis necessários à transição deverão ser tratados como mudanças de práticas contábeis e registrados contra a conta de lucros ou prejuízos acumulados.

Procedimentos para elaboração de demonstrações contábeis na data de transição

35.3 A entidade deve, no balanço patrimonial de abertura do exercício anterior (data da transição) em que adote esta Norma:

reconhecer todos os ativos e passivos cujos reconhecimentos são exigidos por esta Norma;

baixar ativos ou passivos se esta Norma não permitir tais reconhecimentos; e

reclassificar itens que reconheceu anteriormente de forma diferente desta Norma.

35.4 A entidade pode usar uma ou mais das seguintes opções na elaboração de suas primeiras demonstrações contábeis que se adequarem a esta Norma:

Combinação de negócios. A entidade que adotar pela primeira vez esta Norma não deve aplicar a Seção 19 para as combinações de negócios que foram efetivadas antes da data de transição para esta Norma, precisando apenas ajustar as participações societárias em controladas, controladas em conjunto e coligadas pela equivalência patrimonial na data da transição.

Custo atribuído. A entidade que adotar esta Norma pela primeira vez, e que não tenha utilizado a NBC TG 1000, pode optar por mensurar o ativo imobilizado ou a propriedade para investimento na data de transição para esta Norma pelo seu valor de mercado e utilizar esse valor como custo atribuído nessa data. Para isso, deverá utilizar documento interno ou, preferencialmente, externo, elaborado por especialista nessas avaliações, devidamente instruído e fundamentado, evidenciando os critérios utilizados e as fontes de dados consultadas.

Divulgação

35.5 No caso de entidade existente na data de vigência desta Norma, deve declarar se antes da sua adoção praticava a ITG 1000 - Contabilidade para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte ou a NBC TG 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

35.6 A entidade que cumprir ou optar pelo contido nos itens 35.4, 35.10 e 35.11 deve fazer a devida divulgação dos fatos e valores.

35.7 A entidade que adotava a ITG 1000 e passar a adotar esta Norma por força da alteração na sua receita bruta deve divulgar esse fato.

35.8 Caso seja impraticável à entidade realizar, no seu balanço patrimonial de abertura na data de transição, um ou mais ajustes exigidos por esta Norma, deve divulgar o fato e as razões da não possibilidade.

Demonstrações comparativas

35.9 No primeiro ano da adoção inicial desta Norma, as pequenas empresas devem envidar esforços para, mas não são obrigadas a apresentar suas demonstrações contábeis de forma comparativa às demonstrações do ano anterior. As sociedades por ações não estão dispensadas dessa obrigação.

Inexistência de demonstrações contábeis fundamentadas em escrituração mercantil

35.10 Na hipótese de a pequena empresa, em função de opção tributária, não possuir escrituração mercantil devidamente formalizada e, por conseguinte, não dispuser de demonstrações contábeis na adoção inicial desta Norma, deverá elaborar balanço especial de abertura com base em inventário geral (fresh start financial statements) a ser feito com rigor, com prudência e com o máximo de fundamento possível em documentos externos.

35.11 Para a mensuração de ativos desse balanço especial deverão ser utilizados os valores constantes de documentos da época de sua aquisição ou formação, devidamente ajustados pelas depreciações e outros ajustes que teriam sido feitos caso a escrituração tivesse sido efetuada. Depois desse passo, e para ativos cuja documentação não esteja completamente disponível, poderá a empresa se valer dos valores de mercado na data do balanço, obtidos com rigor e prudência e com base no máximo possível em informações externas à entidade para aplicar o custo atribuído conforme o item 35.5.b. Os ativos para os quais não haja informação confiável de valor de mercado não poderão ser escriturados. E esse fato deve ser divulgado.

35.12 Como expediente prático para a mensuração de ativos de que trata o item 35.11, a entidade poderá considerar os valores informados às autoridades tributárias, por meio de declarações ou escriturações fiscais.

Vigência

Esta Norma deve ser aplicada aos trabalhos referentes aos exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2023, permitida a adoção antecipada dos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2022.

ZULMIR IVÂNIO BREDA  
Presidente do Conselho

(DOU, 09.12.2021)

BOIR6656---WIN/INTER

#IR6657#

[VOLTAR](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC  
- MICROENTIDADES - DISPOSIÇÕES

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE NBC TG Nº 1.002, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2021.****OBSERVAÇÕES INFORMEF**

O Conselho Federal de Contabilidade - CFC aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade NBC TG nº 1.002, que dispõe sobre a contabilidade para Microentidades.

Para fins dessa disposição é importante destacar que são consideradas microentidades, as organizações com finalidade de lucros, com receita bruta até R\$4.800.000,00 por ano. Caso as microentidades ultrapassem o limite anual de R\$ 4.800.000,00 de receita bruta por 2 anos consecutivos, as mesmas passarão, obrigatoriamente, a seguir a NBC TG 1001 - Contabilidade para Pequenas Empresas, a NBC TG 1000 - Contabilidade para Médias Empresas ou as Normas completas (NBCs TG) após esses 2 anos ou outra norma dentre as acima mencionadas, a partir do ano seguinte.

O objetivo das demonstrações contábeis de microentidades é apresentar informações sobre a posição financeira e o desempenho.

Fica revogada a Resolução CFC nº 1.418/2012, que aprovou a ITG 1000, que tratava do modelo contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

Tal disposição deve ser aplicada aos trabalhos referentes aos exercícios sociais iniciados a partir de 1º.1.2023, permitida a adoção antecipada para o exercício iniciado a partir de 1º.1.2022.

