CVM Comissão de Valores Mobiliários

EDITAL DE AUDIÊNCIA PÚBLICA SNC Nº 01/2013

REVISÃO DE PRONUNCIAMENTOS TÉCNICOS CPC

Prazo: 18 de outubro de 2013

A Comissão de Valores Mobiliários – CVM, em conjunto com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), submete à Audiência Pública, nos termos do art. 8º, § 3º, I, da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, a minuta de Deliberação que aprova o Documento de Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 03, referente aos Pronunciamentos CPC 01 (R1), CPC 02 (R2), CPC 03 (R2), CPC 04 (R1), CPC 05 (R1), CPC 06 (R1), CPC 07 (R1), CPC 10 (R1), CPC 11, CPC 15 (R1), CPC 16, CPC 19 (R2), CPC 21 (R1), CPC 23, CPC 24, CPC 26 (R1), CPC 27, CPC 28, CPC 29, CPC 31, CPC 32, CPC 36 (R3), CPC 37 (R1), CPC 38, CPC 39 e CPC 41 emitidos pelo CPC.

Conforme já divulgado pela CVM e pelo CPC, há o compromisso de revisar todos os documentos já emitidos para que estejam totalmente convergentes às normas internacionais de contabilidade emitidas pelo *International Accounting Standards Board (IASB)*.

O processo de convergência das normas contábeis brasileiras às normas contábeis internacionais presentemente se concentra na análise dos documentos que estão em discussão no cenário contábil mundial, bem como nos ajustes necessários às práticas contábeis brasileiras para que estejam, de maneira permanente e oportuna, em consonância com as normas internacionais de contabilidade emitidas pelo IASB.

Considerando o necessário processo de revisão dos documentos anteriormente emitidos tendo em vista as alterações que foram efetuadas pelo IASB às normas internacionais, bem como o processo de aprimoramento e melhoria dos textos constantes nos documentos iniciais emitidos pelo CPC, estamos submetendo a audiência pública a revisão dos Pronunciamentos acima mencionados.

As principais necessidades de revisão foram identificadas como consequência da emissão de vários novos pronunciamentos equivalentes às normas IFRSs 10, 11, 12, 13, bem como da revisão da IAS 19, dentre outros documentos. Esses documentos, quando da sua emissão, trouxeram alterações com reflexos em outros pronunciamentos. Não obstante a esses fatos, algumas atualizações de textos também estão sendo procedidas nos documentos objeto da revisão.

CVM Comissão de Valores Mobiliários

EDITAL DE AUDIÊNCIA PÚBLICA SNC Nº 01/2013

As sugestões e comentários, por escrito, deverão ser encaminhados, até o dia 18 de outubro de 2013, à Superintendência de Normas Contábeis e de Auditoria, preferencialmente através do endereço eletrônico: AudPublicaSNC0113@cvm.gov.br ou para a Rua Sete de Setembro, 111/27º andar – Centro – Rio de Janeiro – CEP 20050-901. Esclarecimentos adicionais à minuta do Documento de Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 03/2013, poderão ser obtidos na página principal do CPC: http://www.cpc.org.br.

As sugestões e comentários recebidos serão considerados públicos.

A minuta está disponível para os interessados na página da CVM na rede mundial de computadores (http//www.cvm.gov.br) e também pode ser obtida nos seguintes endereços:

Centro de Consultas da Comissão de Valores Mobiliários
Rua Sete de Setembro, 111, 5º andar
Rio de Janeiro – RJ

Centro de Consultas da Comissão de Valores Mobiliários em São Paulo
Rua Cincinato Braga, 340, 2º andar
São Paulo – SP

Superintendência Regional de Brasília
SCN, Qd. 2, Bloco A, 4º andar – Sala 404, Edifício Corporate Financial Center
Brasília – DF

Rio de Janeiro, 19 de setembro de 2013.

Original assinado por
JOSÉ CARLOS BEZERRA DA SILVA
Superintendente de Normas Contábeis e de Auditoria

Original assinado por
OTAVIO YAZBEK
Presidente em Exercício

CVM Comissão de Valores Mobiliários

EDITAL DE AUDIÊNCIA PÚBLICA SNC Nº 01/2013

DELIBERAÇÃO CVM Nº XXX, DE XX DE OUTUBRO DE 2013

Aprova o Documento de Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 03 referente aos Pronunciamentos CPC 01 (R1), CPC 02 (R2), CPC 03 (R2), CPC 04 (R1), CPC 05 (R1), CPC 06 (R1), CPC 07 (R1), CPC 10 (R1), CPC 11, CPC 15 (R1), CPC 16, CPC 19 (R2), CPC 21 (R1), CPC 23, CPC 24, CPC 26 (R1), CPC 27, CPC 28, CPC 29, CPC 31, CPC 32, CPC 36 (R3), CPC 37 (R1), CPC 38, CPC 39 e CPC 41 emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

O PRESIDENTE DA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM torna público que o Colegiado, em reunião realizada em XX de outubro de 2013, com fundamento nos §§ 3º e 5º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, combinados com os incisos II e IV do § 1o do art. 22 da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, **DELIBEROU:**

I – aprovar e tornar obrigatório, para as companhias abertas, o Documento de Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 03 referente aos Pronunciamentos CPC 01 (R1), CPC 02 (R2), CPC 03 (R2), CPC 04 (R1), CPC 05 (R1), CPC 06 (R1), CPC 07 (R1), CPC 10 (R1), CPC 11, CPC 15 (R1), CPC 16, CPC 19 (R2), CPC 21 (R1), CPC 23, CPC 24, CPC 26 (R1), CPC 27, CPC 28, CPC 29, CPC 31, CPC 32, CPC 36 (R3), CPC 37 (R1), CPC 38, CPC 39 e CPC 41, emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, anexo à presente Deliberação; e

II - que esta Deliberação entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2013.

LEONARDO P. GOMES PEREIRA
Presidente

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

REVISÃO DE PRONUNCIAMENTOS TÉCNICOS – Nº 03/2013

Este documento de revisão apresenta alterações aos Pronunciamentos Técnicos CPC a seguir especificados, em conexão com a revisão dos pronunciamentos por parte do Comitê de Pronunciamentos Contábeis do ano de 2013.

1. Altera os itens 5, 20, 28, 78, as alíneas (a), (b) e (c) do item 4, a alínea (a) dos itens 12, 105 e 111, a alínea (b) do item 22, a alínea (f) do item 130 e as alíneas (c), (d) e (e) do item 134, altera a definição "valor justo" e exclui as definições "mercado ativo" e "valor residual" do item 6, inclui o item 53A e exclui os itens 25, 26, 27 e 140G a 140I no Pronunciamento Técnico CPC 01 (R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"4. (...)

(a) controladas, conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas;

(b) coligadas, conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto; e

(c) empreendimento controlado em conjunto, conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 19 – Negócios em Conjunto. (...)

5. Este Pronunciamento Técnico não se aplica a ativos financeiros dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração, propriedades para investimento mensuradas ao valor justo, dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 28 – Propriedade para Investimento ou ativos biológicos relacionados à atividade agrícola mensurados ao valor justo líquido de despesas de vendas dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola. Entretanto, este Pronunciamento Técnico é aplicado a ativos que são registrados pelo valor reavaliado (valor justo na data de reavaliação, se permitida legalmente, menos qualquer depreciação acumulada subsequente e perdas acumuladas por redução ao valor recuperável subsequentes) em consonância com outros Pronunciamentos Técnicos do CPC e com a legislação brasileira, conforme modelo de reavaliação previsto nos Pronunciamentos Técnicos CPC 27 – Ativo Imobilizado e CPC 04 – Ativo Intangível. A única diferença entre o valor justo do ativo e seu valor justo menos custos de alienação são os custos incrementais diretos atribuíveis à alienação do ativo:

(a) se as despesas para a baixa são insignificantes, o valor recuperável do ativo reavaliado está necessariamente próximo a (ou pouco maior do que) seu valor reavaliado. Nesse caso, depois de serem aplicadas as determinações para contabilizar a reavaliação, é improvável que o ativo

reavaliado não seja recuperável e, portanto, o valor recuperável não precisa ser estimado;

(i) eliminado;

(ii) eliminado;

(b) eliminado;

(c) se os custos de alienação não forem insignificantes, o valor justo menos os custos de alienação do ativo reavaliado é necessariamente menor que o seu valor justo. Portanto, o ativo reavaliado apresenta problemas de recuperação se o seu valor em uso for menor que o seu valor reavaliado. Nesse caso, após a aplicação dos requisitos de reavaliação, a entidade aplica este Pronunciamento Técnico para determinar se o ativo pode apresentar problemas de recuperação.

Definições

6. (...)

~~*Mercado ativo* é um mercado no qual todas as seguintes condições existem:~~
~~(a) os itens transacionados no mercado são homogêneos;~~
~~(b) vendedores e compradores com disposição para negociar podem ser encontrados a qualquer momento para efetuar a transação; e~~
~~(c) os preços estão disponíveis para o público.~~ Eliminado

(...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Ver CPC 46 – Mensuração do Valor Justo).

(...)

~~*Valor residual* é o valor estimado que a entidade obteria com a venda do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade e a condição esperadas para o fim de sua vida útil.~~ Eliminado

(...)

12. (...)

(a) há indicações observáveis de que o valor do ativo diminuiu significativamente durante o período, mais do que seria de se esperar como resultado da passagem do tempo ou do uso normal;

(b) (...)

(...)

20. É possível mensurar o valor justo líquido de despesas de alienação, mesmo que não haja preço cotado em mercado ativo para ativo idêntico. Entretanto, algumas vezes não é possível mensurar o valor justo líquido de despesas de alienação porque não há base para se fazer estimativa confiável do preço pelo qual uma transação ordenada para a venda do ativo ocorreria entre participantes do mercado na data de mensuração sob condições atuais de mercado. Nesse caso, o valor em uso pode ser utilizado como seu valor recuperável.

(...)

22. (...)

(b) o valor em uso do ativo possa ser estimado como sendo próximo do valor justo líquido de despesas de alienação e este possa ser mensurado.

(...)

25. Eliminado.

26. Eliminado.

27. Eliminado.

28. As despesas com a baixa, exceto as que já foram reconhecidas como passivo, devem ser deduzidas ao se mensurar o valor justo líquido de despesas de alienação. Exemplos desses tipos de despesas são as despesas legais, tributos, despesas com a remoção do ativo e gastos diretos incrementais para deixar o ativo em condição de venda. Entretanto, as despesas com demissão de empregados e as associadas à redução ou reorganização de um negócio em seguida à baixa de um ativo não são despesas incrementais para baixa do ativo.

(...)

53A. O valor justo difere do valor em uso. O valor justo reflete as premissas que os participantes do mercado utilizam ao precificar o ativo. Por outro lado, o valor em uso reflete os efeitos de fatores que podem ser específicos para a entidade e não aplicáveis às entidades de modo geral. Por exemplo, o valor justo não reflete nenhum dos seguintes fatores, na medida em que eles geralmente não estejam disponíveis a participantes do mercado:

(a) valor adicional obtido a partir do agrupamento de ativos (como, por exemplo, a criação de carteira de propriedades para investimento em diferentes locais);

(b) sinergias entre o ativo que está sendo mensurado e outros ativos;

(c) direitos legais ou restrições legais que sejam específicos somente ao proprietário atual do ativo; e

(d) benefícios fiscais ou ônus fiscais que sejam específicos ao proprietário atual do ativo.

(...)

78. Pode ser necessário considerar alguns passivos reconhecidos para determinar o valor recuperável da unidade geradora de caixa. Isso pode ocorrer se na baixa de uma unidade geradora de caixa houver a exigência de que o comprador assuma um passivo. Nesse caso, o valor justo líquido de despesas de alienação (ou o fluxo de caixa estimado advindo da baixa final) da unidade geradora de caixa é o preço de venda dos ativos da unidade geradora de caixa e o passivo em conjunto, menos as despesas a serem incorridas com a baixa. A fim de levar a efeito uma comparação que faça sentido entre o valor contábil da unidade geradora de caixa e o seu valor recuperável, o valor contábil do passivo deve ser deduzido ao se determinar tanto o valor em uso da unidade geradora de caixa quanto seu valor contábil.

(...)

105. (...)

(a) seu valor justo líquido de despesas de alienação (se puder ser mensurado);

(...)

111. (...)

(a) há indicações observáveis de que o valor do ativo tenha aumentado significativamente durante o período;

(b) (...)

130. (...)

(f) se o valor recuperável for o valor justo líquido de despesas de alienação, a base utilizada para mensurar o valor justo líquido de despesas de alienação (por exemplo, se o valor justo foi mensurado tendo como referência preço cotado em mercado ativo para ativo idêntico). A entidade não é obrigada a fornecer as divulgações exigidas pelo CPC 46;

(...)

Estimativas utilizadas para mensurar o valor recuperável de unidade geradora de caixa contendo ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ou ativo intangível com vida útil indefinida

134. (...)

(c) o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) e a base sobre a qual o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) tenha sido determinado (por exemplo, valor em uso ou o valor justo líquido de despesas de alienação);

(d) se o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) tiver sido baseado no valor em uso:

(i) cada premissa-chave sobre a qual a administração tenha baseado suas projeções de fluxo de caixa para o período coberto pelo mais recente orçamento ou previsão. Premissas-chave são aquelas para as quais o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) é mais sensível;

(ii) (...)

(e) se o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) tiver sido baseado no valor justo líquido de despesas de alienação, as técnicas de avaliação utilizadas para mensurar o valor justo líquido de despesas de alienação. A entidade não é obrigada a fornecer as divulgações exigidas pelo CPC 46. Se o valor justo líquido de despesas de alienação não é mensurado, utilizando-se o preço cotado para a unidade idêntica (grupo de unidades), a entidade deve divulgar as seguintes informações:

(i) cada premissa-chave sobre a qual a administração tenha baseado a determinação do valor justo líquido de despesas de alienação. Premissas-chave são aquelas para as quais o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) é mais sensível;

(ii) (...)

(iia) o nível da hierarquia de valor justo (vide CPC 46) no qual a mensuração do valor justo se classifica em sua totalidade (sem levar em conta a o nível de observação dos custos de alienação);

(iib) se tiver ocorrido mudança na técnica de avaliação, a mudança e as razões para fazê-la;

Se o valor justo líquido das despesas de alienação tiver sido mensurado, utilizando projeções de fluxo de caixa descontado, a entidade deve divulgar as seguintes informações:

(...)

<u>140G a 140I (Eliminados)</u>”(NR)

2. Altera os itens 18, 33, 44, 45, 46 e 48A, as alíneas (b) do item 3 e (c) do item 23, a definição "valor justo" do item 8 e exclui a alínea (c) do item 48A e os itens 60D a 60H no Pronunciamento Técnico CPC 02 (R2) – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"3. (...)

(b) na conversão de resultados e posição financeira de operações no exterior que são incluídos nas demonstrações contábeis da entidade por meio de Consolidação ou pela aplicação do Método da Equivalência Patrimonial; e

(...)

(...)

8. (...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração (ver Pronunciamento Técnico CPC 46).

(...)

18. Muitas entidades que reportam a informação são compostas de um número de entidades individuais (exemplo: grupo econômico é formado pela controladora e uma ou mais controladas). Vários tipos de entidades, sejam elas membros de grupo econômico, ou não, podem ter investimentos em coligadas ou negócios em conjunto. Elas podem ter também filiais, agências, sucursais ou dependências. É necessário que os resultados e a posição financeira de cada entidade individual incluída na entidade que reporta a informação sejam convertidos para a moeda segundo a qual essa entidade que reporta a informação apresenta suas demonstrações contábeis. Este Pronunciamento Técnico permite que a moeda de apresentação da entidade que reporta a informação seja qualquer moeda (ou moedas). Os resultados e a posição financeira de qualquer entidade individual incluída na entidade que reporta a informação, cuja moeda funcional difira da moeda de apresentação, devem ser convertidos em consonância com os itens 38 a 50.

(...)

23. (...)

(c) os itens não monetários que são mensurados pelo valor justo em moeda estrangeira devem ser convertidos, usando-se as taxas de câmbio vigentes nas datas em que o valor justo for mensurado.

(...)

