

Deyvison de Lima Oliveira
Gessy Dhein Oliveira

CPCs EM QUESTÃO
CONTABILIDADE SOCIETÁRIA
GERAL E AVANÇADA

VOLUME III
LIVRO TEXTO



BRAZIL PUBLISHING



© Brazil Publishing Autores e Editores Associados
Rua Padre Germano Mayer, 407
Cristo Rei - Curitiba, PR - 80050-270
+55 (41) 3022-6005



Associação Brasileira de Editores Científicos
Rua Azaleia, 399 - Edifício 3 Office, 7º Andar, Sala 75
Botucatu, SP - 18603-550
+55 (14) 3815-5095

Comitê Editorial

Editora-Chefe: Sandra Heck

Editor Superintendente: Valdemir Paiva

Editor Coordenador: Everson Ciriaco

Diagramação e Projeto Gráfico: Rafael Chiarelli

Arte da Capa: Paula Zettel

Revisão de Texto: Os autores

DOI: 10.31012/978-65-5861-058-8

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Bibliotecária: Maria Isabel Schiavon Kinasz, CRB9 / 626

O48c

Oliveira, Deyvison de Lima
CPCs em questão contabilidade societária: geral e avançada – livro texto / Deyvison de Lima Oliveira, Gessy Dhein Oliveira - 1.ed. – Curitiba: Brazil Publishing, 2020. v.3, 772p.: il.; 23cm

ISBN 978-65-5861-059-5

1. Contabilidade. 2. Demonstrações contábeis. I. Oliveira, Gessy Dhein. II. Título.

CDD 657 (22.ed)
CDU 657



[1ª edição – Ano 2020]
www.aeditora.com.br

PREFÁCIO

As Ciências Contábeis, como ciência social, têm acompanhado as mudanças e exigências da sociedade, pois seus procedimentos devem sempre refletir as atuais demandas dos panoramas humanos e empresariais. A atualização e harmonização das normas contábeis trazem uma maior autonomia e responsabilidade às escolhas contábeis, no sentido de ampliar a relevância e a representação fidedigna dos aspectos econômico-financeiros das informações divulgadas pelas entidades. As normas contábeis são expressões do pensamento e da teoria contábil, traduzidas aos aspectos práticos do cotidiano das entidades. Atualmente, no Brasil, tais normas são editadas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), e, na sequência, adotadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). O conjunto de pronunciamentos emitidos pelo CPC, conhecidos como CPCs são objetos de discussões e interpretações no meio acadêmico e profissional da Contabilidade.

A busca pela difusão e compreensão dos pronunciamentos tem sido a tônica de muitos pesquisadores, professores, conferencistas, profissionais da Contabilidade e autores. Não é diferente com a obra ‘CPCs em Questão: Contabilidade Societária Geral e Avançada’. Os autores, Deyvison de Lima Oliveira e Gessy Dhein Oliviera, dão sequência à discussão dos CPCs, iniciada com os dois primeiros volumes da obra, conduzindo os temas com maestria e linguagem clara, simples e objetiva. Para mim, receber o convite para prefaciá-la tal obra, é motivo de grande alegria e satisfação. Os amigos autores mostram o resultado dos seus esforços para entregar, o que chamo de mais um importante “tijolo”, na construção do conhecimento das Ciências Contábeis.

Os 12 CPCs deste terceiro volume são abordados pelos autores com habilidade, proporcionando comentários esclarecedores e exercícios práticos que contribuem para um entendimento rápido dos pronunciamentos, não se atendo apenas aos textos dos CPCs, os quais tratam de temas complexos e são de leitura densa. A maior parte dos pronunciamentos discutidos nessa obra (capítulos 1 ao 7) versa sobre o tripé fun-

damental para a preparação da informação contábil útil: reconhecimento, mensuração e divulgação de Ativos, Passivos, PL, Receitas e Despesas. Finaliza com a discussão de 5 importantes CPCs que afetam substancialmente o processo de elaboração das Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas. Os exercícios relacionados a todos os pronunciamentos abordados nessa obra são diversificados e comentados com fundamentação e destreza. São exemplos práticos que preparam e atendem tanto aos futuros candidatos ao exame de suficiência do CFC, quanto aos que pretendem assumir uma carreira pública na área contábil. Entretanto, a contribuição dessa obra vai além das preparações para certames, pois se apresenta como uma importante fonte de consulta e atualização para os profissionais de contabilidade e docentes interessados em reciclar e compartilhar conhecimento.