Aprova a NBC TG 1002, que dispõe sobre a contabilidade para microentidades.

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 n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC):

**NBC TG 1002 - CONTABILIDADE PARA MICROENTIDADES****Introdução**

P1 O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) apresenta esta Norma Contábil aplicável às Microentidades a entrar em vigência nos exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2023, permitida a adoção antecipada do exercício iniciado a partir de 1º de janeiro de 2022.

P2 São consideradas microentidades, para fins desta Norma, as organizações com finalidade de lucros, com receita bruta até R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) por ano.

P3 As microentidades que ultrapasarem o limite anual de R\$ 4.800.000,00 de receita bruta por 2 (dois) anos consecutivos passarão, obrigatoriamente, a seguir a NBC TG 1001 - Contabilidade para Pequenas Empresas, a NBC TG 1000 - Contabilidade para Médias Empresas ou as Normas completas (NBCs TG) após esses 2 (dois) anos ou outra Norma dentre as acima mencionadas, a partir do ano seguinte.

P4 Se entidades praticantes da NBC TG 1001, da NBC TG 1000 ou das Normas completas (NBCs TG) ficarem abaixo de R\$ 4.800.000,00 anuais de receita bruta por dois anos consecutivos, podem optar por esta Norma, a partir do ano seguinte.

P5 É facultado às microentidades passarem, voluntariamente, a utilizar a NBC TG 1001, a NBC TG 1000 ou as Normas completas (NBCs TG). Nesse caso, só poderão voltar a adotar esta Norma após haverem permanecido por pelo menos 2 (dois) anos consecutivos na norma escolhida.

P6 As microentidades que, na data de entrada em vigência desta Norma, estiverem utilizando qualquer conjunto de normas de outro nível poderão optar por adotar esta Norma nessa data, observadas as condições previstas em P5.

P7 A estrutura desta Norma, apresentada a seguir, obedece à mesma que a da NBCTG 1000, com as mesmas seções, mas com numeração dos itens diferente; nem todas as seções da NBC TG 1000 são aplicáveis a esta Norma e algumas alterações de conteúdo entre as seções foram efetuadas; e as informações sobre isso constam nas próprias seções. Seções não tratadas da NBC TG 1000 não são apresentadas nesta Norma.

P8 É vedada a aplicação parcial desta Norma, exceto se houver previsão expressa para isso. Não é considerada aplicação parcial o fato de a microentidade, por ter uma transação cuja contabilização não esteja aqui prevista, utilize outra Norma que trate do tema, o que inclusive é considerado necessário.

P9. As entidades que possuem reponsabilidade pública de prestação de contas não podem utilizar a presente Norma, como é o caso das companhias abertas e outras entidades que tenham responsabilidade fiduciária perante terceiros, como bancos, fundos de investimento etc.; também não se aplica a entidade para a qual exista regulação específica que determine a aplicação de outra norma. Ver o item 1.3 da NBC TG 1000.

**Demonstrações contábeis para fins gerais**

P10 O conjunto das demonstrações contábeis tratado nesta Norma é elaborado para fins gerais pelo Regime de Competência (exceto o fluxo de caixa), com base nos eventos e decisões ocorridos dentro de um período específico ou exercício social e tem por objetivo apresentar informações úteis e de uso geral para diversos usuários.

**Demonstrações comparativas**

P11 As microentidades apresentarão suas demonstrações contábeis de forma comparativa com as do ano anterior.

Seções da NBC TG 1001 - Contabilidade para Pequenas Empresas que não são tratadas nesta Norma

P12 As Seções 1, 7, 8, 9, 12, 15, 16, 19, 24, 26, 27, 31, 32, 33 e 34 da NBC TG 1001 estão incluídas em outra seção ou não são exigidas por esta Norma. Para acessar o conteúdo dessas seções, ver NBC TG 1000.

Faixas e mudanças de faixas

P13 O limite tratado nesta Norma de R\$4.800.000,00 está vinculado ao inciso II do art. 3º da Lei Complementar 123/2006. Se esse limite for alterado, considera-se também alterado o limite nesta Norma.

## **Seção 2 Conceitos e Princípios Gerais**

Objetivo das demonstrações contábeis de microentidades

2.1 O objetivo das demonstrações contábeis de microentidades é apresentar informações sobre a posição financeira (balanço patrimonial) e o desempenho (resultado).

Características qualitativas de informação em demonstrações contábeis Compreensibilidade

2.2 As informações apresentadas nas demonstrações contábeis devem ser compreensíveis pelos usuários que tenham conhecimento razoável de negócios e de atividades econômicas e de contabilidade e a disposição de analisar as informações com razoável diligência.

Relevância (Materialidade)

2.3 A informação fornecida em demonstrações contábeis deve ser relevante para a tomada de decisão dos usuários, ou seja, capaz de influenciar a tomada de decisão desses usuários.

Confiabilidade

2.4 A informação fornecida nas demonstrações contábeis é confiável para o uso geral anteriormente comentado quando está livre de desvio substancial e viés, e representa adequadamente aquilo que tem a pretensão de representar ou seria razoável de se esperar que representasse.

Prudência

2.5 Prudência é a inclusão de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas contábeis exigidas de acordo com as condições de incerteza, no sentido de que ativos ou receitas não sejam superestimados e que passivos ou despesas não sejam subestimados. O exercício da prudência não permite subvalorizar deliberadamente ativos ou receitas, ou a superavaliação deliberada de passivos ou despesas numa perspectiva extrema de conservadorismo.