33. Quando um item monetário faz parte do investimento líquido em entidade no exterior da entidade que reporta a informação e está expresso na moeda funcional da entidade que reporta a informação, surge uma variação cambial nas demonstrações contábeis individuais da entidade no exterior, de acordo com o item 28. Se esse item está expresso na moeda funcional da entidade no exterior, surge uma variação cambial nas demonstrações contábeis separadas e nas individuais da entidade que reporta a informação, de acordo com o item 28. Se esse item está expresso em moeda que não é nem a moeda funcional da entidade que reporta a informação tampouco a moeda funcional da entidade no exterior, surge uma variação cambial nas demonstrações separadas e nas individuais da entidade que reporta a informação e nas demonstrações contábeis individuais da entidade no exterior, de acordo com o item 28. Tais diferenças cambiais devem ser reconhecidas em outros resultados abrangentes em conta específica do patrimônio líquido nas demonstrações contábeis que incluem a entidade no exterior e a entidade que reporta a informação (exemplo: demonstrações contábeis nas quais a entidade no exterior é consolidada ou é tratada contabilmente pelo método da equivalência patrimonial).

(...)

44. Os itens 45 a 47, adicionalmente aos itens 38 a 43, devem ser observados quando os resultados e a posição financeira da entidade no exterior forem convertidos para moeda de apresentação que permita que a entidade no exterior possa ser incluída nas demonstrações contábeis da entidade que reporta a informação por meio de consolidação ou pelo método da equivalência patrimonial.

45. A incorporação de resultados e a posição financeira da entidade no exterior àqueles da entidade que reporta a informação seguem os procedimentos usuais de consolidação, tais como a eliminação de saldos e transações intragrupo de controlada (ver Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas). Entretanto, um ativo (ou passivo) monetário intragrupo, seja ele de curto ou longo prazo, não pode ser eliminado contra o passivo (ou o ativo) intragrupo correspondente, sem que sejam apresentados os resultados das flutuações da moeda nas demonstrações contábeis consolidadas. Isso ocorre porque o item monetário representa um compromisso de converter uma dada moeda em outra e expõe a entidade que reporta a informação a ganhos e perdas derivados das flutuações da moeda. Dessa forma, nas demonstrações contábeis consolidadas da entidade que reporta a informação, tal variação cambial deve ser reconhecida na demonstração do resultado ou, se resultante das circunstâncias descritas no item 32, deve ser reconhecida em outros resultados abrangentes em conta específica do patrimônio líquido até a baixa da entidade no exterior.

46. Quando as demonstrações contábeis da entidade no exterior são levantadas em data diferente da data em que são levantadas as demonstrações contábeis da entidade que reporta a informação, a entidade no exterior deve normalmente elaborar demonstrações adicionais referentes à mesma data das demonstrações contábeis da entidade que reporta a informação. Quando isso não for feito, o Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas permite a utilização de data diferente, contanto que a diferença não seja maior do que dois meses e que ajustes sejam feitos para os efeitos de quaisquer transações significativas ou outros eventos que possam ocorrer entre as diferentes datas. Nesse caso, ativos e passivos da entidade no exterior devem ser convertidos pela taxa de câmbio em vigor na data de encerramento do período de reporte da entidade no exterior. Os ajustes devem ser feitos para mudanças significativas nas taxas cambiais até a data de encerramento do período de reporte da entidade que reporta a informação, em consonância com os

Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas. A mesma abordagem deve ser adotada ao se aplicar o método da equivalência patrimonial para coligadas, controladas e empreendimentos controlados em conjunto nos moldes requeridos pelos Pronunciamento Técnico CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto.

(...)

48A Além do tratamento contábil previsto para a baixa integral da participação da entidade em entidade no exterior, as seguintes baixas parciais devem ser contabilizados como baixa:

(a) quando a baixa parcial envolver a perda de controle de controlada que contenha entidade no exterior, mesmo que a entidade mantenha participação na ex-controlada após a baixa parcial; e

(b) quando a participação retida após a alienação parcial de uma participação em um negócio em conjunto ou uma alienação parcial de uma participação em coligada que incluir uma operação no exterior for um ativo financeiro que inclui uma operação no exterior.

(c) Eliminado.

(...)

60D a 60H. Eliminados."(NR)

3. Altera os itens 37, 38 e 42B e exclui a alínea (b) do item 50 no Pronunciamento Técnico CPC 03 (R2) – Demonstração dos Fluxos de Caixa, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"37. Quando o critério contábil de investimento em coligada, empreendimento controlado em conjunto ou controlada basear-se no método da equivalência patrimonial ou no método de custo, a entidade investidora fica limitada a apresentar, na demonstração dos fluxos de caixa, os fluxos de caixa entre a própria entidade investidora e a entidade na qual participe (por exemplo, coligada, empreendimento controlado em conjunto ou controlada), representados, por exemplo, por dividendos e por adiantamentos.

38. A entidade que apresenta seus interesses em coligada ou empreendimento controlado em conjunto, utilizando o método da equivalência patrimonial deve incluir, em sua demonstração dos fluxos de caixa, os fluxos de caixa referentes a seus investimentos na coligada ou empreendimento controlado em conjunto e as distribuições de lucros e outros pagamentos ou recebimentos entre a entidade e o empreendimento controlado em conjunto.

(...)

42B. As mudanças no percentual de participação em controlada que não resultem na perda de controle, tais como compras ou vendas subsequentes de instrumentos patrimoniais da controlada pela controladora, devem ser tratadas contabilmente como transações de capital (ver Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas). Portanto, os fluxos de caixa resultantes devem ser classificados da mesma forma que outras transações entre sócios ou acionistas, conforme descrito no item 17.

(...)

50. (...)

(b) eliminado;"(NR)

4. Altera as itens 33, 47, 50, 75, 78, 82, 84, a alínea (e) do item 3, a alínea (b) dos itens 100 e 124, e o inciso (iii) da alínea (a) do item 124, altera a definição "valor justo" e exclui as definições "mercado ativo", "combinação de negócios" e "data de aquisição" do item 8, e exclui os itens 39, 40, 41, 130F e 130G no Pronunciamento Técnico CPC 04 (R1) – Ativo Intangível, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"3. (...)

(e) ativos financeiros, conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 39. O reconhecimento e a mensuração de alguns ativos financeiros são tratados pelos Pronunciamentos Técnicos CPC 35 – Demonstrações Separadas, CPC 36 – Demonstrações Consolidadas~~,~~ e CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto;

(...)

(...)

8. (...)

~~*Mercado ativo* é um mercado no qual se verificam todas as seguintes condições:~~
~~(a) os itens transacionados no mercado são homogêneos;~~
~~(b) compradores e vendedores dispostos a negociar podem ser encontrados a qualquer momento; e~~
~~(c) os preços estão disponíveis para o público.~~ (eliminado)

~~*Combinação de negócios* é uma operação ou outro evento por meio do qual a adquirente obtém o controle de um ou mais negócios, independentemente da forma jurídica da operação.~~ (eliminado)

~~*Data de aquisição* de uma combinação de negócios é a data em que a adquirente obtém efetivamente o controle sobre a adquirida.~~ (eliminado)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Ver CPC 46 – Mensuração do Valor Justo.)

(...)

33. De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 15 – Combinação de Negócios, se um ativo intangível for adquirido em uma combinação de negócios, o seu custo deve ser o valor justo na data de aquisição, o qual reflete as expectativas dos participantes do mercado na data de aquisição sobre a probabilidade de que os benefícios econômicos futuros incorporados no ativo serão gerados em favor da entidade. Em outras palavras, a entidade espera que haja benefícios econômicos em seu favor, mesmo se houver incerteza em relação à época e ao valor desses benefícios econômicos. Portanto, a condição de probabilidade a que se refere o item 21(a) é sempre considerada atendida

para ativos intangíveis adquiridos em uma combinação de negócios. Se um ativo adquirido em uma combinação de negócios for separável ou resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, considera-se que exista informação suficiente para mensurar com confiabilidade o seu valor justo. Portanto, o critério de mensuração previsto no item 21(b) é sempre considerado atendido para ativos intangíveis adquiridos em uma combinação de negócios.

(...)

39 a 41.Eliminados.

(...)

47. O item 21(b) especifica que uma das condições de reconhecimento de ativo intangível é a mensuração do seu custo com confiabilidade. O valor justo de ativo intangível é mensurado com confiabilidade: (a) se a variabilidade da faixa de mensuração de valor justo razoável não for significativa ou (b) se as probabilidades de várias estimativas, dentro dessa faixa, possam ser razoavelmente avaliadas e utilizadas na mensuração do valor justo. Caso a entidade seja capaz de mensurar com confiabilidade tanto o valor justo do ativo recebido como do ativo cedido, então o valor justo do segundo deve ser usado para mensurar o custo, a não ser que o valor justo do primeiro seja mais evidente.

(...)

50. As diferenças entre valor justo da entidade e o valor contábil de seu patrimônio líquido, a qualquer momento, podem incluir uma série de fatores que afetam o valor justo da entidade. No entanto, essas diferenças não representam o custo dos ativos intangíveis controlados pela entidade.

(...)

Método de reavaliação

75. Após o seu reconhecimento inicial, se permitido legalmente[1], um ativo intangível pode ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação. Para efeitos de reavaliação nos termos do presente Pronunciamento Técnico, o valor justo deve ser mensurado em relação a um mercado ativo. A reavaliação deve ser realizada regularmente para que, na data do balanço, o valor contábil do ativo não apresente divergências relevantes em relação ao seu valor justo.

(...)

78. É raro existir mercado ativo para um ativo intangível, mas pode acontecer. Por exemplo, em alguns locais, pode haver mercado ativo para licenças de táxi, licenças de pesca ou cotas de produção transferíveis livremente. No entanto, pode não haver mercado ativo para marcas, títulos de publicações, direitos de edição de músicas e filmes, patentes ou marcas registradas porque esse tipo de ativo é único. Além do mais, apesar de ativos intangíveis serem comprados e vendidos, contratos são negociados entre compradores e vendedores individuais e transações são relativamente raras. Por essa razão, o preço pago por um ativo pode não constituir evidência

suficiente do valor justo de outro. Ademais, os preços muitas vezes não estão disponíveis para o público.

(...)

82. Se o valor justo de ativo intangível reavaliado deixar de poder ser mensurado em relação a um mercado ativo, o seu valor contábil deve ser o valor reavaliado na data da última reavaliação em relação ao mercado ativo, menos a eventual amortização acumulada e a perda por desvalorização.

(...)

84. Se o valor justo do ativo puder ser mensurado em relação a um mercado ativo na data de avaliação posterior, o método de reavaliação deve ser aplicado a partir dessa data.

(...)

100. (...)

(a) (...)

(b) exista mercado ativo (como definido no CPC 46) para ele e: (...)

124. (...)

(a) (...)

(iii) o diferencial entre o valor contábil dos ativos intangíveis reavaliados e o valor desses mesmos ativos se utilizado o método de custo especificado no item 74; e

(b) o saldo da reavaliação, relacionada aos ativos intangíveis, no início e no final do período, indicando as variações ocorridas no período e eventuais restrições à distribuição do saldo aos acionistas.

(c) eliminado.

(...)

130F e 130G. Eliminados."(NR)

5. Altera os itens 3 e 15, as alíneas (b) do item 11, (b) e (e) do item 19 e (a) e (b) do item 25, inclui parágrafo no final do item 9 e exclui as definições "controle", "controle conjunto" e "influência significativa" do item 9 no Pronunciamento Técnico CPC 05 (R1) – Divulgação sobre Partes Relacionadas, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"3. Este Pronunciamento Técnico requer a divulgação de relacionamentos com partes relacionadas, de transações e saldos existentes com partes relacionadas, incluindo compromissos, nas demonstrações contábeis consolidadas e separadas de controladora ou investidores com controle conjunto da investida ou com influência significativa sobre ela, apresentadas de acordo com os Pronunciamentos Técnicos CPC 35 – Demonstrações Separadas e CPC 36 – Demonstrações Consolidadas. Este Pronunciamento Técnico também deve ser aplicado às demonstrações contábeis individuais.

(...)

9. (...)

~~*Controle* é o poder de direcionar as políticas financeiras e operacionais de uma entidade de forma a obter benefícios das suas atividades~~. Eliminado

~~*Controle conjunto* é a partilha do controle sobre uma atividade econômica acordada contratualmente.~~ Eliminado

~~*Influência significativa* é o poder de participar nas decisões financeiras e operacionais de uma entidade, mas que não caracterize o controle sobre essas políticas. Influência significativa pode ser obtida por meio de participação societária, disposições estatutárias ou acordo de acionistas.~~ Eliminado

Os termos "*controle*", "*controle conjunto*" e "*influência significativa*" são definidos no Pronunciamentos Técnicos CPC 36, CPC 19 e CPC 18 e são utilizados neste Pronunciamento Técnico com os significados especificados naqueles Pronunciamentos Técnicos.

(...)

11. (...)

(a) (...)

(b) dois empreendedores em conjunto simplesmente por compartilharem o controle conjunto sobre um empreendimento controlado em conjunto (*joint venture*);

15. A obrigatoriedade de divulgação de relacionamentos de partes relacionadas entre controladoras e suas controladas é uma exigência adicional ao já requerido nos Pronunciamentos Técnicos CPC 35 – Demonstrações Separadas e CPC 45 – Divulgação de Participações em Outras Entidades.

(...)

19. (...)

(b) entidades com controle conjunto da entidade ou influência significativa sobre a entidade que reporta a informação;

(...)

(e) empreendimentos controlados em conjunto (*joint ventures*) em que a entidade seja investidor conjunto;

(...)

25. (...)

(a) um ente estatal que tenha controle, controle conjunto ou que exerça influência significativa sobre a entidade que reporta a informação; e

(b) outra entidade que seja parte relacionada, pelo fato de o mesmo ente estatal deter o controle ou o controle conjunto, ou exercer influência significativa, sobre ambas as partes (a entidade que reporta a informação e a outra entidade).”(NR)

6. Inclui o item 6A no Pronunciamento Técnico CPC 06 (R1) – Operações de Arrendamento Mercantil, com a seguinte redação:

"6A. Este Pronunciamento Técnico utiliza o termo valor justo de modo que difere, em alguns aspectos, da definição de valor justo do CPC 46 – Mensuração do Valor Justo. Portanto, ao aplicar este Pronunciamento Técnico, a entidade mensura o valor justo de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 06 e não com o Pronunciamento Técnico CPC 46."(NR)

7. Altera a definição "valor justo" do item 3 e exclui os itens 44 a 46 no Pronunciamento Técnico CPC 07 (R1) – Subvenção e Assistência Governamentais, que passam a vigorar com as seguintes redações:

3. (...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração.

(...)

44 a 46. Eliminados."(NR)

8. Altera o item 5 e a nota de rodapé 5 do Apêndice A, inclui o item 6A e exclui o item 63A no Pronunciamento Técnico CPC 10 (R1) – Pagamentos Baseado em Ações, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"5. Conforme o disposto no item 2, este Pronunciamento Técnico deve ser aplicado às transações com pagamento baseado em ações por meio das quais produtos ou serviços são adquiridos por uma entidade. Os produtos incluem estoques, materiais de consumo, itens do imobilizado, ativos intangíveis ou outros ativos não financeiros. Contudo, a entidade não deve aplicar este Pronunciamento Técnico às transações por meio das quais a entidade adquire produtos que integram os ativos líquidos adquiridos em operação de combinação de negócios, conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 15 - Combinação de Negócios, em combinação de entidades ou negócios sob o mesmo controle, conforme descrito nos itens B1 a B4 do Pronunciamento Técnico CPC 15, ou quando da contribuição de negócio na formação de empreendimento controlado em conjunto, conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 19 - Negócios em Conjunto. Assim, a emissão de instrumento patrimonial em combinação de negócios para efetivar a obtenção do controle de outra entidade não está dentro do alcance deste Pronunciamento Técnico. Apesar disso, os instrumentos patrimoniais outorgados aos empregados da entidade adquirida (em retorno pela continuidade dos serviços prestados) é uma transação que está dentro do alcance deste Pronunciamento Técnico. Similarmente, o cancelamento, a substituição ou outra modificação dos acordos com pagamento baseado em ações em decorrência de combinação de negócios ou outra reestruturação societária devem ser contabilizados de acordo com este Pronunciamento Técnico. O Pronunciamento Técnico CPC 15 dá orientação para se determinar se instrumentos patrimoniais emitidos em combinação de negócios são parte do montante transferido para a obtenção do controle da adquirida (estando portanto dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 15) ou se representam um retorno pela continuidade na prestação de serviços para o período pós-combinação (estando portanto dentro do alcance deste Pronunciamento Técnico CPC 10).

6. (...)