Em suma, a obra nos brinda com conteúdo de alto nível, e de impacto significativo e positivo, frente às atuais necessidades de aprimoramento de competências essenciais aos serviços que são abrangidos pela Contabilidade. É uma excelente fonte de conhecimento para todos os interessados em se aprofundarem na interpretação e aplicação prática dos CPCs, além de ser uma oportunidade de ter ao seu alcance um material bibliográfico que se destaca pelo zelo e polidez de sua agradável escrita.

Congratulo, e ao mesmo tempo agradeço, os autores, por disseminar o saber científico, por meio de mais uma relevante contribuição às Ciências Contábeis, a qual, com prazer, sinto-me à vontade para validar e recomendar sua aquisição e leitura.

Prof. Me. Wellington Silva Porto

Doutorando em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)
Mestre em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)
Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)
Professor Adjunto da Universidade Federal de Rondônia (UNIR), *campus* de Vilhena.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO – NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE E COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS 29

- 1. Normas internacionais de contabilidade e instituições. 29
- 2. Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC): histórico, objetivo e papéis 31
- 3. Estrutura desta obra. 34

UNIDADE 1 – RECONHECIMENTO, MENSURAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE ATIVOS 37

CAPÍTULO 1 – CPC 15 – COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS . 39

- 1. Objetivo, alcance e conceitos 39
- 2. Método de aquisição: teoria e exemplo de aplicação 48
 - 2.1 Identificação do adquirente 49
 - 2.2 Data de aquisição do negócio 51
 - 2.3 Reconhecimento e mensuração: ativo identificável adquirido, passivo assumido e participação de não controlador na adquirida 53
 - 2.3.1 Reconhecimento 53
 - 2.3.2 Mensuração 60
 - 2.3.3 Exceções no reconhecimento ou na mensuração. 62
 - 2.4 Reconhecimento e mensuração: ágio por expectativa de rentabilidade futura e ganho por compra vantajosa 66
 - 2.5 Tipos específicos de combinação de negócios 77
 - 2.6 Consolidação das demonstrações na combinação 81
 - 2.7 Período de mensuração 92

2.8 Determinação do que é ‘parte da operação da combinação de negócios’	95
3. Mensuração e contabilização subsequentes à combinação de negócios	102
3.1 Direito readquirido	102
3.2 Passivo contingente	103
3.3 Ativo de indenização	103
3.4 Contraprestação contingente	104
4. Tópicos especiais em combinação de negócios	104
4.1 Aquisição reversa	104
4.1.1 Exemplo de aquisição reversa com 100% de participação	106
4.1.2 Exemplo de aquisição reversa com participação de não controladores	110
4.2 Mensuração da participação de não controladores com ações preferenciais.	112
4.3 Ganho por compra vantajosa	113
5. Divulgação	116
6. Questões para revisão	118
7. Gabarito – CPC 15 em questão	126

CAPÍTULO 2 – CPC 19 – NEGÓCIOS EM CONJUNTO . . .127

1. Objetivo, alcance e termos	127
2. Negócios em conjunto	128
2.1 Controle conjunto	129
2.1.1 Exemplos de julgamento sobre controle conjunto	130
2.2 Tipos de negócios em conjunto	135
2.2.1 Estrutura do negócio em conjunto	137
2.2.2 Forma legal do veículo separado	140

2.2.3 Avaliação dos termos do negócio contratual	141
2.2.4 Avaliação de outros fatos e circunstâncias	142
2.2.5 Exemplos de operações em conjunto e empreendimentos controlados em conjunto	146
3. Demonstrações contábeis das partes integrantes do negócio em conjunto	152
3.1 Demonstrações das partes em operações em conjunto	152
3.1.1 Exemplo de aquisição de participação em operação conjunta	157
3.2 Demonstrações das partes em empreendimentos controlados em conjunto	161
3.3 Demonstrações separadas e individuais	161
4. Questões para revisão	164
5. Gabarito – CPC 19 em questão	167