Comparabilidade

2.6 A comparabilidade está na capacidade dos usuários conseguirem comparar, consistentemente, por meio das políticas contábeis estabelecidas, as informações contábeis de uma microentidade ao longo do tempo ou com outras entidades do mesmo setor.

Reconhecimento, mensuração e divulgação (evidenciação)

2.7 Ativo é um recurso controlado pela microentidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que benefícios econômicos futuros, normalmente na forma de dinheiro, fluam para a microentidade. Normalmente, corresponde a um bem ou direito de propriedade.

2.8 Passivo é uma obrigação atual da microentidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera resulte na saída de recursos econômicos.

2.9. Patrimônio líquido é o valor residual dos ativos da microentidade após a dedução de todos os seus passivos.

2.10 Receita é um aumento de patrimônio líquido que se origina no curso das atividades normais da microentidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, lucros distribuídos, royalties e aluguéis. Não inclui recebimentos dos sócios na sua condição de sócios, como aumento de capital.

2.11 Despesa é uma redução do patrimônio líquido que surge no curso das atividades normais da microentidade e inclui, por exemplo, o custo das vendas, salários, depreciação etc. Ela geralmente toma a forma de redução de ativos, como caixa e equivalentes de caixa, estoque, imobilizado ou intangível ou de acréscimo de passivo. Não inclui custos agregados aos ativos, enquanto nestes mantidos. E não inclui pagamentos a sócios na sua condição de sócios, como distribuição de lucro ou devolução de capital.

2.12 Resultado (lucro ou prejuízo) é a diferença aritmética entre receitas e despesas.

Compensação de saldos

2.13 A microentidade não deve compensar ativos e passivos, ou receitas e despesas, a não ser que seja exigido ou permitido por esta Norma.

## **Seção 3 Apresentação das Demonstrações Contábeis**

Apresentação e adequação à norma "Contabilidade para Microentidades"

3.1 As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição patrimonial e financeira (balanço patrimonial) e o desempenho operacional (demonstração do resultado). A apresentação adequada obriga à representação confiável dos efeitos das transações, conforme exigências desta Norma.

3.2 A microentidade cujas demonstrações contábeis estiverem em conformidade com esta Norma deve, ao final das demonstrações, fazer uma declaração explícita e sem reservas dessa conformidade ao final das demonstrações, e deve informar a atividade operacional da microentidade.

#### Continuidade

3.3 Se a administração tiver conhecimento de incertezas materiais relacionadas com eventos ou condições que possam lançar dúvidas significativas acerca da capacidade da microentidade de permanecer em continuidade durante o próximo exercício, essas incertezas devem ser divulgadas ao final das demonstrações.

#### Uniformidade de apresentação

3.4 A microentidade deve manter a uniformidade na apresentação e classificação de itens nas demonstrações contábeis de um período para outro, bem como na escolha das práticas contábeis. Mudanças devem atender à melhor representação da posição patrimonial e do resultado e devem atender também ao disposto na Seção 10.

#### Materialidade e agregação

3.5 A microentidade deve apresentar separadamente nas demonstrações contábeis cada classe relevante (material) de itens semelhantes. Os itens de natureza ou função distinta, salvo se imateriais, devem ser apresentados separadamente.

#### Conjunto completo de demonstrações contábeis e apresentação comparativa

3.6 O conjunto completo de demonstrações contábeis da microentidade deve incluir as seguintes demonstrações:

- balanço patrimonial;
- demonstração do resultado do exercício;
- demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados.

3.7 A microentidade não está obrigada a elaborar notas explicativas, mas é incentivada a elaborar e divulgá-las. Mas está obrigada às declarações citadas no item 3.2.

### **Seção 4 Balanço Patrimonial**

#### Informações que devem ser apresentadas no balanço patrimonial

4.1 O balanço patrimonial deve incluir, no mínimo, as seguintes contas que apresentarem valores relevantes:

- caixa e bancos;
- aplicações financeiras;
- contas a receber e outros recebíveis;
- estoques;
- despesas antecipadas;
- tributos a recuperar;
- investimentos societários;
- ativo imobilizado;
- ativos intangíveis;
- fornecedores e outras contas a pagar;
- tributos a recolher ou pagar;
- empréstimos e financiamentos;
- provisões;
- capital social;
- reservas de capital;
- reservas de lucros;
- lucros ou prejuízos acumulados.

4.2 A microentidade deve apresentar subcontas, contas adicionais, cabeçalhos e subtotais no balanço patrimonial sempre que forem relevantes para o entendimento da posição patrimonial e financeira da microentidade.

#### Ativo e passivo circulante e não circulante

4.3 A microentidade deve classificar como circulante um ativo quando espera receber seu valor, vendê-lo ou consumi-lo nos próximos doze meses da data das demonstrações contábeis e um passivo quando espera liquidá-lo nos próximos doze meses da data das demonstrações contábeis; todos os outros ativos e passivos serão classificados como não circulantes.

#### Patrimônio líquido

4.4 A microentidade deve evidenciar no patrimônio líquido o capital social integralizado, as reservas de capital, as reservas de lucros e os lucros (se não for sociedade por ações) ou prejuízos acumulados.