6A. Este Pronunciamento Técnico usa o termo valor justo de forma diferente em alguns aspectos da definição de valor justo do Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo. Portanto, quando se aplica este Pronunciamento Técnico, a entidade mensura o valor justo de acordo com este Pronunciamento Técnico, não pelo Pronunciamento Técnico CPC 46.

(...)

63A. (Eliminado).

(...)

APÊNDICE A – DEFINIÇÃO DE TERMOS

Este apêndice é parte integrante deste Pronunciamento Técnico.

(...)

[(5)] Um grupo é definido no Apêndice A do Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas, como sendo "a controladora e suas controladas", partindo da perspectiva de que a entidade a reportar a informação final será a controladora." (NR)

9. Exclui a alínea (b) do item 39 e renumera e altera as alíneas (c) a (e). Altera o item 39A e a definição "valor justo" do Apêndice A e exclui os itens 41A a 41E no Pronunciamento Técnico CPC 11, – Contratos de Seguro, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"39. (...)

(a) (...)

(b) eliminado;

(c) informação sobre riscos de seguro (antes e depois da mitigação do risco por resseguro), incluindo informações sobre:

(i) sensibilidade ao risco de seguro (ver item 39A);

(ii) concentração de riscos de seguro, incluindo uma descrição da forma como a administração determina concentrações, bem como uma descrição das características comuns que identificam cada concentração (por exemplo, tipo de evento segurado, área geográfica ou moeda);

(iii) sinistros ocorridos comparados com estimativas prévias (isto é, o desenvolvimento de sinistros). A divulgação sobre desenvolvimento de sinistros deve retroceder ao período do sinistro material mais antigo para o qual ainda haja incerteza sobre o montante e a tempestividade do pagamento de indenização, mas não precisa retroagir mais que dez anos. A seguradora não precisa divulgar essa informação para sinistros cuja incerteza sobre montante e tempestividade da indenização é tipicamente resolvida no período de um ano.

(d) informações sobre risco de crédito, risco de liquidez e risco de mercado que os itens 31 a 42 do Pronunciamento Técnico CPC 40 requerem quando o contrato de seguros está dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 40. Entretanto:

(i) a seguradora não precisa apresentar a análise de maturidade requerida pelos itens 39(a) e (b) do Pronunciamento Técnico CPC 40 se, divulgar informações sobre a tempestividade estimada dos fluxos de caixa líquidos resultantes de passivos de seguro reconhecidos. Essa divulgação pode assumir a forma de uma análise, por tempestividade estimada, das quantias reconhecidas no balanço;

(ii) se a seguradora usar um método alternativo de gestão de sensibilidade às condições de mercado, tal como uma análise de valor embutido, pode usar essa análise de sensibilidade para cumprir o requerimento previsto no item 40 (a) do Pronunciamento Técnico CPC 40. Essa seguradora deverá também apresentar as divulgações requeridas no item do Pronunciamento Técnico CPC 40;

(e) informações sobre a exposição ao risco de mercado dos derivativos embutidos em contrato de seguro principal se a seguradora não for requerida a mensurar, e não mensurar, os derivativos embutidos a valor justo.

39A. Para cumprir o item 39(c)(i), a seguradora deve divulgar o constante das alíneas (a) e (b) que seguem:

(...)

41A a 41E. (Eliminados).

(...)

Apêndice A - Definições

(...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Ver Pronunciamento Técnico CPC 46).”(NR)

10. Altera os itens 20, 29, 33, 47, B40, B43 a B46, B49, as alíneas (d) do item B22 e (j) do item 64, os incisos (iv) da alínea (f) e (ii) da alínea (o) ambos do item 64, a definição "valor justo" do Apêndice A, exclui os itens 64A a 64F e a definição "controle" do Apêndice A, no Pronunciamento Técnico CPC 15 (R1) - Combinação de Negócios, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"20. Os itens 24 a 31 especificam os tipos de ativos identificáveis e passivos assumidos que incluem itens para os quais este Pronunciamento Técnico prevê limitadas exceções ao princípio de mensuração.

(...)

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

(...)

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

(...)

47. O adquirente deve considerar todos os fatores pertinentes para determinar se a informação obtida após a data de aquisição teria resultado em ajuste nos valores provisórios reconhecidos ou se essa informação é proveniente de eventos que ocorreram após a data da aquisição. Fatores pertinentes incluem a data em que a informação adicional é obtida, bem como se o adquirente consegue identificar uma razão para a alteração dos valores provisórios. É mais provável que uma informação obtida logo após a data da aquisição represente circunstâncias existentes na data de aquisição do que uma informação obtida vários meses depois. Por exemplo, a menos que um evento interveniente que altere o valor justo possa ser identificado, a venda de ativo para terceiros logo após a data da aquisição por um valor significativamente diferente do valor justo mensurado provisoriamente para esse ativo constitui um evento indicativo de que o valor provisório reconhecido provavelmente estava errado.

(...)

64D a 64F. (Eliminados).

(...)

Apêndice A - Glossário de termos utilizados no Pronunciamento Técnico

Este apêndice é parte integrante deste Pronunciamento Técnico.

(...)

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

Valor justo é preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração (vide Pronunciamento Técnico CPC 46).

(...)

Apêndice B – Guia de aplicação do Pronunciamento Técnico

Este apêndice é parte integrante deste Pronunciamento Técnico.

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

(...)

B22. (...)

(d) o montante reconhecido como capital emitido nas demonstrações contábeis consolidadas, determinado pela adição do capital emitido da controlada legal (adquirente contábil), imediatamente antes da combinação de negócios, com o valor justo da controladora legal (adquirida contábil). Contudo, a estrutura do capital (ou seja, o número e tipos de ações emitidas) deve refletir a estrutura de capital da controladora legal (adquirida contábil), incluindo as ações que a controladora legal emitiu para efetivar a combinação. Consequentemente, a estrutura de capital da controlada legal (adquirente contábil) é restabelecida utilizando a relação de troca (relação de substituição de ações) estabelecida no acordo de aquisição, para refletir o número de ações da controladora legal (adquirida contábil) emitidas na aquisição reversa;

(...)

B40. O critério de identificação determina se um ativo intangível deve ser reconhecido separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*). Contudo, o critério não fornece orientações acerca da mensuração do valor justo de ativo intangível, tampouco restringe as premissas usadas na mensuração desse valor justo. Por exemplo, o adquirente deve considerar premissas que participantes do mercado usariam na precificação do ativo intangível, tais como expectativas de futuras renovações contratuais, na mensuração do valor justo. Não é requerido que sejam

renováveis para que atendam ao critério de identificação. (Contudo, o disposto no item 29 estabelece uma exceção ao princípio de mensuração, para o caso de direitos readquiridos reconhecidos em uma combinação de negócios). Os itens 36 e 37 do Pronunciamento Técnico CPC 04 – Ativo Intangível fornecem orientações para determinar se um ativo intangível deve ser combinado em uma única unidade de registro contábil em conjunto com outros ativos intangíveis ou tangíveis.

(...)

B43. Para proteger sua posição competitiva, ou por outras razões, o adquirente pode pretender não utilizar ativamente um ativo não financeiro adquirido ou pode pretender não utilizá-lo de acordo com o seu melhor uso. Por exemplo, este pode ser o caso para um ativo intangível de pesquisa e desenvolvimento adquirido que a adquirente planeje utilizar defensivamente impedindo que outros o utilizem. Não obstante, a adquirente deve mensurar o valor justo do ativo não financeiro presumindo o seu melhor uso por participantes do mercado de acordo com a premissa de avaliação apropriada, tanto inicialmente quanto ao mensurar o valor justo menos os custos de alienação para testes subsequentes de redução ao valor recuperável.

B44. Uma das formas permitidas por este Pronunciamento Técnico para o adquirente mensurar a participação de não controladores na adquirida é o valor justo dessa participação na data da aquisição. Algumas vezes, o adquirente é capaz de mensurar, na data da aquisição, as ações mantidas pelos não controladores (ou seja, aquelas não detidas pela adquirente) pelo seu valor justo com base em preço cotado em mercado ativo. Contudo, em outras situações, o preço cotado em mercado ativo para essas ações pode não estar disponível. Dessa forma, o adquirente deve mensurar o valor justo da participação de não controladores usando outras técnicas de avaliação.

B45. O valor justo por ação da participação do controlador na adquirida pode ser diferente do valor justo por ação da participação de não controladores. A principal diferença, provavelmente, decorre do prêmio de controle incluído no valor justo por ação da participação do adquirente na adquirida ou, de outra forma, do desconto pela ausência de prêmio de controle (por vezes referido como desconto de participação de não controladores) no valor justo por ação da participação de não controladores se os participantes do mercado levassem em conta esse prêmio ou desconto ao precificar a participação de não controladores.

B46. Nas combinações de negócios realizadas sem a transferência de contraprestação para obtenção do controle da adquirida, para calcular o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*), ou o ganho por compra vantajosa, o adquirente deve utilizar o valor justo de sua participação na adquirida no lugar do valor justo da contraprestação transferida (ver itens 32 a 34).

(...)

B49. A mensuração do valor justo de entidade de mútuo deve incluir as premissas que participantes do mercado assumiriam sobre os benefícios futuros como membros, assim como qualquer outra premissa pertinente que os participantes do mercado assumiriam acerca da entidade de mútuo. Por exemplo, a técnica de valor presente pode ser utilizada para mensurar o valor justo de entidade de mútuo. Os fluxos de caixa utilizados no modelo devem ser baseados nos fluxos de caixa esperados da entidade de mútuo, os quais provavelmente irão refletir reduções devido aos benefícios dos membros, tais como preços reduzidos por produtos e serviços.

(...)

B64. (...)

(f) (...)

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

(...)

(g). (...)

(h). (...)

(os subitens seguintes (a), (b), (c), (d), (e), (f), (g), (h) e (i) são renumerados para a sequência (i), (j), (k), (l), (m), (n), (o), (p) e (q))

(i) (...)

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

(k) (...)

(l) (...)

(m) (...)

(n) (...)

(o) (...)

(i) (...)

(ii) para cada participação de não controladores na adquirida mensurada ao valor justo, as técnicas de avaliação e as informações significativas utilizadas na mensuração desse valor justo.

(p) (...)

(q) (...)” (NR).

11. Altera o item 7 e a definição "valor justo" do item 6 e exclui os itens 40 a 42 no Pronunciamento Técnico CPC 16 - Estoques que passam a vigorar com as seguintes redações:

"**Definições**

6. (...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração.

7. O valor realizável líquido refere-se à quantia líquida que a entidade espera realizar com a venda do estoque no curso normal dos negócios. O valor justo reflete o preço pelo qual uma transação ordenada para a venda do mesmo estoque no mercado principal (ou mais vantajoso) para esse estoque ocorreria entre participantes do mercado na data de mensuração. O primeiro é um valor específico para a entidade, ao passo que o segundo já não é. Por isso, o valor realizável líquido dos estoques pode não ser equivalente ao valor justo deduzido dos gastos necessários para a respectiva venda.

(...)

40 a 42. (Eliminados)."(NR)

12. Altera os itens C2, C3, C4, C5, C7, C8, C10, as alíneas (a) e (b) do item 9 e (b) do item 12 e inclui os itens C1A, C1B, C12A e C12B no Pronunciamento Técnico CPC 19 (R2)– Negócios em Conjunto, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"C1A. Eliminado.

Transição

C1B. Não obstante os requisitos do item 28 do Pronunciamento Técnico CPC 23, quando este Pronunciamento Técnico for aplicado pela primeira vez, a entidade somente precisa apresentar as informações quantitativas exigidas pelo item 28(f) do Pronunciamento Técnico CPC 23 para o período anual imediatamente precedente à data de aplicação inicial deste Pronunciamento Técnico (período imediatamente precedente). A entidade pode também apresentar essas informações em relação ao período atual ou a períodos comparativos anteriores, mas não está obrigada a fazê-lo.

C2. Ao mudar o tratamento contábil de consolidação proporcional para o método da equivalência patrimonial (MEP), a entidade deve reconhecer o seu investimento no empreendimento controlado em conjunto (*joint venture*) pelo MEP, a partir do período imediatamente precedente. Esse investimento inicial deve ser mensurado como o total dos valores contábeis dos ativos e passivos que a entidade havia anteriormente consolidado proporcionalmente, incluindo qualquer ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) resultante de aquisição. Se o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) tiver composto anteriormente uma unidade geradora de caixa maior, ou um grupo de unidades geradoras de caixa, a entidade deve alocar o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) ao empreendimento controlado em conjunto (*joint venture*) com base nos valores contábeis relativos do empreendimento controlado em conjunto (*joint venture*) e da unidade geradora de caixa ou grupo de unidades geradoras de caixa ao qual pertenceu.

C3. O saldo de abertura do investimento determinado de acordo com o item C2 é considerado como custo atribuído *(deemed cost)* do investimento no reconhecimento inicial. A entidade deve aplicar os itens 40 a 43 do Pronunciamento Técnico CPC 18 ao saldo de abertura do investimento para avaliar se o investimento apresenta problemas com relação ao seu valor de recuperação e deve reconhecer qualquer perda por redução ao valor recuperável como ajuste aos lucros ou prejuízos acumulados no início do período imediatamente precedente. A exceção de reconhecimento inicial dos itens 15 e 24 do Pronunciamento Técnico CPC 32 – Tributos sobre o Lucro não deve ser aplicada quando a entidade reconhecer um investimento em empreendimento controlado em conjunto (*joint venture*) como resultado da aplicação dos requisitos de transição para empreendimentos controlados em conjunto (*joint ventures*) que haviam sido anteriormente consolidados proporcionalmente.

C4. Se a agregação de todos os ativos e passivos anteriormente consolidados proporcionalmente resultar em ativos líquidos negativos, a entidade deve avaliar se tem obrigações legais ou construtivas em relação aos ativos líquidos negativos e, em caso afirmativo, a entidade deve reconhecer o respectivo passivo. Se a entidade concluir que não tem obrigações legais ou construtivas em relação aos ativos líquidos negativos, a entidade não deve reconhecer o respectivo passivo, mas deve ajustar os lucros ou prejuízos acumulados no início do período imediatamente precedente. A entidade deve divulgar esse fato, juntamente com a sua parcela acumulada não reconhecida das perdas com os seus

empreendimentos controlado em conjunto (*joint ventures*) no início do período imediatamente precedente e na data em que este Pronunciamento Técnico for aplicado pela primeira vez.

C5. A entidade deve divulgar a composição dos ativos e passivos que foram agregados ao saldo de investimentos em rubrica única no início do período imediatamente precedente. Essa divulgação deve ser elaborada de forma agregada para todos os empreendimentos controlados em conjunto (*joint ventures*) sobre os quais a entidade aplicar os requisitos de transição referidos nos itens C2 a C6.

(...)

C7. Ao mudar o tratamento contábil do método da equivalência patrimonial para a contabilização de ativos e passivos em relação à sua participação em operação em conjunto, a entidade deve desreconhecer, no início do período imediatamente precedente, o investimento contabilizado anteriormente utilizando-se o método da equivalência patrimonial e quaisquer outros itens que faziam parte do investimento líquido da entidade no negócio, em conformidade com o item 38 do Pronunciamento Técnico CPC 18 e deve reconhecer sua participação em cada um dos ativos e passivos em conformidade com a sua participação na operação em conjunto, incluindo qualquer ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill)* que possa ter feito parte do valor contábil do investimento.

C8. A entidade deve determinar sua participação nos ativos e passivos relacionados à operação em conjunto com base em seus direitos e obrigações na proporção determinada em conformidade com o acordo contratual. A entidade deve mensurar os valores contábeis iniciais dos ativos e passivos por meio de sua desagregação do valor contábil do investimento no início do período imediatamente precedente, com base nas informações utilizadas pela entidade ao aplicar o método da equivalência patrimonial.

C9. (...)

(a) compensada com qualquer ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill)* relativo ao investimento, sendo que qualquer diferença remanescente deve ser ajustada contra os lucros ou prejuízos acumulados no início do período imediatamente precedente, se o valor líquido reconhecido dos ativos e passivos, incluindo qualquer ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill)*, for superior ao investimento desreconhecido (e quaisquer outros itens que faziam parte do investimento líquido da entidade);

(b) ajustada contra os lucros ou prejuízos acumulados no início do período imediatamente precedente, se o valor líquido reconhecido dos ativos e passivos, incluindo qualquer ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill)*, for inferior ao investimento desreconhecido (e quaisquer outros itens que faziam parte do investimento líquido da entidade).