CAPÍTULO 3 – CPC 28 – PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO169

1. Objetivo, alcance e definições do CPC 28	169
2. Classificação: propriedade para investimento ou propriedade ocupada pelo proprietário	170
3. Reconhecimento da propriedade para investimento	179
4. Mensuração da propriedade para investimento	180
4.1 Mensuração no reconhecimento	180
4.2 Mensuração subsequente	182
5. Método do valor justo	182
5.1 Incapacidade de determinar o valor justo confiavelmente	188
6. Método do custo	191
7. Transferência	195
8. Alienação da propriedade para investimento	204
9. Divulgação	205

10. Questões para revisão	207
11. Gabarito – CPC 28 em questão	215

**CAPÍTULO 4 – CPC 31 – ATIVO NÃO CIRCULANTE
MANTIDO PARA VENDA E OPERAÇÃO
DESCONTINUADA 217**

1. Objetivo, alcance e termos do CPC 31	217
2. Classificação de ativo não circulante como mantido para venda	224
2.1 Exemplos de análise de critérios para a classificação como ‘mantido para venda’	226
2.2 Ativo não circulante a ser baixado	229
3. Mensuração do ativo não circulante classificado como mantido para venda	233
3.1 Mensuração inicial.	233
3.2 Reconhecimento de perdas por redução ao valor recuperável e reversão.	236
3.3 Alteração em plano de venda ou de distribuição aos proprietários	246
4. Apresentação e divulgação	248
4.1 Operação descontinuada	248
4.2 Ganhos ou perdas de operações continuadas.	252
4.3 Apresentação de ativo não circulante mantido para venda e passivos relacionados.	256
5. Questões para revisão	262
6. Gabarito – CPC 31 em questão	273

**UNIDADE 2 – RECONHECIMENTO, MENSURAÇÃO E
DIVULGAÇÃO DE PASSIVOS E PL 275**

**CAPÍTULO 5 – CPC 10 – PAGAMENTO BASEADO EM
AÇÕES 277**

1. Objetivo e alcance	277
2. Definições de termos do CPC 10	282
3. Reconhecimento de transação com pagamento baseado em ações	286
4. Transação com pagamento baseado em ações liquidada com instrumentos patrimoniais	289
4.1 Transação por meio da qual serviços são recebidos	291
4.1.1 Exemplo de transação com pagamento baseado em ações liquidada em instrumentos patrimoniais: serviços recebidos	292
4.2 Transação mensurada com base no valor justo do instrumento patrimonial outorgado	296
4.2.1 Exemplo de transação com pagamento baseado em ações liquidadas em instrumentos patrimoniais: outorga com condição de desempenho	300
4.3 Modificação nos termos e condições sob os quais o instrumento patrimonial foi outorgado	308
4.3.1 Exemplo de modificação nos termos e condições: opções de ações reprecificadas subsequentemente.	310
5. Transação com pagamento baseado em ações liquidada em caixa	313
5.1 Tratamento das condições de aquisição e não aquisição.	314
5.1.1 Exemplo de transação com pagamento baseado em ações liquidada em caixa	315
5.2 Liquidação da operação de pagamento baseado em ação quando há tributo retido na fonte	319
6. Transação com pagamento baseado em ações com alternativa de liquidação em caixa	324

6.1 Transação com pagamento baseado em ações em que a contraparte escolhe a forma de liquidação	324
6.2 Transação com pagamento baseado em ações em que a entidade escolhe a forma de liquidação	326
6.3 Exemplo de transação com pagamento baseado em ações com alternativa de liquidação em caixa	327
7. Divulgação de transação com pagamento baseado em ações	330
8. Questões para revisão	331
9. Gabarito – CPC 10 em questão	334