### **Seção 5 Demonstração do Resultado do Exercício**

Informações que devem ser apresentadas na demonstração do resultado do exercício

5.1 A demonstração do resultado do exercício deve ser apresentada obedecendo à legislação vigente, com as contas a seguir enunciadas que apresentem valores relevantes:

- receita bruta;
- deduções à receita bruta;
- receita líquida;
- custo dos produtos, das mercadorias vendidas ou dos serviços prestados;
- resultado (lucro ou prejuízo) bruto;
- despesas com vendas;
- despesas administrativas;
- outras despesas e receitas operacionais;
- resultado antes das receitas e despesas financeiras;
- receitas financeiras;
- despesas financeiras;
- resultado antes dos tributos sobre o lucro;
- tributos sobre o lucro;
- resultado líquido do exercício.

Correção de erros e mudanças de práticas contábeis

5.2 De acordo com esta Norma, os efeitos de correção de erros e mudanças de práticas contábeis são apresentados como ajustes de exercícios anteriores registrados em lucros ou prejuízos acumulados em vez de como parte do resultado (ver Seção 10).

Detalhamentos na apresentação

5.3 A microentidade deve apresentar contas adicionais, cabeçalhos e subtotais na demonstração do resultado do exercício, quando essa apresentação for relevante para o entendimento do desempenho da microentidade.

## Seção 6

### Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados

Informação a ser apresentada na demonstração de lucros ou prejuízos acumulados

6.1 A microentidade deve apresentar, na demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, os seguintes itens:

- saldo do lucro ou prejuízo acumulado no início do exercício;
- ajustes de exercícios anteriores em razão de correção de erros de períodos anteriores ou de mudanças de práticas contábeis (Seção 10);
- reversão de reservas de lucros;
- resultado líquido do exercício;
- dividendos ou outras formas de lucro declarados e pagos durante o período;
- dividendos ou outras formas de lucro a pagar no exercício seguinte se já devidamente aprovados pelos órgãos competentes ou se exigidos legal, estatutária ou contratualmente;
- aumento ou redução do capital social;
- lucro ou prejuízo acumulado no fim do período contábil (sociedade por ações não pode ter saldo positivo de lucro acumulado, sendo obrigada a destinar todo o resultado).

6.2. A microentidade que apresentar a demonstração das mutações do patrimônio líquido pode apresentar a demonstração de lucros ou prejuízos acumulados como uma de suas colunas.

## Seção 10

### Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro

Mudança nas políticas contábeis

10.1 A microentidade deve mudar uma política contábil somente se a mudança for exigida por alteração nesta Norma, ou resultar em demonstrações contábeis que forneçam informação mais relevante e confiável em relação à posição patrimonial e financeira, ao desempenho ou aos fluxos de caixa da microentidade.

10.2 Ao mudar uma política contábil, a microentidade precisa efetuar o registro da diferença relativa a períodos anteriores no balanço de abertura do período, como ajustes de exercícios anteriores em lucros ou prejuízos acumulados.

10.3 Para efeito de apresentação, as demonstrações contábeis de período anterior sendo apresentadas para comparação precisam ser reelaboradas como se a prática já estivesse em vigência, a não ser quando impraticável.

Mudança de estimativa contábil

10.4 Quando existem fatos e informações novos, pode ser necessário que se alterem as estimativas anteriormente feitas, como é o caso de mudança na vida útil de um imobilizado. Nesse caso, os efeitos dessa mudança de estimativa se dão apenas prospectivamente, ou seja, do resultado do período para a frente.

Retificação de erros de exercícios anteriores

10.5 Erros nesta seção incluem erros matemáticos, erros na interpretação da Norma, omissão de fatos e interpretações já existentes na data do balanço anterior e fraude.

10.6 Na correção de erros de exercícios anteriores devem ser utilizados os mesmos procedimentos indicados para mudança nas políticas contábeis conforme itens 10.2 e 10.3 desta Seção.

## Seção 11

### Ativos Financeiros e Passivos Financeiros

Alcance

11.1 Esta seção promove orientação para o tratamento contábil de contas a receber, contas a pagar e demais ativos financeiros e passivos financeiros.

11.2 São exemplos de ativos financeiros e passivos financeiros:

caixa;

contas bancárias, certificados de depósitos bancários e ativos semelhantes;

contas, títulos e empréstimos a receber e a pagar;

ações, títulos públicos e letras negociáveis;

títulos de dívida e instrumentos semelhantes;

Mensuração inicial

11.3 Quando o ativo ou o passivo financeiro é reconhecido, a microentidade deve mensurá-lo pelo seu custo, ou seja, pelo valor original da transação. Para valores a receber e a pagar com prazo igual ou inferior a um ano, não há obrigatoriedade de desconto a valor presente. Para valores a receber e a pagar superiores a um ano, a microentidade deverá contabilizar o ativo ou o passivo com base no valor à vista, descontando-o a valor presente, se esse montante for relevante (material). Conta retificadora pode ser utilizada para esse ajuste.

Mensuração subsequente

11.4 A partir da data da contabilização inicial, os ativos financeiros são mensurados da seguinte maneira: a quantia inicial contabilizada para o ativo financeiro, o acréscimo pela receita de juros e atualizações (variação cambial, índice de preços), se houver, e a redução pelos valores recebidos.

11.5 Um ajuste para perdas de crédito deve ser reconhecido como despesa quando a microentidade identificar situações em que não espera mais receber, totalmente ou parcialmente, o montante ao que tem direito. O ajuste é uma conta retificadora do saldo do ativo financeiro. Em períodos subsequentes, o ajuste ou parte dele deve ser revertido para o resultado caso a microentidade identifique que a perda esperada tenha diminuído.