C10. A entidade que mudar do método da equivalência patrimonial para a contabilização de ativos e passivos deve fornecer uma conciliação entre o investimento desreconhecido e os ativos e passivos reconhecidos, juntamente com qualquer diferença remanescente ajustada contra os lucros ou prejuízos acumulados, no início do período imediatamente precedente.

(...)

C12. (...)

(b) fornecer uma conciliação entre o investimento desreconhecido contabilmente e os ativos e passivos reconhecidos, juntamente com qualquer diferença restante ajustada nos lucros acumulados, no início do período imediatamente precedente.

Referências ao "período imediatamente precedente"

C12A. Não obstante as referências ao "período imediatamente precedente" nos itens C2 a C12,a entidade também pode apresentar informações comparativas ajustadas para quaisquer períodos anteriores apresentados, mas não é obrigada a fazê-lo. Se a entidade efetivamente apresentar informações comparativas ajustadas para quaisquer períodos anteriores, todas as referências ao "período imediatamente precedente" nos itens C2 a C12 devem ser lidas como o "período comparativo ajustado mais antigo apresentado".

C12B. Se a entidade apresentar informações comparativas não ajustadas para quaisquer períodos anteriores, ela deve identificar claramente as informações que não foram ajustadas e declarar que elas foram elaboradas em base diferente e explicar essa base." (NR)

13. Altera a alínea (j) do item 16A, inclui a alínea (ea) no item 5 e exclui os itens 50 a 53 no Pronunciamento Técnico CPC 21 (R1) – Demonstração Intermediária, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"5. (...)

(ea) informações comparativas com o período anterior, conforme especificado nos itens 38 e 38A do Pronunciamento Técnico CPC 26;

(...)

16A. (...)

(j) para instrumentos financeiros, as divulgações sobre valor justo exigidas pelos itens 91 a 93(h), 94 a 96, 98 e 99 do Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo e pelos itens 25, 26 e 28 a 30 do Pronunciamento Técnico CPC 40 – Instrumentos Financeiros: Evidenciação.

50 a 53. (Eliminados)." (NR)

14. Altera a alínea (b) do item 52 no Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro, que passa a vigorar com a seguinte redação:

"52. (...)

(b) teria estado disponível quando as demonstrações contábeis desse período anterior foram autorizadas para divulgação. Para alguns tipos de estimativas (por exemplo, a mensuração do valor justo que utiliza dados significativos não observáveis), é impraticável distinguir esses tipos de informação. Caso a aplicação retrospectiva ou a reapresentação retrospectiva exigir que se faça uma estimativa significativa para a qual seja impossível distinguir esses dois tipos de informação, é impraticável aplicar a nova política contábil ou retificar o erro de período anterior retrospectivamente." (NR).

15. Altera o item 11 no Pronunciamento Técnico CPC 24 – Evento Subsequente, que passa a vigorar com a seguinte redação:

"11. Um exemplo de evento subsequente ao período contábil a que se referem as demonstrações contábeis que não origina ajustes é o declínio do valor justo de investimentos ocorrido no período compreendido entre o final do período contábil a que se referem as demonstrações e a data de autorização de emissão dessas demonstrações. O declínio do valor justo não se relaciona normalmente à condição dos investimentos no final do período contábil a que se referem as demonstrações contábeis, mas reflete circunstâncias que surgiram no período seguinte. Portanto, a entidade não ajusta os valores reconhecidos para os investimentos em suas demonstrações contábeis. Igualmente, a entidade não atualiza os valores divulgados para os investimentos na data do balanço, embora possa necessitar dar divulgação adicional conforme o item 21." (NR)

16. Altera os itens 119, 124, 128 e 133, as alíneas (f) do item 10, (b) e (c) do item 123, inclui os itens 10A, 10B, 38A, 38B, 38C, 38D, 40A, 40B, 40C e 40D, e inclui a alínea (ea) no item 10 e exclui os itens 39, 40, 83, 84, 139 a 139L e a alínea (d) do item 123 do Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1) – Apresentação das Demonstrações Contábeis, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"10. (...)

(ea) informações comparativas com o período anterior, conforme especificados nos itens 38 e 38A;

(f) balanço patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a entidade aplica uma política contábil retrospectivamente ou procede à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis, ou quando procede à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis de acordo com os itens 40A a 40D; e

(f1) demonstração do valor adicionado do período, conforme Pronunciamento Técnico CPC 09, se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente.

A entidade pode usar outros títulos nas demonstrações em vez daqueles usados neste Pronunciamento Técnico, desde que não contrarie a legislação societária brasileira vigente.

10A. A entidade pode, se permitido legalmente, apresentar uma única demonstração do resultado do período e outros resultados abrangentes, com a demonstração do resultado e outros resultados abrangentes apresentados em duas seções. As seções devem ser apresentadas juntas, com o resultado do período apresentado em primeiro lugar seguido pela seção de outros resultados abrangentes. A entidade pode apresentar a demonstração do resultado como uma demonstração separada. Nesse caso, a demonstração separada do resultado do período precederá imediatamente a demonstração que apresenta o resultado abrangente, que se inicia com o resultado do período.

10A.1 Quando da aprovação deste Pronunciamento Técnico a legislação societária brasileira requer que seja apresentada a demonstração do resultado do período como uma seção separada.

(...)

38A. A entidade deve apresentar como informação mínima dois balanços patrimoniais, duas demonstrações do resultado e do resultado abrangente, duas demonstrações do resultado (se apresentadas separadamente), duas demonstrações dos fluxos de caixa, duas demonstrações das mutações do patrimônio líquido e duas demonstrações dos fluxos de caixa (se apresentadas), bem como as respectivas notas explicativas.

38B. Em alguns casos, as informação narrativas disponibilizadas nas demonstrações contábeis do(s) período(s) anterior(es) continuam a ser relevantes no período corrente. Por exemplo, a entidade divulga no período corrente os detalhes de uma disputa legal, cujo desfecho era incerto no final do período anterior e ainda está para ser resolvido. Os usuários podem se beneficiar da divulgação da

informação de que a incerteza existia no final do período anterior e da divulgação de informações sobre as medidas que foram tomadas durante o período para resolver a incerteza.

Informação comparativa adicional

38C. A entidade pode apresentar informações comparativas adicionais ao mínimo exigido pelos Pronunciamentos Técnicos para as demonstrações contábeis, contanto que a informação seja elaborada de acordo com os Pronunciamentos Técnicos. Essa informação comparativa pode consistir de uma ou mais demonstrações referidas no item 10, mas não precisa compreender o conjunto completo das demonstrações contábeis. Quando este for o caso, a entidade deve apresentar em nota explicativa a informação quanto a estas demonstrações adicionais.

38D. Por exemplo, a entidade pode apresentar comparativamente uma terceira demonstração do resultado e de outros resultados abrangentes (apresentando assim o período atual, o período anterior e um período adicional comparativo). No entanto, a entidade não é obrigada a apresentar uma terceira demonstração do balanço patrimonial, da demonstração dos fluxos de caixa, das mutações do patrimônio líquido, ou da demonstração do valor adicionado (se apresentado), (ou seja, uma demonstração contábil comparativa adicional). A entidade é obrigada a apresentar, nas notas explicativas às demonstrações contábeis, a informação comparativa adicional relativa a demonstração do resultado e demonstração de outros resultados abrangentes.

39 e 40. Eliminados.

Mudança na política contábil, demonstração retrospectiva ou reclassificação

40A. A entidade deve apresentar um terceiro balanço patrimonial no início do período anterior, adicional aos comparativos mínimos das demonstrações contábeis exigidas no item 38A se:

(a) aplicar uma política contábil retrospectivamente, fizer uma reapresentação retrospectiva de itens nas suas demonstrações contábeis ou reclassificar itens de suas demonstrações contábeis; e

(b) a aplicação retrospectiva, a reapresentação retrospectiva ou a reclassificação tem efeito material sobre as informações do balanço patrimonial no início do período anterior.

40B. Nas circunstâncias descritas no item 40A, a entidade deve apresentar três balanços patrimoniais no:

(a) final do período corrente;

(b) fim do período anterior; e

(c) no início do período precedente.

40C. Quando a entidade é requerida a apresentar um balanço patrimonial adicional, de acordo com o item 40A, deve divulgar a informação exigida pelos itens 41 a 44 e pelo Pronunciamento Técnico CPC 23. No entanto, não precisa apresentar as notas explicativas relacionadas com o balanço patrimonial de abertura no início do período anterior.

40D. A data do balanço patrimonial de abertura deve ser igual a data do período anterior, independentemente de as demonstrações contábeis da entidade apresentarem informação comparativa para períodos mais antigos (como previsto no item 38C).

(...)

83 e 84. Eliminados.

(...)

119. Ao decidir se determinada política contábil deve ou não ser divulgada, a administração deve considerar se sua divulgação proporcionará aos usuários melhor compreensão da forma em que as transações, outros eventos e condições estão refletidos no desempenho e na posição financeira relatadas. A divulgação de determinadas políticas contábeis é especialmente útil para os usuários quando essas políticas são selecionadas entre alternativas permitidas em Pronunciamento Técnico, Interpretação e Orientação Técnicas emitidos pelo CPC. Um exemplo é a divulgação se a entidade aplica o valor justo ou modelo de custo para suas propriedades de investimento (Ver Pronunciamento Técnico CPC 28 – Propriedade para Investimento). Alguns Pronunciamentos Técnicos, Orientações ou Interpretações Técnicas emitidas pelo CPC exigem especificamente a divulgação de determinadas políticas contábeis, incluindo escolhas feitas pela administração entre diferentes políticas permitidas. Por exemplo, o Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado requer a divulgação das bases de mensuração utilizadas para as classes do ativo imobilizado.

(...)

123. (...)

(b) quando os riscos e benefícios significativos sobre a propriedade de ativos financeiros e de ativos arrendados são substancialmente transferidos para outras entidades; e

(c) se, em essência, determinadas vendas de bens decorrem de acordos de financiamento e, portanto, não dão origem a receitas de venda.

(d) eliminado.

124. Algumas divulgações feitas de acordo com o item 122 são requeridas por outros Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações Técnicas emitidas pelo CPC. Por exemplo, o Pronunciamento Técnico CPC 45 – Divulgação de Participações em Outras Entidades requer que a entidade divulgue os julgamentos que foram feitos ao determinar se a entidade controla outra entidade. O Pronunciamento Técnico CPC 28 – Propriedade para Investimento requer a divulgação dos critérios utilizados pela entidade para distinguir a propriedade de investimento da propriedade ocupada pelo proprietário e da propriedade mantida para venda no curso ordinário dos negócios, nas situações em que a classificação das propriedades é difícil.

(...)

128. As divulgações descritas no item 125 não são requeridas para ativos e passivos que tenham risco significativo de que seus valores contábeis possam sofrer alteração significativa ao longo do próximo exercício social se, ao término do período das demonstrações contábeis, forem mensurados pelo valor justo com base em preço cotado em mercado ativo para ativo ou passivo idêntico. Nesse caso, os valores justos podem alterar-se materialmente ao longo do próximo exercício social, mas essas alterações não serão fruto de pressupostos ou de outras fontes da incerteza das estimativas ao término do período das demonstrações contábeis.

(...)

133. A divulgação de alguns dos pressupostos do item 125 é requerida por outros Pronunciamentos Técnicos, Interpretações ou Orientações Técnicas emitidos pelo CPC. Por exemplo, o Pronunciamento Técnico CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes requer a divulgação, em circunstâncias específicas, de pressupostos importantes relativos a futuros eventos que afetem determinadas provisões. O Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo requer a divulgação de pressupostos significativos (incluindo as técnicas de avaliação e as informações) que a entidade aplica na mensuração do valor justo de ativos e de passivos que sejam avaliados pelo valor justo.

139 a 139L. Eliminados.”(NR)

17. Altera os itens 26 e 77, a alínea (a) do item 35, a definição "valor justo" do item 6, exclui os itens 32 e 33 e as alíneas (c) e (d) do item 77 no Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"**Definições**

6. (...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração.

(...)

26. O valor justo de um ativo é mensurável de forma confiável: (a) se a variabilidade da faixa de mensuração de valor justo razoável não for significativa ou (b) se as probabilidades de várias estimativas, dentro dessa faixa, puderem ser razoavelmente avaliadas e utilizadas na mensuração do valor justo. Caso a entidade seja capaz de mensurar com segurança tanto o valor justo do ativo recebido como do ativo cedido, então o valor justo do segundo é usado para mensurar o custo do ativo recebido, a não ser que o valor justo do primeiro seja mais evidente.

(...)

32 e 33. Eliminados.

(...)

35. (...)

(a) atualizada proporcionalmente à variação no valor contábil bruto do ativo, para que esse valor, após a reavaliação, seja igual ao valor reavaliado do ativo. Esse método é frequentemente usado quando o ativo é reavaliado por meio da aplicação de índice para determinar o seu custo de reposição (vide Pronunciamento Técnico CPC 46); ou

(b) (...)

77. Caso os itens do ativo imobilizado sejam contabilizados a valores reavaliados, quando isso for permitido legalmente, a entidade deve divulgar, além das divulgações exigidas pelo Pronunciamento Técnico CPC 46, o seguinte: (...)

(c) eliminado;

(d) eliminado;

(e) (...)"(NR)

18. Altera os itens 26, 29, 32, 40, 48, 53, as alíneas (b) do item 78, (e) do item 79 e (a) do item 80, a definição "valor justo" do item 5, exclui a alínea (d) do item 75 e os itens 36 a 39, 42 a 47, 49 e 51 no Pronunciamento Técnico CPC 28 – Propriedade para Investimento, que passam a vigorar com as seguintes redações:

" 5. (...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Ver Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo).

(...)

26. Qualquer prêmio pago por arrendamento é tratado como parte dos pagamentos mínimos do arrendamento para essa finalidade, e é, portanto, incluído no custo do ativo, mas excluído do passivo. Se um interesse em propriedade mantido sob arrendamento for classificado como propriedade para investimento, o item contabilizado pelo valor justo é esse interesse e não a propriedade subjacente. Orientação sobre mensuração do valor justo de interesse em propriedade é desenvolvida no método do valor justo nos itens 33 a 35, 40, 41, 48, 50 e 52 e no Pronunciamento Técnico CPC 46. Essa orientação também é relevante para a determinação do valor justo quando esse valor é usado como custo para finalidades do reconhecimento inicial.

(...)

29. O valor justo de ativo é confiavelmente mensurável se (a) a variabilidade na faixa de mensurações razoáveis do valor justo não for significativa para esse ativo ou (b) as probabilidades de várias estimativas dentro dessa faixa puderem ser razoavelmente avaliadas e utilizadas na mensuração do valor justo. Caso a entidade seja capaz de mensurar com confiabilidade o valor justo tanto do ativo recebido como do ativo cedido, então o valor justo do ativo cedido é usado para mensurar o custo do ativo recebido, a não ser que o valor justo do ativo recebido seja mais claramente evidente.

(...)

32. Este Pronunciamento Técnico exige que todas as entidades mensurem o valor justo de propriedades para investimento para a finalidade de mensuração (se a entidade usar o método do valor justo) ou de divulgação (se usar o método do custo). Incentiva-se a entidade, mas não se exige dela, a mensurar o valor justo das propriedades para investimento tendo por base a avaliação de avaliador independente que tenha qualificação profissional relevante e reconhecida e que tenha experiência recente no local e na categoria da propriedade para investimento que esteja sendo avaliada.

(...)

36 a 39. Eliminados.

40. Ao mensurar o valor justo da propriedade para investimento, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 46, a entidade deve assegurar que o valor justo reflete, entre outras, receitas provenientes de arrendamentos correntes e outros pressupostos que participantes do mercado

utilizariam na precificação de propriedade para investimento sob condições correntes de mercado.

(...)

42 a 47. Eliminados

48. Em casos excepcionais, há clara evidência, quando a entidade adquire pela primeira vez uma propriedade para investimento (ou quando a propriedade existente se torna pela primeira vez propriedade para investimento após a alteração em seu uso), de que a variabilidade no intervalo de mensurações razoáveis de valor justo seria tão grande, e as probabilidades dos vários efeitos tão difíceis de avaliar, que a utilidade de uma única mensuração de valor justo é negada. Isso pode indicar que o valor justo da propriedade não será mensurável com confiabilidade em base contínua (ver item 53).

49. Eliminado.

(...)