UNIDADE 3 – RECONHECIMENTO, MENSURAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE RECEITAS E DESPESAS 335

CAPÍTULO 6 – CPC 32 – TRIBUTOS SOBRE O LUCRO . . . 337

1. Objetivo, alcance e definições	337
1.1 Base fiscal	343
2. Reconhecimento de passivos e ativos fiscais correntes	349
3. Reconhecimento de passivos e ativos fiscais diferidos	356
3.1 Diferença temporária tributável.	356
3.1.1 Reconhecimento de passivo fiscal diferido na depreciação acelerada	358
3.1.2 Reconhecimento de passivo fiscal diferido relacionado a ativos registrados a valor justo	366
3.1.3 Reconhecimento de passivo fiscal diferido na combinação de negócios e ágio por expectativa de rentabilidade futura	380
3.1.4 Reconhecimento de passivo fiscal diferido relacionado a reconhecimento inicial de ativo ou passivo	387
3.2 Diferença temporária dedutível.	396
3.2.1 Reconhecimento de ativo fiscal diferido no reconhecimento inicial de passivo.	397

3.2.2 Reconhecimento de ativo fiscal diferido no reconhecimento de ativo a valor justo	403
3.3 Prejuízos e créditos fiscais não utilizados	413
3.4 Remensuração de ativo fiscal diferido não reconhecido.	418
3.5 Investimento em controlada, filial e coligada e interesses em empreendimentos sob controle comum	419
4. Mensuração de tributo diferido e corrente	437
4.1 Passivo fiscal diferido na recuperação de ativo depreciable.	438
4.2 Passivo fiscal diferido na recuperação de ativo não depreciable/amortizável e propriedade para investimento	445
4.3 Passivo fiscal diferido sobre lucros retidos	448
5. Reconhecimento de tributo diferido e corrente	452
5.1 Tributos reconhecidos no resultado	453
5.2 Tributos reconhecidos no Patrimônio Líquido	454
5.3 Tributo corrente e diferido de transação com pagamento baseado em ações	456
6. Apresentação de tributo diferido e corrente.	469
7. Divulgação de tributo diferido e corrente	473
8. Questões para revisão	475
9. Gabarito – CPC 32 em questão	485

CAPÍTULO 7 – CPC 47 – RECEITA DE CONTRATO COM CLIENTE487

1. Objetivo e alcance	487
2. Reconhecimento da receita de contrato com cliente	493
2.1 Identificação do contrato	494
2.2 Combinação de contrato	497
2.3 Modificação de contrato	497
2.4 Identificação de obrigação de desempenho	498

2.5 Satisfação de obrigação de desempenho	505
2.5.1 Obrigação de desempenho satisfeita ao longo do tempo . . .	506
2.5.2 Obrigação de desempenho satisfeita em momento específico no tempo	508
2.5.3 Mensuração do progresso para satisfação completa de obrigação de desempenho.	514
2.5.4 Exemplos de mensuração do progresso de satisfação da obrigação de desempenho	519
3. Mensuração de receita de contrato com cliente	528
3.1 Determinação do preço da transação.	528
3.1.1 Contraprestação variável.	532
3.1.2 Restrição de estimativas de contraprestação variável	541
3.1.3 Existência de componente de financiamento significativo no contrato	542
3.1.4 Contraprestação não monetária	551
3.1.5 Contraprestação a pagar ao cliente	552
3.2 Alocação do preço da transação a obrigação de desempenho . .	563
3.3 Alterações no preço da transação	568
4. Custos do contrato com cliente	568
4.1 Custo incremental para obtenção de contrato	568
4.2 Custo para cumprir o contrato	569
4.3 Amortização e redução ao valor recuperável	572
5. Exemplos de mensuração de custos e receitas de contrato . . .	574
5.1 Mensuração de custo do contrato	574
5.2 Mensuração de receita de contrato	577
6. Apresentação	581
6.1 Ativo de contrato, passivo de contrato e recebíveis	581
6.2 Exemplos de ativo de contrato e recebíveis	584

7. Divulgação	592
7.1 Contrato com o cliente	598
7.2 Julgamentos na aplicação do CPC 47	600
7.3 Ativos do contrato (custos para obter e cumprir o contrato)	601
8. Questões para revisão	601
9. Gabarito – CPC 47 em questão	610

UNIDADE 4 – DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E NOTAS EXPLICATIVAS. 611