11.6 A partir da data da contabilização inicial, os passivos financeiros são mensurados da seguinte maneira: a quantia inicial contabilizada para o passivo financeiro, o acréscimo pela despesa de juros e atualizações, se houver; e a redução pelos valores pagos.

11.7 A apropriação das receitas ou despesas financeiras ao resultado deve ser feita à base do regime de competência e com base nas taxas efetivas de juros (sistema de juros compostos), a não ser quando exigido o juro simples por disposição legal ou contratual.

11.8 No caso de aplicações em títulos ou valores mobiliários, com cotação em bolsa de valores, podem eles ser atualizadas pelo valor de mercado, contra o resultado do exercício.

## Seção 13

### Estoques

Mensuração de estoques, custo de estoques e custo de aquisição

13.1 A microentidade avalia estoques pelo menor valor entre o custo de aquisição e o preço de venda estimado, diminuído das despesas de vendas e dos custos para completar a produção.

13.2 Os custos de aquisição de estoques abrangem o preço de compra, de transformação, tributos não recuperáveis, transporte, manuseio e outros custos diretamente atribuíveis à aquisição de mercadorias, bens acabados, materiais e serviços, incluindo os incorridos para trazê-los para a localização e condições atuais. Tributos recuperáveis, descontos comerciais, abatimentos e outros itens similares são deduzidos na determinação dos custos de compra.

Custos de transformação

13.3 Os custos de transformação de estoques incluem os diretamente relacionados à produção, tais como matéria-prima, mão-de-obra direta e outros. Eles também incluem a alocação sistemática de custos indiretos de produção que devem ser alocados com base na capacidade normal das instalações de produção.

Custos excluídos dos estoques

13.4 Não são incluídos no custo de estoques de bens e serviços e são reconhecidos como despesas no período em que são incorridos a quantidade anormal de material, a mão de obra ou os custos de produção desperdiçados, os custos da ociosidade e as despesas administrativas, de venda e financeiras.

Métodos de avaliação do custo

13.5 A microentidade deve avaliar o custo de estoques usando o método do primeiro a entrar, o primeiro a sair (PEPS), ou o método do custo médio ponderado, aplicando o mesmo método de avaliação de custo para todos os estoques de natureza e uso similar, de forma consistente ao longo do tempo.

Reconhecimento como despesa

13.6 A microentidade reconhece o valor contábil dos estoques como despesa (na forma de custo do produto, da mercadoria, ou do serviço vendido) no período no qual a receita de venda relacionada é reconhecida.

## Seção 14

### Investimento em Controlada, em Controlada em Conjunto (Joint Venture), em

Coligada e Outras Participações Societárias

14.1 Todos os investimentos societários em controladas, controladas em conjunto, coligadas e outras participações societárias serão avaliadas exclusivamente com base no custo. Não se aplica o método de equivalência patrimonial às microentidades que utilizam esta Norma.

14.2 Os lucros distribuídos por essas entidades investidas serão computados como receitas de dividendos ou de lucros recebidos.

14.3 No caso de evidente perda de valor do investimento, essa perda deve ser reconhecida contra o resultado.

## Seção 17

### Ativo Imobilizado (inclui Propriedade para Investimento)

Alcance

Esta seção trata da contabilização de ativos classificáveis como ativo imobilizado, o que inclui os terrenos ou as edificações mantidas para aluguel ou valorização (neste caso sob a denominação de propriedade para investimento), animais para reprodução, plantas permanentes etc.

Contabilização Inicial

17.2 O ativo imobilizado será contabilizado, no seu reconhecimento inicial, pelo seu respectivo custo de aquisição ou construção.

O custo do ativo imobilizado compreende o seu preço de aquisição, constante na nota fiscal ou documento equivalente, incluindo impostos de importação e tributos não recuperáveis, além de quaisquer gastos incorridos diretamente atribuíveis ao esforço de trazê-lo para sua condição de operação, tais como transporte, montagem e instalação. Quaisquer descontos ou abatimentos sobre o valor de aquisição devem ser deduzidos do custo do ativo.

Itens como peças de reposição, equipamentos de reserva e equipamentos de serviço devem ser contabilizados de acordo com esta seção quando atenderem à definição de ativo imobilizado. Caso contrário, deverão ser classificados como estoque.

Contabilização Subsequente

A microentidade deve mensurar os itens do ativo imobilizado, após o reconhecimento inicial, pelo custo menos a depreciação acumulada.

O custo do ativo imobilizado deverá ser depreciado pelo método da linha reta, considerando o prazo de vida útil estabelecido pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, a não ser que outra alternativa apresente substancialmente melhor apresentação do balanço e do desempenho. Os terrenos, geralmente, têm vida útil ilimitada e, portanto, não são depreciados.

O encargo de depreciação de cada período deve ser reconhecido como despesa no resultado, a não ser que outra seção desta Norma exija que ela seja reconhecida como parte do custo de um ou mais ativos. A depreciação do ativo se inicia quando ele está disponível para uso e termina quando ele é baixado ou tenha sido totalmente depreciado.

O custo da substituição de partes e peças será contabilizado como despesa do período em que ocorrer a substituição.

No caso da aquisição de ativo imobilizado por meio de troca, a microentidade deverá mensurar o custo do ativo adquirido pelo custo do(s) ativo(s) cedido(s), acrescido o valor correspondente à diferença, se houver.