51. Eliminado.

(...)

53. Há presunção refutável de que a entidade pode confiavelmente mensurar o valor justo de propriedade para investimento em base contínua. Porém, em casos excepcionais, quando a entidade adquire pela primeira vez uma propriedade para investimento (ou quando a propriedade existente se torne pela primeira vez propriedade para investimento na sequência da conclusão da construção ou do desenvolvimento, ou após a alteração de uso), há clara evidência de que o valor justo da propriedade para investimento não é mensurável com confiabilidade em base contínua. Isso ocorre quando, e apenas quando, o mercado de propriedades comparáveis está inativo (por exemplo, há poucas transações recentes, preços cotados não são atuais ou preços de transação observadas indicam que o vendedor foi forçado a vender) e quando não estão disponíveis mensurações alternativas confiáveis de valor justo (por exemplo, com base em projeções de fluxos de caixa descontados). Se a entidade conclui que o valor justo de propriedade para investimento em construção não é mensurável com confiabilidade, mas é esperado que o valor justo da propriedade seja mensurável com confiabilidade quando a construção for concluída, a propriedade para investimento em construção deve ser mensurada ao custo até que seu valor justo se torne confiavelmente mensurável ou a construção seja concluída (o que ocorrer primeiro). Se a entidade conclui que o valor justo de propriedade para investimento (outra que não uma propriedade para investimento em construção) não é confiavelmente mensurável, a entidade mensura essa propriedade para investimento usando o método do custo do Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado. O valor residual da propriedade para investimento deve ser assumido como sendo zero. A entidade deve aplicar o Pronunciamento Técnico CPC 27 até a alienação da propriedade para investimento.

(...)

75. (...)

(d) eliminado;

(...)

78. (...)

(a) (...)

(b) explanação da razão pela qual o valor justo não pode ser mensurado com confiabilidade;
(...)

79. (...)

(e) o valor justo das propriedades para investimento. Nos casos excepcionais descritos no item 53, quando a entidade não puder mensurar o valor justo da propriedade para investimento com confiabilidade, ela deve divulgar: (...)

80. (...)

(a) se a entidade tiver anteriormente divulgado publicamente (nas demonstrações contábeis ou de outro modo) o valor justo dessas propriedades em períodos anteriores (mensurado em base que satisfaça a definição de valor justo do Pronunciamento Técnico CPC 46), a entidade é incentivada, mas não é exigida a:"(NR)

19. Altera os itens 15, 16, 25 e 30, a definição "valor justo" do item 8, exclui os itens 9, 17 a 21, 23, 47 e 48 e a definição "mercado ativo" do item 8, no Pronunciamento Técnico CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"8. (...)

~~*Mercado ativo* é aquele em que existem todas as seguintes condições:~~

~~(a) os itens negociados dentro do mercado são homogêneos;~~

~~(b) compradores e vendedores dispostos à negociação podem ser normalmente encontrados, a qualquer momento; e~~

~~(c) os preços estão disponíveis para o público.~~ Eliminado

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Vide Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo).

9. Eliminado.

(...)

15. A mensuração do valor justo de ativo biológico ou produto agrícola pode ser facilitada pelo agrupamento destes, conforme os atributos significativos reconhecidos no mercado em que os preços são baseados, por exemplo, por idade ou qualidade. A entidade deve identificar os atributos que correspondem aos atributos usados no mercado como base para a fixação de preço.

16. Entidades, frequentemente, fazem contratos para vender seus ativos biológicos ou produtos agrícolas em data futura. Os preços contratados não são, necessariamente, relevantes na mensuração do valor justo porque este reflete as condições do mercado corrente em que compradores e vendedores participantes do mercado realizariam a transação. Como consequência, o valor justo de ativo biológico ou produto agrícola não é ajustado em função da existência do contrato. Em alguns casos, um contrato para venda de ativo biológico ou produto agrícola pode ser um contrato oneroso, como definido no Pronunciamento Técnico CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes e que se aplica aos contratos onerosos.

17 a 21. Eliminados.

(...)

23. Eliminado.

24. (...)

25. Ativos biológicos são, muitas vezes, implantados na terra (por exemplo, árvores de floresta plantada). Pode não existir mercado separado para os referidos ativos, mas pode existir mercado ativo para a combinação deles, isto é, para os ativos biológicos, terra nua e terras com melhorias, como um conjunto. A entidade pode usar informações sobre ativos combinados para mensurar o valor justo dos ativos biológicos. Por exemplo, o valor justo da terra nua e da terra com melhorias pode ser deduzido do valor justo dos ativos combinados, visando obter o valor justo do ativo biológico.

(...)

30. Há uma premissa de que o valor justo dos ativos biológicos pode ser mensurado de forma confiável. Contudo, tal premissa pode ser rejeitada no caso de ativo biológico cujo valor deveria ser cotado pelo mercado, porém, este não o tem disponível e as alternativas para mensurá-los não são, claramente, confiáveis. Em tais situações, o ativo biológico deve ser mensurado ao custo, menos qualquer depreciação e perda por irrecuperabilidade acumuladas. Quando o valor justo de tal ativo biológico se tornar mensurável de forma confiável, a entidade deve mensurá-lo ao seu valor justo menos as despesas de venda. Quando o ativo biológico classificado no ativo não circulante satisfizer aos critérios para ser classificado como mantido para venda (ou incluído em grupo de ativo mantido para essa finalidade), de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, presume-se que o valor justo possa ser mensurado de forma confiável.

(...)

47 e 48. Eliminados.” (NR).

20. Altera o item 28 e a definição "valor justo" do Apêndice A e inclui o item 33A no Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"28. A entidade deve incluir qualquer ajuste exigido no valor contábil de ativo não circulante que deixe de ser classificado como mantido para venda no resultado (*) de operações em continuidade no período em que os critérios dos itens 7 a 9 já não estiverem mais satisfeitos. Demonstrações contábeis relativas aos períodos desde a classificação como mantido para venda devem ser alteradas, se o ativo não circulante que deixar de ser classificado como mantido para venda for controlada, operação em conjunto, empreendimento controlado em conjunto, coligada, ou parcela de participação em empreendimento controlado em conjunto ou em coligada. A entidade deve apresentar esse ajuste na mesma linha da demonstração do resultado usado para apresentar o ganho ou a perda, se houver, reconhecida de acordo com o item 37.

(*) A não ser que o ativo seja um imobilizado ou um intangível que tenha sido reavaliado (se permitido legalmente) de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 04 ou CPC 27 antes da classificação como mantido para venda, quando o ajuste deve ser tratado como acréscimo ou decréscimo da reavaliação.

(...)

33A. Se a entidade apresentar a demonstração do resultado como uma demonstração separada, conforme, descrito no item 10A do Pronunciamento Técnico CPC 26, uma seção identificada como relacionada às operações descontinuadas deve ser apresentada nessa demonstração.

(...)

Apêndice A – Definição de Termos

(...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração (ver Pronunciamento Técnico CPC 46)."(NR)

21. Altera os itens 10, 39, 43, renumera o item 52 para 51A, inclui os itens 51B, 51C, 51D, 51E e exclui os itens 95 a 99 no Pronunciamento Técnico CPC 32 – Tributos sobre o Lucro, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"10. Quando a base fiscal de um ativo ou passivo não for imediatamente identificada, é necessário considerar o princípio fundamental sobre o qual este Pronunciamento Técnico está baseado: o de que a entidade deve, com determinadas exceções, reconhecer um passivo (ativo) fiscal diferido sempre que a recuperação ou a liquidação do valor contábil de ativo ou passivo faça com que os futuros pagamentos de tributos sejam maiores (menores) do que eles seriam se referidas recuperação ou liquidação não tivessem nenhum efeito fiscal. O Exemplo C seguinte ao item 51A ilustra as circunstâncias em que pode ser necessário considerar esse princípio fundamental, por exemplo, quando a base fiscal de ativo ou passivo depende da forma esperada de recuperação ou liquidação.

(...)

39. A entidade reconhece passivo fiscal diferido para todas as diferenças temporárias tributáveis associadas com investimentos em controladas, filiais e coligadas e participações em negócios em conjunto, exceto quando ambas as seguintes condições sejam atendidas:

(a) a empresa controladora, o investidor, o empreendedor em conjunto ou o operador em conjunto seja capaz de controlar a periodicidade da reversão da diferença temporária; e

(b) (...)

43. O acordo entre as partes de negócios em conjunto geralmente trata da distribuição de lucros e identifica se as decisões sobre esses assuntos exigem o consentimento de todas as partes ou de grupo das partes. Quando o empreendedor em conjunto ou o operador em conjunto puder controlar a época da distribuição de sua parcela dos lucros de negócios em conjunto e esta parcela não será distribuída em futuro previsível, o passivo fiscal diferido não deve ser reconhecido.

(...)

51A. Em alguns países, a forma pela qual a entidade recupera (liquida) o valor contábil de um ativo (passivo) pode afetar uma ou ambas as condições seguintes:

(a) alíquota de tributo aplicável quando a entidade recupera (liquida) o valor contábil de ativo (passivo); e

(b) a base fiscal do ativo (passivo).

Nesses casos, a entidade deve mensurar os passivos fiscais diferidos e os ativos fiscais diferidos utilizando a alíquota de tributo e a base fiscal que são consistentes com a maneira esperada de recuperação ou liquidação.

Exemplo A

Um item do imobilizado possui o valor contábil de $ 100 e a base fiscal de $ 60. A alíquota de tributo de 20% seria aplicada ao lucro caso o item fosse vendido e a alíquota de tributo de 30% seria aplicada aos demais lucros.

A entidade reconhece o passivo fiscal diferido de $ 8 ($ 40 a 20%) se ela espera vender o item sem qualquer outro uso e o passivo fiscal diferido de $ 12 ($ 40 a 30%) se ela espera manter o item e recuperar seu valor contábil por meio do uso.

Exemplo B

Um item do imobilizado com custo de $ 100 e valor contábil de $ 80 é reavaliado para $ 150. Nenhum ajuste equivalente é feito para fins fiscais. A depreciação acumulada para fins fiscais é $ 30 e a alíquota do tributo é 30%. Se o item é vendido por mais do que o custo, a depreciação acumulada para fins fiscais de $ 30 será incluída no lucro tributável, mas a receita da venda superior ao custo não será tributável.

A base fiscal do item é $ 70 e existe a diferença temporária tributável de $ 80. Se a entidade espera recuperar o valor contábil usando o item, ela deve gerar lucro tributável de $ 150, mas somente pode deduzir a depreciação de $ 70. Nessa base, existe o passivo fiscal diferido de $ 24 ($ 80 a 30%). Se a entidade espera recuperar o valor contábil vendendo o item imediatamente com receita de $ 150, o passivo fiscal diferido deve ser computado como segue:

	Diferença Temporária Tributável	Alíquota do Tributo	Passivo Fiscal Diferido
Depreciação acumulada para fins fiscais	30	30%	9
Rendimentos excedentes ao custo	50	Zero	-
Total	80		9

(*Observação: de acordo com o item 61A, o tributo diferido adicional que surge da reavaliação é reconhecido em outros resultados abrangentes).*

Exemplo C

Os fatos ocorrem como no exemplo B, exceto que se o item for vendido por valor maior do que o custo, a depreciação acumulada para fins fiscais será incluída no rendimento tributável (tributado a 30%) e a receita da venda será tributada a 40%, depois da dedução do custo ajustado pela inflação de $ 110.

Se a entidade espera recuperar o valor contábil usando o item, ela deve gerar lucro tributável de $ 150, mas somente pode deduzir a depreciação de $ 70. Assim, a base fiscal é $ 70, existe uma diferença temporária tributável de $ 80 e existe o passivo fiscal diferido de $ 24 ($ 80 a 30%), como no exemplo B.

Se a entidade espera recuperar o valor contábil vendendo o item imediatamente para obter receita de $ 150, a entidade pode deduzir o custo indexado de $ 110. Os rendimentos líquidos de $ 40 serão tributados a 40%. Além disso, a depreciação acumulada para fins fiscais de $ 30 será

incluída no lucro tributável à base de 30%. Nesse caso, a base fiscal é $ 80 ($ 110 menos $ 30), existe a diferença temporária tributável de $ 70 e existe o passivo fiscal diferido de $ 25 ($ 40 a 40%, mais $ 30 a 30%). Se a base fiscal não é imediatamente identificada neste exemplo, pode ser necessário considerar o princípio fundamental exposto no item 10.

(Observação: de acordo com o item 61A, o tributo diferido adicional que surge da reavaliação deve ser reconhecido em outros resultados abrangentes).

51B. Se o passivo fiscal diferido ou o ativo fiscal diferido decorre de ativo não depreciável mensurado utilizando o modelo de reavaliação do Pronunciamento Técnico CPC 27, a mensuração do passivo fiscal diferido ou do ativo fiscal diferido deve refletir os efeitos fiscais da recuperação do valor contábil do ativo não depreciável por meio da venda, independentemente da base de mensuração do valor contábil desse ativo. Consequentemente, se a lei fiscal especificar uma alíquota fiscal aplicável ao valor tributável derivado da venda do ativo que seja diferente da alíquota fiscal aplicável ao valor tributável derivado do uso do ativo, a primeira alíquota é aplicada na mensuração do passivo fiscal diferido ou ativo relacionado ao ativo não depreciável.

51C. Se o passivo fiscal diferido ou o ativo decorre de propriedade para investimento que é mensurada utilizando o método do valor justo do Pronunciamento Técnico CPC 28, existe a presunção refutável de que o valor contábil da propriedade para investimento será recuperado por meio da venda. Consequentemente, salvo se a presunção for refutada, a mensuração do passivo fiscal diferido ou ativo fiscal diferido deve refletir os efeitos fiscais de recuperar inteiramente o valor contábil da propriedade para investimento por meio da venda. Essa presunção é refutada se a propriedade para investimento for depreciável e mantida dentro de modelo de negócios cujo objetivo seja consumir substancialmente todos os benefícios econômicos incorporados à propriedade para investimento ao longo do tempo, e não por meio da venda. Se a presunção for refutada, os requisitos dos itens 51 e 51A devem ser seguidos.

Exemplo ilustrativo

Uma propriedade para investimento tem o custo de $ 100 e o valor justo de $ 150. Ela é mensurada utilizando o método de valor justo do Pronunciamento Técnico CPC 28. Ela inclui terreno com o custo de $ 40 e o valor justo de $ 60 e o prédio com o custo de $ 60 e o valor justo de $ 90. O terreno possui vida útil ilimitada.

A depreciação acumulada do prédio para propósitos fiscais é $ 30. Mudanças não realizadas no valor justo da propriedade para investimento não afetam o lucro tributável. Se a propriedade para investimento for vendida por mais do que o custo, a reversão da depreciação fiscal acumulada de $ 30 deve ser incluída no lucro tributável e tributada à alíquota fiscal normal de 30%. Para os rendimentos da venda superiores ao custo, a lei fiscal especifica alíquotas fiscais de 25% para ativos mantidos por menos de dois anos e 20% para ativos mantidos por dois anos ou mais.

Como a propriedade para investimento é mensurada utilizando o método de valor justo do Pronunciamento Técnico CPC 28, existe a presunção refutável de que a entidade deve recuperar inteiramente o valor contábil da propriedade para investimento por meio da venda. Se essa presunção não for refutada, o imposto diferido deve refletir inteiramente os efeitos fiscais da recuperação do valor contábil por meio da venda, mesmo que a entidade espere obter receita de aluguel da propriedade antes da venda.

A base fiscal do terreno, se for vendido, é $ 40 e existe a diferença temporária tributável de $ 20 (60 – 40). A base fiscal do prédio, se for vendido, é $ 30 (60 – 30) e existe a diferença temporária tributável de $ 60 (90 – 30). Como resultado, a diferença temporária tributável total relativa à propriedade para investimento é $ 80 (20 + 60).

De acordo com o item 47, a alíquota fiscal é a alíquota que se espera aplicar ao período quando a propriedade para investimento é realizada. Dessa forma, o passivo fiscal diferido é calculado conforme abaixo, se a entidade espera vender a propriedade após mantê-la por mais de dois anos:

	Diferença Temporária Tributável	Alíquota do Tributo	Passivo Fiscal Diferido
Depreciação acumulada para fins fiscais	30	30%	9
Rendimentos excedentes ao custo	50	20%	10
Total	80		19

Se a entidade espera vender a propriedade após mantê-la por menos de dois anos, o cálculo acima deve ser alterado para aplicar a alíquota fiscal de 25%, em vez de 20%, para os rendimentos superiores ao custo.