CAPÍTULO 8 – CPC 05 – DIVULGAÇÃO SOBRE PARTES RELACIONADAS613

1. Objetivo e alcance	613
2. Propósito da divulgação sobre partes relacionadas e definições	616
3. Partes relacionadas	619
3.1 Pessoa relacionada com a entidade que reporta	619
3.2 Entidade relacionada com a entidade que reporta	620
3.3 Entidades não relacionadas com a entidade que reporta	623
3.4 Exemplos de partes relacionadas	626
4. Divulgação	633
4.1 Divulgação para todas as entidades	633
4.2 Divulgação para entidades relacionadas com o Estado	642
5. Questões para revisão	646
6. Gabarito – CPC 05 em questão	649

CAPÍTULO 9 – CPC 21 – DEMONSTRAÇÃO INTERMEDIÁRIA651

1. Objetivo, alcance e definições 651

2. Conteúdo da demonstração contábil intermediária 655

2.1 Conteúdo mínimo da demonstração contábil intermediária . . 656

2.2 Forma e conteúdo da demonstração contábil intermediária . . 657

2.3 Tratamento de eventos e transações significativos na demonstração intermediária 660

2.4 Períodos de apresentação das demonstrações contábeis intermediárias 665

2.5 Materialidade. 667

3. Divulgação nas demonstrações contábeis anuais 670

4. Reconhecimento e mensuração 670

4.1 Políticas contábeis na demonstração intermediária 670

4.2 Receita sazonal/cíclica e custo não homogêneo durante o exercício 672

4.3 Aplicação dos princípios de reconhecimento e mensuração . . 675

4.4 Uso de estimativa 688

5. Reapresentação de demonstrações de períodos intermediários anteriores 690

6. Questões para revisão 691

7. Gabarito – CPC 21 em questão 692

CAPÍTULO 10 – CPC 24 – EVENTO SUBSEQUENTE693

1. Objetivo, alcance e definições 693

2. Data de autorização para emissão das demonstrações contábeis . 696

3. Reconhecimento e mensuração dos eventos subsequentes . . . 702

3.1 Eventos subsequentes que originam ajustes 702

3.2 Eventos subsequentes que não originam ajustes 703

3.3 Eventos subsequentes: dividendos declarados	710
3.4 Eventos subsequentes: sinais de descontinuidade	711
4. Divulgação	712
4.1 Data de autorização para emissão das demonstrações	712
4.2 Atualização da divulgação sobre eventos subsequentes que originam ajustes nos elementos contábeis	712
4.3 Eventos subsequentes que originam ajustes nos elementos contábeis	713
5. Questões para revisão	714
6. Gabarito – CPC 24 em questão	718

CAPÍTULO 11 – CPC 35 – DEMONSTRAÇÕES

SEPARADAS.719
1. Objetivo e alcance	719
2. Definições	720
3. Situações em que as demonstrações separadas são apresentadas	723
4. Elaboração das demonstrações separadas	726
4.1 Contabilização de investimentos ao custo histórico	727
4.2 Contabilização de investimentos ao valor justo	729
4.3 Contabilização de investimentos pelo método de equivalência patrimonial	731
4.4 Situações específicas das demonstrações separadas	737
5. Divulgação	740
6. Questões para revisão	742
7. Gabarito – CPC 35 em Questão	745

CAPÍTULO 12 – CPC 44 – DEMONSTRAÇÕES COMBINADAS747
1. Objetivo, alcance e definição do CPC 44.	747
2. Objetivo, forma, procedimentos e conteúdo das demonstrações combinadas	747
2.1 Objetivo das demonstrações combinadas	747
2.2 Controle comum	750
2.3 Forma e procedimentos das demonstrações combinadas	752
2.4 Conteúdo das demonstrações combinadas.	759
2.5 Divulgações	760
3. Circunstâncias de apresentação das demonstrações combinadas	761
4. Elaboração das demonstrações combinadas	762
5. Questões para revisão	764
6. Gabarito – CPC 44 em Questão	765
REFERÊNCIAS767
ÍNDICE REMISSIVO769
SOBRE OS AUTORES.771