Baixa

A microentidade deve baixar um item do ativo imobilizado pelo seu valor contábil e reconhecer, na venda, o ganho ou a perda no resultado; a baixa se dá também quando o ativo se tornar imprestável, em razão, por exemplo, de perecimento, danos, quebras ou obsolescência.

17.11 No caso de evidente perda de valor do imobilizado, essa perda deve ser reconhecida contra o resultado.

## Seção 18

### Ativo Intangível

#### Alcance

18.1 Esta seção se refere à contabilidade para todos os ativos intangíveis adquiridos, tais como marcas, patentes, franquias e softwares.

#### Contabilização Inicial

18.2 O ativo intangível será contabilizado, na data da sua aquisição, pelo respectivo custo, o qual compreende o preço de compra à vista, incluindo os tributos não recuperáveis, bem como qualquer custo diretamente atribuível à aquisição.

18.3 Os gastos pré-operacionais, com pesquisa e com desenvolvimento, incorridos no período, devem ser reconhecidos como despesa.

#### Contabilização Subsequente

18.4 A microentidade deve mensurar os ativos intangíveis, após o reconhecimento inicial, pelo custo menos a amortização acumulada.

18.5 O custo do ativo intangível deverá ser amortizado no prazo máximo de 5 anos, contado do período da sua aquisição, exceto se a microentidade comprovar que o período de vigência dos direitos contratuais ou outros direitos legais correspondentes seja inferior. A amortização é iniciada quando o ativo intangível está disponível para utilização e termina quando o ativo é baixado ou totalmente amortizado. O encargo de amortização para cada período deve ser reconhecido como despesa, a não ser que outra seção desta Norma exija que tal encargo seja reconhecido como parte do custo de ativo, tais como estoques ou ativo imobilizado.

#### Baixa

18.6 A microentidade deve baixar o ativo intangível, pelo seu valor contábil, e reconhecer o ganho ou a perda no resultado, por ocasião da alienação do ativo ou quando não puder mais gerar benefícios pelo seu uso.

18.7 No caso de evidente perda de valor do ativo intangível, essa perda deve ser reconhecida contra o resultado.

## Seção 20 Arrendamentos e Aluguéis

#### Alcance

20.1 Esta seção se aplica à contabilização de contratos de arrendamento, de locação de bens ou direitos, incluindo imóveis ou outras formas que deem o direito de uso ao usuário. Nesta Norma, os contratos ou acordos sob o seu alcance são designados, genericamente, como arrendamentos.

#### Contabilização pelo arrendatário

20.2 O arrendatário deve contabilizar as contraprestações do arrendamento como despesa no resultado, a não ser que outra seção desta Norma exija que eles sejam reconhecidos como parte do custo de um ou mais ativos, como estoque ou imobilizado.

O reconhecimento deverá ser realizado em base linear, ao longo do período de vigência do contrato, a não ser se contratado em função de algum fator que faça o arrendamento variar ao longo do tempo, como, percentual sobre as vendas.

#### Contabilização pelo arrendador

20.3 O arrendador deve contabilizar as receitas do arrendamento no resultado em base linear ao longo do período de vigência do contrato, a não ser se contratado em função de algum fator que faça o arrendamento variar ao longo do tempo, como percentual sobre as vendas.

20.4 Os custos relacionados ao ativo arrendado, incluindo a depreciação ou amortização, incorridos na obtenção da receita de arrendamento e quaisquer custos diretos iniciais incorridos na negociação e contratação de arrendamento deverão ser contabilizados como despesa pelo arrendador.

## Seção 21 Passivos e Provisões

#### Definição desta seção

21.1 Passivo é uma obrigação presente da microentidade, originada de eventos já ocorridos, cuja liquidação deve resultar em saída de ativos. Se a obrigação não existir na data do balanço, não há registro contábil de passivo.

21.2 As provisões são passivos com prazo e/ou valor incertos. Obrigações por disputas tributárias, cíveis, trabalhistas e decorrentes de garantias são alguns exemplos de provisões. Não se aplica o conceito de provisão para os ajustes por redução de valor de ativos, como a depreciação acumulada, bem como para obrigações com incertezas não relevantes quanto ao valor, como férias, 13º salário, imposto de renda etc., uma vez que não existem incertezas relevantes no tocante a prazo e valor.

#### Reconhecimento inicial

21.3 A microentidade deve reconhecer uma provisão apenas quando:  
tem uma obrigação na data das demonstrações contábeis como resultado de evento passado;  
é provável (isto é, mais probabilidade de que sim do que não) que será exigida da microentidade a transferência de benefícios econômicos para liquidação;  
o valor da obrigação pode ser estimado de maneira confiável.

21.4 A microentidade deve reconhecer a provisão no passivo em contrapartida à despesa, a não ser quando fizer parte do custo de um ativo, como estoques.

21.5 Não são passíveis de provisionamentos expectativas de desembolsos futuros cujos fatos geradores ainda não tenham ocorrido, como os gastos com reestruturação prevista da empresa, gratificações a definir etc.  
Mensuração inicial

21.6 A microentidade deve mensurar uma provisão pela melhor estimativa do valor exigido para liquidar a obrigação na data do balanço.