Se, em vez disso, a entidade mantém o prédio dentro de modelo de negócios cujo objetivo é consumir substancialmente a totalidade dos benefícios econômicos incorporados ao prédio ao longo do tempo, e não por meio da venda, essa presunção deve ser refutada para o prédio. Entretanto, o terreno não é depreciável. Portanto, a presunção de recuperação por meio da venda não deve ser refutada para o terreno. Ocorre que o passivo fiscal diferido deve refletir os efeitos fiscais da recuperação do valor contábil do prédio por meio do uso e o valor contábil do terreno por meio da venda.

A base fiscal do prédio, se for utilizado, é $ 30 (60 – 30) e existe a diferença temporária tributável de $ 60 (90 – 30), resultando no passivo fiscal diferido de $ 18 (60 a 30%).

A base fiscal do terreno, se for vendido, é $ 40 e existe a diferença temporária tributável de $ 20 (60 – 40), resultando no passivo fiscal diferido de $ 4 (20 a 20%).

Como resultado, se a presunção de recuperação por meio da venda for refutável para o prédio, o passivo fiscal diferido relativo à propriedade para investimento é $ 22 (18 + 4).

51D. A presunção refutável do item 51C também se aplica quando o passivo fiscal diferido ou o ativo fiscal diferido resulta da mensuração da propriedade para investimento em combinação de negócios caso a entidade utilize o método do valor justo ao mensurar subsequentemente essa propriedade para investimento.

51E. Os itens 51B a 51D não mudam os requisitos de aplicação dos princípios dos itens 24 a 33 (diferenças temporárias dedutíveis) e dos itens 34 a 36 (prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados) deste Pronunciamento Técnico ao reconhecer e mensurar ativos fiscais diferidos.

52. Renumerado para 51A.

(...)

95 a 99. Eliminados.” (NR)

22. Altera os itens C2, C3, C4, C5 e C6, inclui os itens C1A, C2A, C2B, C4A, C4B, C4C, C5A, C6A e C6B e exclui a alínea (c) do item C4 no Pronunciamento Técnico CPC 36 (R3) – Demonstrações Consolidadas, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"C1A. (Eliminado).

C2. A entidade deve aplicar este Pronunciamento Técnico retrospectivamente, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro, salvo conforme especificado nos itens C2A a C6.

C2A. Não obstante os requisitos do item 28 do Pronunciamento Técnico CPC 23, quando este Pronunciamento Técnico for aplicado pela primeira vez, uma entidade somente precisará apresentar as informações quantitativas exigidas pelo item 28(f) do Pronunciamento Técnico CPC 23 para o período anual imediatamente precedente à data de aplicação inicial deste Pronunciamento Técnico (o "período imediatamente precedente"). A entidade pode também apresentar essas informações em relação ao período atual ou a períodos comparativos anteriores, mas não está obrigada a fazê-lo.

C2B. Para as finalidades deste Pronunciamento Técnico, a data de aplicação inicial é o início do período de relatório anual ao qual se aplica este Pronunciamento Técnico pela primeira vez.

C3. Na data de aplicação inicial, a entidade não está obrigada a efetuar ajustes na contabilização anterior para refletir seu envolvimento com:

(a) entidades que seriam consolidadas nessa data de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 36 (versão R2) e a Interpretação Técnica anexa àquele Pronunciamento Técnico (equivalente a *SIC*12 do IASB) e que ainda são consolidadas, de acordo com este Pronunciamento Técnico; ou

entidades que não seriam consolidadas nessa data de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 36 (versão R2) e a Interpretação Técnica anexa àquele Pronunciamento Técnico (equivalente a *SIC*12 do IASB), e que não são consolidadas de acordo com este Pronunciamento Técnico.

C4. Se, na data de aplicação inicial, o investidor conclui que consolidará a investida que não era consolidada de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 36 (versão R2) e a Interpretação Técnica anexa àquele Pronunciamento Técnico (equivalente a *SIC*12 do IASB), esse investidor:

se a investida for um negócio (tal como definido no Pronunciamento Técnico CPC 15), deve mensurar os ativos, passivos e participações de não controladores nessa investida anteriormente não consolidada como se essa investida tivesse sido consolidada (e, assim, tivesse aplicado a contabilização de aquisição de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 15) desde a data em que o investidor obteve o controle dessa investida com base nos requisitos deste Pronunciamento Técnico. O investidor deve ajustar retrospectivamente o período anual imediatamente anterior à data de aplicação inicial. Quando a data em que esse controle tenha sido obtido for anterior ao início do período imediatamente precedente, o investidor deve reconhecer, como ajuste ao patrimônio líquido no início do período imediatamente precedente, qualquer diferença entre:

o valor de ativos, passivos e participações de não controladores reconhecidos; e

o valor contábil anterior do envolvimento do investidor com a investida;

se a investida não for um negócio (tal como definido no Pronunciamento Técnico CPC 15), deve mensurar os ativos, passivos e participações de não controladores nessa investida anteriormente não consolidada como se essa investida tivesse sido consolidada (aplicando o método de aquisição, tal como descrito no Pronunciamento Técnico CPC 15, sem reconhecer qualquer ágio para a investida) desde a data em que o investidor obteve o controle dessa investida com base nos requisitos deste Pronunciamento Técnico. O investidor deve ajustar retrospectivamente o período anual imediatamente anterior à data de aplicação inicial. Quando a data em que esse controle tenha sido obtido for anterior ao início do período imediatamente precedente, o investidor deve reconhecer, como um ajuste ao patrimônio líquido no início do período imediatamente precedente, qualquer diferença entre:

o valor de ativos, passivos e participações de não controladores reconhecidos; e

o valor contábil anterior do envolvimento do investidor com a investida;

(c) eliminada.

~~O investidor deve reconhecer qualquer diferença entre o valor dos ativos, passivos e participações de não controladores reconhecidos na data de aquisição presumida e quaisquer valores reconhecidos anteriormente decorrentes de seu envolvimento como ajuste ao patrimônio líquido para esse período. Além disso, o investidor deve fornecer informações e divulgações comparativas de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 23.~~Eliminado.

C4A. Se mensurar os ativos, passivos e participações de não controladores da investida de acordo com o item C4(a) ou (b) for impraticável (tal como definido no Pronunciamento Técnico CPC 23), o investidor deve:

(a) se a investida for um negócio, aplicar os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 15 na data de aquisição presumida.A data de aquisição presumida deve ser o início do período mais antigo para o qual a aplicação do item C4(a) for praticável, que pode ser o período atual;

(b) se a investida não for um negócio, aplicar o método de aquisição, conforme descrito no Pronunciamento Técnico CPC 15, mas sem reconhecer qualquer ágio para a investida na data de aquisição presumida.A data de aquisição presumida deve ser o início do período mais antigo para o qual a aplicação do item C4(b) for praticável, que pode ser o período atual.

O investidor deve ajustar retrospectivamente o período anual imediatamente precedente à data de aplicação inicial, a menos que o início do período mais antigo para o qual a aplicação deste item seja praticável seja o período atual. Quando a data de aquisição presumida for anterior ao início do período imediatamente precedente, o investidor deve reconhecer, como ajuste ao patrimônio líquido no início do período imediatamente precedente, qualquer diferença entre:

(i) o valor de ativos, passivos e participações de não controladores reconhecidos; e

(ii) os valores contábeis anteriores do envolvimento do investidor com a investida.

Se o período mais antigo para o qual a aplicação deste item for praticável for o período atual, o ajuste do patrimônio líquido deve ser reconhecido no início do período atual.

C4B. (Eliminado).

C4C. Quando um investidor aplica os itens C4 e C4A e a data em que esse controle tenha sido obtida de acordo com este Pronunciamento Técnico é posterior à data de vigência do Pronunciamento Técnico CPC 36 (versão R2), o investidor deve aplicar os requisitos deste Pronunciamento Técnico para todos os períodos em que a investida é retrospectivamente consolidada de acordo com os itens C4 e C4A.

C5. Se, na data de aplicação inicial, o investidor conclui que não consolidará a investida que era consolidada de acordo com a versão anterior do Pronunciamento Técnico CPC 36 (versão R2) e a Interpretação Técnica anexa àquele Pronunciamento Técnico (equivalente a *SIC* 12 do IASB), o investidor deve mensurar sua participação na investida pelo valor pelo qual essa participação teria sido mensurada se os requisitos deste Pronunciamento Técnico estivessem em vigor quando o investidor se envolveu (mas não obteve o controle de acordo com este Pronunciamento Técnico) com a investida ou perdeu o seu controle. O investidor deve ajustar retrospectivamente o período anual imediatamente anterior à data de aplicação inicial. Quando a data em que o investidor se envolveu (mas não obteve o controle de acordo com este Pronunciamento Técnico) com a investida ou quando perdeu o controle dela for anterior ao início do período imediatamente precedente, o investidor deve reconhecer, como ajuste ao patrimônio líquido no início do período imediatamente precedente, qualquer diferença entre:

(a) o valor contábil anterior de ativos, passivos e participações de não controladores; e

(b) o valor reconhecido da participação do investidor na investida.

C5A. Se mensurar a participação na investida de acordo com o item C5 for impraticável (tal como definido no Pronunciamento Técnico CPC 23), o investidor deve aplicar os requisitos deste Pronunciamento Técnico no início do período mais antigo para o qual a aplicação do item C5 for praticável, que pode ser o período atual. O investidor deve ajustar retrospectivamente o período anual imediatamente precedente à data de aplicação inicial, a menos que o início do período mais antigo para o qual a aplicação deste item seja praticável seja o período atual. Quando a data em que o investidor se envolveu (mas não obteve o controle de acordo com este Pronunciamento Técnico) com a investida ou quando perdeu o controle dela for anterior ao início do período imediatamente precedente, o investidor deve reconhecer, como ajuste ao patrimônio líquido no início do período imediatamente precedente, qualquer diferença entre:

(a) o valor contábil anterior de ativos, passivos e participações de não controladores; e

(b) o valor reconhecido da participação do investidor com a investida.

Se o período mais antigo para o qual a aplicação deste item for praticável for o período atual, o ajuste do patrimônio líquido deve ser reconhecido no início do período atual.

C6. Os itens 23, 25, B94 e B96 a B99 são assuntos que já constavam do Pronunciamento Técnico CPC 36 (versão R2) e foram incorporadas nesta versão revisada do Pronunciamento Técnico. Salvo quando aplicar o item C3, ou for obrigada a aplicar os itens C4 a C5A, a entidade deve aplicar os requisitos desses itens da seguinte forma:

(...)

Referências ao "período imediatamente precedente"

C6A. Não obstante as referências ao período anual imediatamente precedente à data de aplicação inicial (período imediatamente precedente) nos itens C4 a C5A, a entidade pode também apresentar informações comparativas ajustadas para quaisquer períodos anteriores apresentados, mas não está obrigada a fazê-lo. Se a entidade efetivamente apresentar informações comparativas ajustadas para quaisquer períodos anteriores, todas as referências ao "período imediatamente precedente" nos itens C4 a C5A devem ser lidas como "período comparativo ajustado mais antigo apresentado".

C6B. Se a entidade apresentar informações comparativas não ajustadas para quaisquer períodos anteriores, ela deve identificar claramente as informações que não foram ajustadas e deve declarar que elas foram elaboradas em base diferente e explicar essa base." (NR)

23. Altera os itens B7 e C1, a definição "valor justo" do Apêndice A, inclui os itens 4A, 4B, 23A, 23B, 27A, 31B, 31C, B9 a B12, D8B, D26 a D32, as alíneas (c) no item 32, (e) e (f) no item B1, (p) a (s) no item D1, (a) e (b) no item D15, exclui os itens 19, 39C a 39S, D10, D11, D19D no Pronunciamento Técnico CPC 37 (R1) – Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"4A. Independente dos requerimentos dos itens 2 e 3, a entidade que tenha aplicado as IFRSs em suas demonstrações contábeis anteriores, mas que a sua mais recente demonstração contábil não contém declaração explícita e sem ressalvas que essas demonstrações estão em conformidade com as *IFRSs* deve aplicar este Pronunciamento Técnico ou, ainda, aplicar as IFRSs retrospecticamente de acordo com *IAS 8 – Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors* (Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro).

4B. Quando a entidade não elege aplicar este Pronunciamento Técnico de acordo com o item 4A, ela deve adotar os requerimentos de divulgação dos itens 23A e 23B deste Pronunciamento Técnico em adição aos requerimentos da IAS 8 (CPC 23).

(...)

19. Eliminado.

(…)

23A. A entidade que adotou as IFRSs em período anterior, como descrito no item 4A, deve divulgar:

(a) o motivo de ter parado de aplicar as IFRSs; e
(b) o motivo de ter retomado a aplicação das IFRSs.

23B. Quando a entidade, de acordo com o item 4A, decide não aplicar a IFRS 1, deve explicitar as razões para decidir aplicar as IFRSs como se nunca tivesse parado de aplicá-las.

(...)

27A. Se durante o período relativo as primeiras demonstrações contábeis de acordo com as IFRSs a entidade mudar suas políticas contábeis ou o uso das isenções contidas neste Pronunciamento Técnico, ela deve explicar as mudanças entre seu primeiro relatório contábil intermediário de acordo com as IFRSs e suas primeiras demonstrações contábeis de acordo com as IFRSs, conforme item 23, e deve atualizar as conciliações requeridas pelo item 24(a) e (b).

(...)

Uso de custo atribuído para operações sujeitas a tarifas reguladas

31B. Se a entidade utilizar a isenção no item D8B para operações sujeitas a tarifas reguladas, ela deve divulgar esse fato e a base sobre a qual os valores contábeis foram determinados de acordo com as práticas contábeis anteriores à aplicação das IFRSs.

Uso do custo atribuído após hiperinflação severa

31C. Se a entidade decidir mensurar ativos e passivos ao valor justo e utilizar esse valor justo como custo atribuído em sua demonstração contábil de abertura, de acordo com as IFRSs, devido à hiperinflação severa (ver itens D26 a D30), as primeiras demonstrações contábeis de acordo com as IFRSs divulgarão uma nota explicativa sobre como, e por que, a entidade tinha, e a seguir deixou de ter, moeda funcional que possuía ambas das seguintes características:

(a) índice geral de preços confiável não está disponível para as entidades com transações e saldos na moeda.

(b) não existe conversibilidade entre a moeda e uma moeda estrangeira considerada estável.

32. (...)

(c) Se a entidade mudar suas políticas contábeis ou seu uso de isenções contidas neste Pronunciamento Técnico, ela deve explicar as mudanças em cada uma das demonstrações contábeis intermediárias de acordo com o item 23 e deve atualizar as conciliações requeridas nos itens (a) e (b).

(...)

39C a 39S. Eliminados.

(...)

Apêndice A – Glossário de termos utilizados no Pronunciamento Técnico

Este apêndice é parte integrante deste Pronunciamento Técnico.

(...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração (ver Pronunciamento Técnico CPC 46).

(...)

Apêndice B – Exceções à aplicação retroativa de outras IFRSs

Este apêndice é parte integrante deste Pronunciamento Técnico.

B1. (...)

(e) derivativos embutidos (item B9).

(f) empréstimos governamentais (itens B10 a B12).

(...)

B7. Uma adotante pela primeira vez deve aplicar as seguintes exigências da IFRS 10 *Consolidated Financial Statements* (Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas) prospectivamente a partir da data de transição para as IFRSs:

(a) o disposto no item B94 do Pronunciamento Técnico CPC 36, pelo qual o resultado abrangente é atribuído aos proprietários da controladora e aos não controladores independentemente de isso resultar em participação de não controladores negativa (saldo devedor);

(b) o disposto nos itens 23 e B94 sobre a contabilização das mudanças na participação relativa da controladora em controlada que não resultem na perda do controle; e

(c) o disposto nos itens B97 a B99 sobre a contabilização da perda de controle sobre controlada e as exigências relacionadas previstas no item 8A da IFRS 5 – *Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations* (Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada).

Entretanto, se a adotante pela primeira vez decidir aplicar a IFRS 3 (Pronunciamento Técnico CPC 15 – Combinação de Negócios) retrospectivamente a combinações de negócios do passado, ela deve aplicar do mesmo modo a IFRS 10 (Pronunciamento Técnico CPC 36) de acordo com o item C1 deste Pronunciamento Técnico.

(...)

Derivativos embutidos

B9. Na adoção inicial, a entidade deve avaliar se o derivativo embutido deve ser separado do contrato principal e contabilizado como derivativo, com base nas condições que existiam na data posterior em que se tornou parte do contrato e a data da reavaliação.

Empréstimos governamentais

B10. Na adoção inicial, a entidade deve classificar todos os empréstimos governamentais recebidos como passivo financeiro ou instrumento patrimonial próprio de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 39 - Instrumentos Financeiros: Apresentação. Exceto quando permitido pelo item B11, a adotante inicial deve aplicar os requisitos do IAS 20 (Pronunciamento Técnico CPC 07 - Subvenção e Assistência Governamentais) prospectivamente aos empréstimos governamentais existentes na data de transição para as IFRSs e não reconhecer o benefício correspondente do empréstimo governamental a uma taxa de juros inferior à do mercado como subvenção governamental. Consequentemente, se a adotante inicial não reconheceu e mensurou segundo as praticas contábeis anteriores o empréstimo governamental com taxa de juros abaixo do mercado, conforme requisitos das IFRSs, deve usar o valor contábil do empréstimo registrado anteriormente na data de transição para as IFRSs como o valor contábil do empréstimo nas demonstrações contábeis de abertura em IFRS.

B11. Apesar do previsto no item B10, a entidade pode aplicar os requisitos da IAS 20 (CPC 07) retrospectivamente a qualquer empréstimo governamental originados antes da data de transição para as IFRSs, desde que as informações necessárias para fazê-lo tenham sido obtidas no momento da contabilização inicial do empréstimo.

B12. Os requisitos e orientações dos itens B10 e B11 não impedem a entidade de utilizar as exceções descritas nos itens D19 a D19D relativas a instrumentos financeiros anteriormente reconhecidos ao valor justo por meio do resultado.

Apêndice C – Isenções para combinação de negócios

(...)

C1. Uma adotante pela primeira vez pode decidir não aplicar a IFRS 3 (Pronunciamento Técnico CPC 15 – Combinação de Negócios) retrospectivamente a combinações de negócios do passado (combinações de negócios que ocorreram antes da data de transição para as IFRSs). Contudo, se a adotante pela primeira vez reelaborar e reapresentar qualquer combinação de negócios para se alinhar à IFRS 3, ela deve reapresentar todas as demais combinações de negócios na mesma situação e deve ainda aplicar a IFRS 10 (Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas) a partir da mesma data. Por exemplo, se a adotante pela primeira vez decidir reapresentar uma combinação de negócios que ocorreu em 30 de junho de 20X6, ela deve reapresentar todas as combinações de negócios ocorridas entre 30 de junho de 20X6 e a data de transição para as IFRSs, e deve ainda aplicar a IFRS 10 (Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas) a partir de 30 de junho de 20X6.

(...)

Apêndice D – Isenções de outras IFRSs

Este apêndice é parte integrante deste Pronunciamento Técnico.

D1.

(...)

(p) extinção de passivos financeiros com instrumentos patrimoniais (item D25);

(q) eliminada;

(r) negócios em conjunto (item D31); e

(s) custos de remoção de estéril na fase de produção de mina de superfície (item D32).

(...)

D8B. Algumas entidades detêm itens do ativo imobilizado ou intangível que são usados, ou eram usados anteriormente, em operações sujeitas a tarifas reguladas. O valor contábil desses itens pode incluir valores que eram determinados de acordo com as práticas contábeis anteriores mas não se qualificam para capitalização de acordo com as IFRSs. Se for esse o caso, a adotante pela primeira vez pode escolher utilizar o valor contábil de acordo com as práticas contábeis anteriores desse item na data de transição para as IFRSs como custo atribuído. Se a entidade aplicar essa isenção a um item, ela não precisa aplicá-la a todos os itens. Na data de transição para as IFRSs, a entidade deve testar cada item para o qual essa isenção é utilizada quanto à redução ao valor recuperável de acordo com a IAS 36 (Pronunciamento Técnico CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos). Para as finalidades deste item, as operações estão sujeitas a tarifas reguladas se fornecerem bens ou serviços a clientes a preços estabelecidos por órgão autorizado qualificado para estabelecer tarifas que vinculam os clientes e que são destinadas a recuperar os custos específicos incorridos pela entidade ao fornecer os bens ou serviços regulados e para obter um retorno específico. O retorno específico pode ser um valor mínimo ou uma faixa e não precisa ser um retorno fixo ou garantido.

(...)

D10 e 11.Eliminados.

(...)

D15. (...)

(a) pelo custo determinado conforme IAS 27 (Pronunciamento Técnico CPC 35); ou

(b) pelo custo atribuído (*deemed cost*). O custo atribuído desse investimento deve ser:

(i) o valor justo na data da transição para as IFRSs em suas demonstrações separadas; ou

(...)

D19D. Eliminado.

(...)

Hiperinflação severa

D26. Se a entidade tem moeda funcional que era, ou é, a moeda de economia hiperinflacionária, ela deve determinar se está sujeita a hiperinflação severa antes da data de transição para as IFRSs. Isso se aplica a entidades que estão adotando as IFRSs pela primeira vez, bem como entidades que aplicaram as IFRSs anteriormente.

D27. A moeda de economia hiperinflacionária está sujeita a hiperinflação severa se tiver as seguintes características:

(a) índice geral de preços confiável não está disponível para todas as entidades com transações e saldos na moeda;

(b) não existe conversibilidade entre a moeda e uma moeda estrangeira considerada estável.

D28. A moeda funcional da entidade deixa de estar sujeita a hiperinflação severa na data de normalização da moeda funcional. Essa é a data quando a moeda funcional não tiver mais uma, ou ambas, as características do item D27, ou quando houver mudança na moeda funcional da entidade para moeda que não esteja sujeita a hiperinflação severa.

D29. Quando a data de transição para as IFRSs da entidade é a data de normalização da moeda funcional, ou posterior, a entidade pode escolher mensurar todos os ativos e passivos mantidos antes da data de normalização da moeda funcional ao valor justo na data de transição para as IFRSs. A entidade pode utilizar esses valores justos como custo atribuído desses ativos e passivos nas demonstrações contábeis de abertura de acordo com as IFRSs.

D30. Quando a data de normalização da moeda funcional se encontra dentro do período comparativo de 12 meses, o período comparativo pode ser inferior a 12 meses, desde que um conjunto completo de demonstrações contábeis (conforme requerido pelo item 10 da IAS 1, Pronunciamento Técnico CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis) seja fornecido para esse período mais curto.

Negócios em conjunto

D31. Uma adotante pela primeira vez pode aplicar as disposições transitórias da IFRS 11 (Pronunciamento Técnico CPC 19 – Negócios em Conjunto) com as seguintes exceções:

(a) ao aplicar as disposições de transição da IFRS 11 (Pronunciamento Técnico CPC 19), a adotante pela primeira vez deve aplicar essas disposições na data da transição para as IFRSs.

(b) ao mudar da consolidação proporcional para o método da equivalência patrimonial, a adotante pela primeira vez deve submeter o investimento ao teste de recuperação do ativo de acordo com a IAS 36 (Pronunciamento Técnico CPC 01) na data de transição para as IFRSs, independentemente de haver qualquer indicação de que o investimento possa apresentar problemas de recuperação. A redução ao valor recuperável resultante deve ser reconhecida como ajuste aos lucros (prejuízos) acumulados na data de transição para as IFRSs.

Custos de remoção de estéril (stripping) de mina de superfície na fase de produção

D32. Quando efetuar a adoção inicial das IFRSs, a entidade pode aplicar as disposições transitórias previstas nos itens A1 a A4 da IFRIC 20 (Interpretação Técnica ICPC 18 – Custos de Remoção de Estéril (Stripping) de Mina de Superfície na Fase de Produção).”(NR)

24. Altera os itens 13, 15, 28, 80, AG3, AG36, AG37, AG38, AG46, AG52, AG64, AG76, AG76A, AG80, AG81, AG 96, as alíneas (a) dos itens 2, 47 e AG4I, alínea (d) do item 88, a alínea (c) do item B5 do Apêndice B e parágrafo e definição de valor justo do item 9, inclui os itens 43A, AG99BA, AG99E, AG99F, AG110A e AG110B e exclui os itens 48, 48A, 49, AG69 a AG75, AG77 a AG79 e AG82 no Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"2. (...)

(a) aqueles representados por participações em controladas, coligadas e empreendimentos controlados em conjunto que sejam contabilizados segundo os Pronunciamentos Técnicos CPC 35 – Demonstrações Separadas, CPC 36 – Demonstrações Consolidadas, ou CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto. Contudo, as entidades devem aplicar este Pronunciamento Técnico a uma participação em controlada, coligada ou empreendimento controlado em conjunto que, de acordo com os Pronunciamentos Técnicos CPC 35 e CPC 18, supramencionados, seja contabilizada segundo este Pronunciamento Técnico. As entidades também devem aplicar este Pronunciamento Técnico a derivativos de participação em controlada, coligada ou empreendimento controlado em conjunto, a não ser que o derivativo satisfaça a definição de instrumento patrimonial contida no Pronunciamento Técnico CPC 39 – Instrumentos Financeiros: Apresentação;

(b) (...)

9. (...)

Definic□ões de quatro categorias de instrumentos financeiros

(...)

É de notar que o Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo estabelece os requisitos para mensuração do valor justo de ativo financeiro ou passivo financeiro, quer seja por designação ou por outro método, ou cujo valor justo seja divulgado.

(...)

Definições relativas a reconhecimento e mensuração

(...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração (ver CPC 46 – Mensuração do Valor Justo).

(...)

13. Se a entidade não estiver em condições de mensurar confiavelmente o valor justo de derivativo embutido com base nos seus termos e condições (por exemplo, porque o derivativo embutido se baseia em instrumento patrimonial que não tem preço cotado em mercado ativo para instrumento idêntico, isto é, informações de Nível 1), o valor justo do derivativo embutido é a diferença entre o valor justo do instrumento híbrido (combinado) e o valor justo do contrato principal. Se a entidade não estiver em condições de mensurar o valor justo do derivativo embutido usando esse método, aplica-se o item 12 e o instrumento híbrido (combinado) é indicado pelo valor justo por meio do resultado.

(...)

15. Nas demonstrações contábeis consolidadas, os itens 16 a 23 e o Apêndice A, itens AG34 a AG52, são aplicados ao nível consolidado. Assim, a entidade consolida primeiro todas as controladas de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 36 e depois aplica os itens 16 a 23 e o Apêndice A, itens AG34 a AG52, ao grupo resultante.

(...)

28. Quando a entidade aloca a quantia contabilizada anterior de ativo financeiro maior entre a parte que continua a ser reconhecida e a parte que é desreconhecida, o valor justo da parte que continua a ser reconhecida necessita ser mensurada. Quando a entidade tem histórico de venda de partes semelhantes à parte que continua a ser reconhecida ou quando outras transações de mercado existem para essas partes, os preços recentes das transações reais proporcionam a melhor estimativa do seu valor justo. Quando não há cotações de preços ou transações de mercado recentes para dar suporte ao valor justo da parte que continua a ser reconhecida, a melhor estimativa do valor justo é a diferença entre o valor justo do ativo financeiro maior como um todo e a contraprestação recebida de quem recebeu a transferência pela parte que é desreconhecida.

(...)

43A. No entanto, se o valor justo do ativo ou passivo financeiro no reconhecimento inicial difere do preço da transação, a entidade deve aplicar o item AG76.

(...)

47. (...)

(a) passivos financeiros mensurados pelo valor justo por meio do resultado. Esses passivos, incluindo derivativos que sejam passivos, devem ser mensurados pelo valor justo, exceto no caso de passivo derivativo que esteja ligado a e deva ser liquidado pela entrega de instrumento patrimonial que não tem preço cotado em mercado ativo para instrumento idêntico (isto é, informações de Nível 1), cujo valor justo não possa ser, de outro modo, confiavelmente mensurado, o qual deve ser mensurado pelo custo;

(...)

48 a 49. Eliminados.

(...)

80. Para a contabilidade de *hedge*, somente ativos, passivos, compromissos firmes ou transações altamente prováveis que envolvem uma parte externa à entidade podem ser indicados como instrumentos de *hedge*. A contabilidade de *hedge* somente pode ser aplicada a transações entre entidades do mesmo grupo nas demonstrações contábeis individuais dessas entidades e não nas demonstrações consolidadas do grupo, exceto para as demonstrações contábeis de uma entidade investidora, conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas, onde as transações entre a entidade investidora e suas controladas mensuradas ao valor justo por meio do resultado não devem ser eliminadas nas demonstrações consolidadas. Como exceção, o risco cambial de item monetário intragrupo (por exemplo, valor a pagar/receber entre duas controladas) pode se qualificar como item coberto nas demonstrações consolidadas se resultar em exposição a ganhos ou perdas nas taxas de ca□mbio que não forem totalmente eliminados na consolidação, em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Ca□mbio e Conversão de Demonstrações Contábeis. Em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 02, os ganhos e as perdas cambiais resultantes de itens monetários intragrupo não são totalmente eliminados na consolidação quando o item monetário intragrupo é transacionado entre duas entidades do grupo que tenham moedas funcionais diferentes. Além disso, o risco cambial de transação intragrupo prevista e altamente provável pode se qualificar como item coberto nas demonstrações consolidadas, desde que a transação seja denominada em moeda que não a moeda funcional da entidade participante na transação e o risco cambial venha a afetar os lucros ou prejuízos consolidados.

(...)

88. (...)

(d) a eficácia do *hedge* pode ser confiavelmente mensurada, isto é, o valor justo ou os fluxos de caixa do item coberto que sejam atribuíveis ao risco coberto e ao valor justo do instrumento de *hedge* podem ser confiavelmente mensurados;

(...)

APÊNDICE A – GUIA DE APLICAÇÃO

Este apêndice é parte integrante do Pronunciamento Técnico CPC 38.

(...)

AG3. Às vezes, a entidade faz o que ela considera ser um "investimento estratégico"' em instrumentos patrimoniais emitidos por outra entidade, com a intenção de estabelecer ou manter um relacionamento operacional de longo prazo com a entidade na qual o investimento foi feito. A entidade investidora ou o investidor conjunto deve utilizar o Pronunciamento Técnico CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto para determinar se o método da equivalência patrimonial é apropriado para esse tipo de investimento. Se o método da equivalência patrimonial não for apropriado, a entidade deve aplicar este Pronunciamento Técnico para esse investimento estratégico.

(...)

AG4I. (...)

(a) a entidade é uma organização de capital de risco, fundo mútuo, fundo de investimento ou entidade semelhante cuja atividade consiste em investir em ativos financeiros com o objetivo de lucrar com o retorno total deles na forma de juros ou dividendos e de alterações no valor justo. O Pronunciamento Técnico CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto permite que esses investimentos sejam excluídos do seu alcance desde que sejam mensurados pelo valor justo por meio do resultado, de acordo com este Pronunciamento Técnico. A entidade pode aplicar a mesma política contábil a outros investimentos gerenciados na base de retorno total, mas nos quais a sua influência é insuficiente para que estejam dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 18;

(...)

AG 36. Retirar do primeiro quadro do fluxograma a expressão "(incluindo qualquer Sociedade de Propósito Específico)".

AG37. A situação descrita no item 18(b) (quando a entidade retém os direitos contratuais de receber os fluxos de caixa de ativo financeiro, mas assume a obrigação contratual de pagar os fluxos de caixa a um ou mais destinatários) ocorre, por exemplo, se a entidade for um *truste* e emitir *beneficial interests* a investidores nos ativos financeiros subjacentes de que é proprietária e proporcionar o serviço desses ativos financeiros. Nesse caso, os ativos financeiros qualificam-se para desreconhecimento se as condições dos itens 19 e 20 forem satisfeitas.

AG38. Ao aplicar o item 19, a entidade pode ser, por exemplo, a que deu origem ao ativo financeiro, ou pode ser um grupo que inclua uma controlada que tenha adquirido o ativo financeiro e transmite fluxos de caixa a investidores terceiros não relacionados.

(...)

AG46. Ao mensurar os valores justos da parte que continua a ser reconhecida e da parte que não é reconhecida com o fim de aplicar o item 27, a entidade aplica os requisitos de mensuração do valor justo enunciados no Pronunciamento Técnico CPC 46, além do item 28.

(...)

AG52.

(...)

	Valor justo	**Porcentagem**	**Quantia escriturada**
Parte transferida	9.090	90%	9.000
Parte retida	1.010	10%	1.000
Total	10.100		10.000

(...)