Mensuração subsequente

21.7 A microentidade deve revisar as provisões em cada balanço com base na melhor estimativa atual, contra o resultado.

## Seção 22 Patrimônio Líquido

Definição e composição

22.1 Patrimônio líquido é a diferença entre o total dos ativos da microentidade e todos os seus passivos.

22.2 O patrimônio líquido é composto pelos seguintes elementos:

capital social;

títulos patrimoniais em tesouraria;

reservas de capital;

reservas de lucros; e

lucros ou prejuízos acumulados;

22.3 Instrumentos patrimoniais resgatáveis são classificados como passivo, e não como patrimônio líquido.

Emissão original de títulos patrimoniais

22.4 No caso de ainda não ter recebido recursos em contrapartida à emissão de títulos patrimoniais, a microentidade deve apresentar o valor recebível como redução do patrimônio líquido, como conta redutora do capital social, e não como ativo.

Títulos patrimoniais em tesouraria

22.5 Títulos patrimoniais em tesouraria são aqueles que a microentidade tenha emitido e, quando legalmente admitido, por ela tenham sido readquiridos posteriormente.

Devem ser contabilizados como redução do patrimônio líquido. Eventuais variações entre o valor da aquisição do título patrimonial e da sua posterior venda devem ser registrados diretamente no patrimônio líquido.

Reservas de capital e reservas de lucros

22.6 Serão classificadas como reservas de capital os valores de aportes de bens ou direitos na integralização de títulos patrimoniais que ultrapassarem o valor registrado como capital social.

22.7 Serão classificados como reservas de lucros as contas constituídas pela apropriação de lucros da microentidade.

Contas especiais

22.8 Poderão existir contas temporárias no patrimônio líquido como adiantamento para futuro aumento de capital (se na essência assim for considerado).

Essas contas devem ser destacadas no patrimônio líquido.

## Seção 23 Receitas

Alcance

23.1 Esta seção deve ser aplicada na contabilização de receitas originadas das seguintes transações e eventos:

venda de estoques (sejam produzidos pela empresa com o propósito de venda ou comprados para revenda);

prestação de serviços;

uso de ativos da empresa rendendo juros, royalties ou dividendos ou outra forma de distribuição de resultado.

Mensuração da receita

23.2 A microentidade deve mensurar a receita bruta pelo valor da contraprestação recebida ou a receber, e como deduções o valor de desconto comercial, desconto financeiro por pagamento antecipado a terceiros, desconto e abatimento por volume concedido pela microentidade, e tributos sobre vendas ou sobre o valor adicionado.

Venda de estoques

23.4 A microentidade deve reconhecer a receita originada na venda de produtos quando forem satisfeitas todas as seguintes condições:

a microentidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos inerentes à propriedade dos produtos (em geral, com a transferência do título legal ou transferência da posse para o comprador);

o valor da receita pode ser mensurado de forma confiável;

é provável que os recebimentos com a transação fluirão para a microentidade;

os custos incorridos ou a incorrer com relação à transação podem ser mensurados de forma confiável.

Prestação de serviços

23.5 A receita de prestação de serviços deve ser apropriada quando da transferência dos serviços ou dos seus benefícios ao cliente.

23.6 No caso de execução de serviços ao longo do tempo, a receita deve ser apropriada de forma linear, a não ser que outro método seja determinante para uma mais fidedigna representação do desempenho da microentidade.

Expediente prático

23.7 O mais comum é a microentidade atender aos requisitos desta seção contabilizando a receita conforme a emissão da nota fiscal. Quando essa prática produzir demonstrações contábeis que representem adequadamente a posição patrimonial e o desempenho da microentidade, poderá ser utilizada; do contrário, a contabilização seguirá expressamente o conteúdo desta seção.

## Seção 25

### Receitas e despesas financeiras

Conceituação básica

25.1 As receitas e despesas financeiras devem ser apropriadas no resultado ao longo do tempo por regime de competência, com base na taxa efetiva de juros (método dos juros compostos), a não ser quando legal ou contratualmente houver a aplicação dos juros simples.

## Seção 28

### Benefícios a Empregados e Administradores e seus Encargos

Alcance

28.1 Benefícios, para esta Norma, são todas as formas de remuneração proporcionadas por uma microentidade em troca dos serviços prestados pelos seus empregados e administradores durante o período do recebimento dos serviços. Encargos sociais são todos os derivados de legislação previdenciária e trabalhista vinculados aos benefícios.

Princípios gerais de reconhecimento

28.2 A microentidade deve reconhecer mensalmente, por competência, a despesa de todos os benefícios cujos direitos tenham sido adquiridos como resultado de serviços prestados para a microentidade no mês de referência, a não ser que outra seção exija que seja reconhecido como parte do custo de ativo, como, por exemplo, estoques ou ativo imobilizado. E os encargos são registrados acompanhando os benefícios.

28.3 Exemplos de benefícios incluem itens tais como: ordenados e salários, remunerações, descanso semanal remunerado, horas extras, adicional noturno, FGTS, férias, 13º salário, gratificações, participação nos lucros e resultados, bônus, valetransporte e vale-refeição, seguro-saúde, assistência médica e outros.

28.4 Encargos sociais incluem INSS, PIS sobre folha de pagamento e outros.

28.5 Encargos baseados na receita devem ser apresentados como dedução da receita bruta.

28.6 A microentidade deve reconhecer o custo esperado de planos de participação nos lucros e bônus e benefícios assemelhados apenas quando a microentidade tiver obrigação presente legal ou não formalizada (obrigação construtiva, de conhecimento dos beneficiários) de fazer tais pagamentos como resultado de eventos passados (isso significa que a microentidade não tem alternativa realista a não ser efetuar os pagamentos) e se houver estimativa confiável da obrigação.

28.7 Não podem ser apropriados como despesas ou custos valores que poderão compor benefícios futuros que não atendam o item anterior, mesmo que planejados, desejados ou até decididos, mas não ainda devidamente comunicados de forma a gerar a expectativa por parte dos beneficiários.

## Seção 29

## Tributos sobre o Lucro

Alcance, reconhecimento e mensuração de tributo corrente

29.1 Para as finalidades desta Norma, tributos sobre o lucro incluem o IRPJ e a CSLL apurados com base no Simples Nacional. Caso a microentidade seja tributada com base no Lucro Real ou no Lucro Presumido, a contabilização dos tributos sobre o lucro observará o disposto na Seção 29 da NBC TG 1001.

29.2 A microentidade deve reconhecer os tributos sobre o lucro apurados no período a que se referem como despesa, em contrapartida ao passivo.

29.3 A despesa com tributos sobre o lucro deverá ser evidenciada na DRE antes do resultado líquido do exercício. Entretanto, a microentidade poderá, alternativamente, evidenciá-la como dedução da receita bruta, juntamente com os demais tributos apurados no âmbito do Simples Nacional.

### Seção 30

#### Transações em moeda estrangeira

Transação em moeda estrangeira e reconhecimento

30.1 Transação em moeda estrangeira é uma transação que é feita ou que exige liquidação em moeda estrangeira ou em reais, mas com valor vinculado à moeda estrangeira; exemplos:

- (a) compra ou venda de produtos ou serviços com preço em moeda estrangeira;
- (b) empréstimo ou aplicação financeira em moeda estrangeira;
- (c) investimento em entidades no exterior;
- (d) adiantamento de contrato de câmbio.

30.2 A microentidade deve fazer o registro inicial de uma transação em moeda estrangeira com base na taxa de câmbio à vista na data da transação. Na sequência, esses saldos precisam ser ajustados com base na taxa de câmbio da data de cada balanço, com as variações sendo reconhecidas no resultado.

### Seção 35

#### Adoção Inicial desta Normas

Procedimentos para a adoção inicial desta Norma

35.1 A microentidade deve, no seu balanço patrimonial de abertura do exercício da adoção: reconhecer todos os ativos e passivos cujos reconhecimentos são exigidos por esta Norma; baixar ativos ou passivos se esta Norma não permitir tais reconhecimentos; e reclassificar itens que tenha reconhecido anteriormente de forma diferente desta Norma.

35.2 Os ajustes provenientes do contido no item anterior deverão ser efetuados como mudança de política contábil e registrados em lucros ou prejuízos acumulados nesse balanço de abertura.

35.3 A microentidade que aplicar esta Norma pela primeira vez pode, e apenas nessa adoção inicial, optar pela aplicação do custo atribuído aos ativos imobilizados que até essa data constavam ao custo em suas demonstrações anteriores ou que forem inseridos nessa adoção inicial.

35.4 Para a utilização do custo atribuído, deverá utilizar documento interno ou preferencialmente externo devidamente instruído e fundamentado evidenciando os critérios utilizados e as fontes de dados consultadas.

Divulgação

35.5 A microentidade que adotar esta Norma precisa, na sua adoção inicial e em todas as suas demonstrações posteriores, divulgar esse fato.

Demonstrações comparativas

35.6 No primeiro ano da adoção inicial desta Norma, as microentidades devem envidar esforços para, mas não são obrigadas a, apresentar suas demonstrações contábeis de forma comparativa às demonstrações do ano anterior.

Inexistência de demonstrações contábeis fundamentadas em escrituração mercantil

35.7 Na hipótese de a microentidade não possuir escrituração mercantil devidamente formalizada e, por conseguinte, não dispor de demonstrações contábeis na adoção inicial desta Norma, deverá elaborar balanço especial de abertura com base em inventário geral (fresh start financial statements) a ser feito com rigor, com prudência e com o máximo de fundamento possível em documentos externos, de preferência com base em laudos de especialistas nessas avaliações.

35.8 Para a mensuração de ativos desse balanço especial, deverão ser utilizados os valores constantes de documentos da época de sua aquisição ou formação, devidamente ajustados pelas depreciações e outros ajustes que teriam sido feitos caso a escrituração tivesse sido efetuada. Depois desse passo, e para ativos cuja documentação não esteja completamente disponível, poderá a empresa se valer dos valores de mercado na data do balanço, obtidos com rigor e prudência e com base no máximo possível em informações externas e à microentidade para aplicar o custo atribuído conforme os itens 35.4 e 35.5, de preferência com base em laudos de terceiros especialistas nessas avaliações. Os ativos para os quais não haja informação confiável de valor de mercado não poderão ser escriturados, devendo esse fato ser divulgado ao final do balanço.

35.9 Como expediente prático para a mensuração de ativos de que trata o item 11.3, a microentidade poderá considerar os valores informados às autoridades tributárias por meio de declarações ou escriturações fiscais.

#### Vigência

Esta Norma deve ser aplicada aos trabalhos referentes aos exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2023, permitida a adoção antecipada para o exercício iniciado a partir de 1º de janeiro de 2022 e revoga a ITG 1000, aprovada pela Resolução CFC nº 1.418/2012, publicada no DOU, Seção 1, de 21.12.2012, e a OTG 1000, aprovada em 21.10.2015.

ZULMIR IVÂNIO BRENDA  
Presidente do Conselho

(DOU, 09.12.2021)

BOIR6657---WIN/INTER