AG64. O valor justo de instrumento financeiro no reconhecimento inicial é normalmente o preço da transação (i.e., o valor justo da contraprestação dada ou recebida; ver também o Pronunciamento Técnico CPC 46 e o item AG76). Contudo, se parte da retribuição dada ou recebida corresponder a algo diferente do instrumento financeiro, a entidade deve mensurar o valor justo do instrumento financeiro. Por exemplo, o valor justo de empréstimo ou conta a receber a longo prazo que não inclua juros pode ser mensurado como o valor presente de todos os futuros recebimentos de dinheiro descontados, usando a taxa de juros corrente do mercado para um instrumento semelhante (similar à moeda, ao prazo, ao tipo de taxa de juros e a outros fatores) com uma avaliação de crédito semelhante. Qualquer quantia adicional emprestada é um gasto ou uma redução do rendimento a não ser que se qualifique para reconhecimento como qualquer outro tipo de ativo.

(...)

AG69 a AG75. Eliminados.

AG76. A melhor evidência do valor justo de instrumento financeiro no reconhecimento inicial é normalmente o preço de transação (i.e., o valor justo da contraprestação dada ou recebida, ver também o Pronunciamento Técnico CPC 46). Se a entidade determinar que o valor justo no reconhecimento inicial difere do preço da transação, como mencionado no item 43A, a entidade deve contabilizar o instrumento nessa data como segue:

(a) para a mensuração exigida pelo item 43, se o valor justo for evidenciado por preço cotado em mercado ativo para ativo ou passivo idênticos (ou seja, informações de Nível 1) ou com base em técnica de avaliação que usa apenas dados de mercados observáveis. A entidade deve reconhecer a diferença entre o valor justo no reconhecimento inicial e o preço da transação no resultado do período;

(b) em todos os outros casos, para a mensuração exigida pelo item 43, ajustado para adiar a diferença entre o valor justo no reconhecimento inicial e o preço da transação. Após o reconhecimento inicial, a entidade deve reconhecer que a diferença diferida como resultado somente na extensão em que ela surge a partir da mudança de fator (incluindo o tempo) que os participantes do mercado devem levar em conta ao precificar o preço do ativo ou passivo.

AG76A. A mensuração posterior do ativo financeiro ou do passivo financeiro e o reconhecimento posterior dos ganhos e perdas devem ser consistentes com os requisitos deste Pronunciamento Técnico.

AG77 a AG79. Eliminados.

AG80. O valor justo de investimentos em instrumentos patrimoniais próprios que não tenham preço cotado nem mercado ativo para instrumento idêntico (ou seja, informações de Nível 1) e em derivativos que estejam ligados ao instrumento patrimonial próprio e devam ser liquidados pela entrega dele (ver itens 46(c) e 47) é confiavelmente mensurado se (a) a variabilidade no intervalo de mensurações razoáveis do valor justo não for significativa para esse instrumento ou (b) as

probabilidades das várias estimativas dentro desse intervalo puderem ser razoavelmente avaliadas e usadas para mensurar o valor justo.

AG81. Há muitas situações em que a variabilidade no intervalo de mensurações razoáveis do valor justo de investimentos em instrumentos patrimoniais próprios que não tenham preço cotado em mercado ativo para instrumento idêntico (ou seja, informações de Nível 1) e em derivativos que estejam ligados a instrumento patrimonial e devam ser liquidados pela entrega dele (ver itens 46(a) e 47) é provavelmente insignificante. É normalmente possível mensurar o valor justo de ativo financeiro que a entidade tenha adquirido de parte externa. Contudo, se o intervalo de mensurações razoáveis do valor justo for significativo e as probabilidades das várias estimativas não puderem ser razoavelmente avaliadas, a entidade é impedida de medir o instrumento pelo valor justo.

AG82. Eliminado.

(...)

AG96. O investimento em instrumento patrimonial que não tenha preço cotado em mercado ativo para instrumento idêntico (ou seja, informações de Nível 1) é escriturado pelo valor justo porque o seu valor justo, de outro modo, não pode ser confiavelmente mensurado ou um derivativo que esteja ligado a ele deva ser liquidado mediante entrega de instrumento patrimonial (ver itens 46(c) e 47) que não pode ser indicado como instrumento de *hedge*.

(...)

AG99BA. A entidade deve indicar todas as mudanças nos fluxos de caixa ou no valor justo de instrumento de *hedge* em operação de *hedge*. A entidade também deve indicar as mudanças nos fluxos de caixa ou no valor justo de instrumento de *hedge* com preço acima ou abaixo do determinado ou outra variável (risco unilateral). O valor intrínseco de opção de compra de instrumento de *hedge* (supondo-se que tenha os mesmos termos principais do risco indicado), mas não o seu valor temporal, reflete um risco unilateral em instrumento de *hedge*. Por exemplo, a entidade deve indicar a variabilidade dos resultados de fluxos de caixa futuros resultantes do aumento de preço de compra prevista de commodity. Nessa situação, apenas perdas de fluxo de caixa resultantes do aumento no preço acima do nível especificado devem ser indicadas. O risco protegido não inclui o valor temporal de opção compra, pois o valor temporal não é um componente da transação prevista que afeta o resultado [item 86(b)].
(...)

AG99E. O item 81 permite que a entidade indique algo diferente de toda a variação do valor justo ou a variabilidade dos fluxos de caixa de instrumento financeiro. Por exemplo:

(a) todos os fluxos de caixa de instrumento financeiro podem ser indicados para mudanças nos fluxos de caixa ou no valor justo atribuíveis a alguns (mas não todos os) riscos; ou

(b) alguns dos (mas não todos os) fluxos de caixa de instrumento financeiro podem ser indicados para mudanças nos fluxos de caixa ou no valor justo atribuíveis a todos ou a apenas alguns

riscos (ou seja, uma "parcela" dos fluxos de caixa do instrumento financeiro pode ser indicada para mudanças atribuíveis a todos ou a apenas alguns riscos).

AG99F. Para serem elegíveis para contabilização de *hedge*, os riscos e parcelas indicados devem constituir componentes separadamente identificáveis do instrumento financeiro, e mudanças nos fluxos de caixa ou no valor justo de todo o instrumento financeiro decorrentes de mudanças nos riscos e nas parcelas indicados devem ser mensuráveis de forma confiável. Por exemplo:

(a) para um instrumento financeiro de taxa fixa protegida contra mudanças no valor justo atribuíveis a mudanças na taxa de juros livre de riscos ou na taxa de juros de referência, a taxa de juros livre de riscos ou de referência é normalmente considerada como sendo tanto um componente separadamente identificável do instrumento financeiro quanto mensurável de forma confiável;

(b) a inflação não é separadamente identificável e mensurável de forma confiável e não pode ser designada como risco ou parcela de instrumento financeiro, a menos que os requisitos da alínea (c) sejam atendidos;

(c) a parcela de inflação contratualmente especificada dos fluxos de caixa de título de dívida reconhecido indexado à inflação (supondo-se que não haja a exigência de contabilização separada de derivativo embutido) é separadamente identificável e mensurável de forma confiável desde que outros fluxos de caixa do instrumento não sejam afetados pela parcela de inflação.

(...)

AG110A. O item 74(a) permite que a entidade segregue o valor intrínseco e o valor temporal de contrato de opção e indique como instrumento de proteção apenas a mudança no valor intrínseco do contrato de opção. Essa indicação pode resultar em relação de proteção perfeitamente efetiva na obtenção da compensação de mudanças nos fluxos de caixa atribuíveis ao risco unilateral protegido de transação prevista, se os termos principais da transação prevista e do instrumento de *hedge* forem os mesmos.

AG110B. Se a entidade indicar uma opção comprada, em sua totalidade, como instrumento de proteção de risco unilateral decorrente de transação prevista, a relação de proteção não é perfeitamente efetiva. Isso porque o prêmio pago pela opção inclui o valor temporal e, como previsto no item AG99BA, o risco unilateral indicado não inclui o valor temporal da opção. Portanto, nessa situação, não há nenhuma compensação entre os fluxos de caixa relacionados ao valor temporal do prêmio da opção pago e o risco protegido indicado.

(...)

APÊNDICE B – REMENSURAÇÃO DE DERIVATIVOS EMBUTIDOS

Este apêndice, equivale a ***Interpretação Técnica IFRIC 9 do IASB, e*** *é parte integrante deste Pronunciamento Técnico.*

(...)

B5. (...)

(c) a formação de *joint venture* como definido no CPC 19 – Negócios em Conjunto; nem da sua eventual remensuração na data de aquisição."(NR)

25. Altera os itens 23 e AG 38, as alíneas (a) do item 4 e (b) do item AG31, a definição "valor justo" do item 11, inclui o item 35A, exclui os itens 51 a 95 e AG40, no Pronunciamento Técnico CPC 39 – Instrumentos Financeiros: Apresentação, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"4. (...)

(a) as participações em controladas, coligadas ou empreendimentos controlados em conjunto que sejam contabilizados de acordo com os Pronunciamentos Técnicos CPC 35 – Demonstrações Separadas, CPC 36 – Demonstrações Consolidadas ou CPC 18 - Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto. Entretanto, em alguns casos esses Pronunciamentos Técnicos permitem que a entidade contabilize participações em controlada, coligada ou empreendimento controlado em conjunto utilizando o Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração; nesses casos a entidade deve aplicar os requisitos deste Pronunciamento Técnico. A entidade também deve aplicar este Pronunciamento Técnico a todos os derivativos vinculados a participações em controladas, coligadas ou empreendimentos controlados em conjunto;

(...)

11. (...)

(...)

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração (ver Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo).

(...)

23. Com exceção das circunstâncias descritas nos itens 16A e 16B ou itens 16C e 16D, um contrato que contém a obrigação para a entidade de comprar seus próprios instrumentos patrimoniais em caixa ou outro ativo financeiro dá origem a um passivo financeiro no valor presente do montante de resgate (por exemplo, pelo valor presente do preço de recompra futura, preço de prática da opção, ou outra quantia de resgate). Esse é o caso mesmo quando o contrato em si é um instrumento patrimonial. Um exemplo é a obrigação da entidade, num contrato futuro, de comprar seus próprios instrumentos patrimoniais em caixa. O passivo financeiro é reconhecido inicialmente pelo valor presente do montante de resgate e deve ser reclassificado do patrimônio líquido. Posteriormente, o passivo financeiro deve ser mensurado de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 38. Se o contrato expirar sem entrega, o valor contábil do passivo financeiro deve ser reclassificado para o patrimônio líquido. A obrigação contratual da entidade de comprar seus próprios instrumentos patrimoniais dá origem a um passivo financeiro pelo valor presente do montante de resgate mesmo que a obrigação de compra seja condicionada ao exercício do direito de resgate pela contraparte

(por exemplo, opção de compra lançada que dá à contraparte o direito de vender um instrumento patrimonial da própria entidade à entidade por um preço fixo).

(…)

35A. Tributos sobre o lucro relacionado a distribuições aos titulares de instrumentos patrimoniais e custos de transação de capital próprio devem ser contabilizados de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 32 - Tributos sobre o Lucro.

(...)

51 a 95. Eliminados.

APÊNDICE - GUIA DE APLICAÇÃO

Este apêndice é parte integrante do Pronunciamento Técnico CPC 39.

AG31. (...)

(b) O instrumento patrimonial é uma opção embutida de converter o passivo em ações do emissor. Essa opção possui valor na data do reconhecimento inicial mesmo que seja "*out-of-money*".

(...)

AG38. Para compensar um ativo financeiro e um passivo financeiro, a entidade deve possuir atualmente o direito legal obrigatório (*enforceable*) de compensar os montantes reconhecidos. A entidade pode possuir direito condicional de compensar os montantes reconhecidos, como em contrato *master* de liquidação ou em algumas formas de dívida, mas esses seus direitos são válidos somente na ocorrência de evento futuro, normalmente a insolvência da contraparte. Assim, um acordo desse tipo não atende às condições de compensação.

(...)

AG40. Eliminado.”(NR)

26. Altera os itens 4, 8, 40, 47A, A2 e A11 no Pronunciamento Técnico CPC 41 – Resultado por Ação, que passam a vigorar com as seguintes redações:

"4. Quando a entidade apresentar tanto demonstrações consolidadas quanto demonstrações separadas elaboradas de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas e com o Pronunciamento Técnico CPC 35 – Demonstrações Separadas, respectivamente, as divulgações exigidas por este Pronunciamento Técnico devem ser apresentadas somente com base nas informações consolidadas. A entidade que escolher divulgar o lucro por ação com base em suas demonstrações separadas deve apresentar essas informações do lucro por ação somente em sua demonstração do resultado abrangente. A entidade não deve apresentar essas informações do lucro por ação nas demonstrações consolidadas.

(...)

8. Os termos definidos no Pronunciamento Técnico CPC 39 - Instrumentos Financeiros: Apresentação são usados neste Pronunciamento Técnico com os significados especificados no seu item 11, exceto quando indicado de forma diferente. O Pronunciamento Técnico CPC 39 define instrumento financeiro, ativo financeiro, passivo financeiro e instrumento patrimonial e proporciona orientação sobre a aplicação dessas definições. O Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo define valor justo e estabelece requisitos para sua aplicação.

(...)

40. Uma controlada, um empreendimento controlado em conjunto (*joint venture*) ou uma coligada pode, se admitido legalmente, emitir, para outras partes que não sejam a controladora, ou investidores com controle conjunto da investida ou com influência significativa sobre ela, ações ordinárias potenciais que sejam conversíveis em ações ordinárias da controlada ou em ações do empreendimento controlado em conjunto ou em ações da coligada, ou em ações ordinárias da controladora, de investidores com controle conjunto ou com influência significativa (a companhia que reporta) sobre a investida. Se essas ações ordinárias potenciais da controlada, do empreendimento controlado em conjunto ou da coligada tiverem efeito diluidor no resultado básico por ação da companhia que reporta, elas devem ser incluídas no cálculo do resultado diluído por ação.

(...)

47A. Relativamente a opções sobre ações e outros contratos de pagamento baseado em ações aos quais se aplica o Pronunciamento Técnico CPC 10 - Pagamento Baseado em Ações, o preço de emissão referido no item 46 e o preço de exercício referido no item 47 devem incluir o valor justo (mensurado de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 10) de quaisquer bens ou serviços a serem fornecidos à companhia no futuro no âmbito da opção sobre ações ou outro contrato de pagamento baseado em ações.

(...)

Apêndice A1 – Guia de aplicação

Este apêndice é parte integrante deste Pronunciamento Técnico.

A1. (...)

A2. A emissão de ações ordinárias no momento do exercício ou da conversão de ações ordinárias potenciais não origina normalmente um elemento de bônus. Isso se deve ao fato de as ações ordinárias potenciais serem normalmente emitidas pelo seu valor justo, resultando na alteração proporcional nos recursos disponíveis da companhia. Na emissão de direitos, contudo, o preço de exercício é muitas vezes menor do que o valor justo das ações. Desse modo, conforme indicado no item 27(b), tal emissão de direitos inclui um elemento de bônus. Se a emissão de direitos for oferecida a todos os acionistas existentes, o número de ações ordinárias a serem usadas no cálculo de resultados por ação básico e diluído para todos os períodos antes da emissão de direitos é o número de ações ordinárias total, excluídas as em tesouraria, antes da emissão, multiplicado pelo seguinte fator:

Valor justo por ação imediatamente antes do exercício dos direitos dividido pelo valor justo teórico por ação após o exercício de direitos.

O valor justo teórico por ação, após exercício de direitos, deve ser calculado pela adição do valor justo agregado das ações (imediatamente anterior ao exercício dos direitos) aos ingressos obtidos pelo exercício dos direitos. O resultado dessa soma deve ser dividido pelo número de ações total em poder dos acionistas após o exercício dos direitos. Quando os direitos forem publicamente negociados separadamente das ações antes da data do exercício, o valor justo deve ser mensurado no encerramento do último dia em que as ações são negociadas juntamente com os direitos.

(...)

A11. As ações ordinárias potenciais de controlada, empreendimento controlado em conjunto ou coligada conversíveis ou em ações ordinárias da controlada, do empreendimento controlado em conjunto ou da coligada, ou em ações ordinárias da controladora ou investidores com controle conjunto da investida ou com influência significativa (a companhia que reporta) sobre ela, devem ser incluídas no cálculo dos resultados por ação diluídos da seguinte forma:(NR)”