

COMUNICADO TÉCNICO IBRACON Nº 02/2014

Orientação aos Auditores Independentes sobre a avaliação dos procedimentos da Administração das entidades sobre os efeitos da Medida Provisória 627, de 11 de novembro de 2013.

OBJETIVO

1. Este Comunicado Técnico (“CT”) tem por objetivo orientar os Auditores Independentes sobre os procedimentos realizados pela Administração das entidades para avaliação quanto à mensuração, reconhecimento e divulgação dos impactos, se houver, das disposições contidas na Medida Provisória 627 (“MP 627”), de 11 de novembro de 2013 e Instrução Normativa 1397 (“IN 1397”), de 16 de setembro de 2013, para fins de elaboração das demonstrações contábeis emitidas a partir da edição da MP 627.

INTRODUÇÃO

MP 627

2. Em 11 de novembro de 2013 foi editada a MP 627, que entre outras providências,
 - (i) introduz alterações no Decreto-Lei nº1.598/77 que trata do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como altera a legislação pertinente à contribuição social sobre o lucro líquido;
 - (ii) estabelece que a modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis, por meio de atos administrativos emitidos com base em competência atribuída em lei comercial, que sejam posteriores à publicação desta MP, não terá implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria (Art. 54 – capítulo III);
 - (iii) inclui tratamento específico sobre potencial tributação de lucros ou dividendos conforme disposto no art. 67, como segue: “Art. 67 Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados entre 1º de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2013, pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, efetivamente pagos até a data de publicação desta Medida Provisória, em valores superiores aos apurados com observância dos métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido do beneficiário, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliado no País ou no exterior.” Observe-se que: “Art. 70 o disposto nos arts. 67 a 69 aplica-se somente às pessoas jurídicas que fizerem a opção de que trata o Art. 71.”; “Art. 71 A pessoa jurídica poderá optar pela aplicação das disposições contidas nos arts. 1º a 66 desta Medida Provisória para o ano-calendário de 2014 ...” grifamos.

- (iv) inclui disposições sobre o cálculo de juros sobre capital próprio, por meio do art. 68: *“Para os anos-calendário de 2008 a 2013, para fins de cálculo do limite previsto no art. 9º da Lei 9.249, de 1995, a pessoa jurídica poderá utilizar as contas do patrimônio líquido mensurado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 1976. Parágrafo único. No cálculo da parcela a deduzir prevista no caput, não serão considerados os valores relativos a ajuste de avaliação patrimonial a que se refere o § 3º do art. 182 da Lei 6.404, de 1976.”*
- (v) inclui considerações sobre investimentos avaliados pelo método de equivalência patrimonial, conforme disposto no Art. 69: *“Para os anos-calendário de 2008 a 2013, o contribuinte poderá avaliar o investimento pelo valor de patrimônio líquido da coligada ou controlada, determinado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 1976.”*

IN 1397

3. Deve também ser observado que a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou, em 16 de setembro de 2013, a IN 1397 (com as alterações introduzidas pela IN 1422), que entrou em vigor na data da sua publicação. Por meio dessa IN 1397, a Receita Federal dispôs sobre o tratamento tributário de algumas operações. Na avaliação de diversos especialistas e de entidades representantes de empresas, a Receita Federal trouxe inovações nesta parte. Enquanto estiver em vigor, a IN 1397 não pode ser ignorada pelas entidades e por seus auditores independentes. Este fato requer análises e considerações apropriadas, dependendo da situação de cada entidade.

ENTENDIMENTO E ORIENTAÇÃO AOS AUDITORES INDEPENDENTES NA EMISSÃO DOS SEUS RELATÓRIOS SOBRE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PREPARADAS A PARTIR DA PUBLICAÇÃO DA MP 627

4. Por meio deste CT, o Ibracon não fornece interpretações sobre os aspectos jurídicos e a aplicação da MP 627 e da IN 1397, mas ressalta que, enquanto essa MP 627 e a IN 1397 estiverem em vigor, suas disposições devem ser avaliadas pela Administração das entidades, inclusive em relação ao seu embasamento legal, para sustentar a decisão quanto às providências a serem adotadas pela própria Administração. A MP 627 e a IN 1397 também devem ser consideradas, se aplicável, na mensuração, reconhecimento e divulgações a serem feitos nas demonstrações contábeis e nas informações intermediárias a serem emitidas a partir da publicação da MP 627, principalmente, mas não limitado a, para as disposições que constam dos artigos 67 a 69 da MP 627, mencionados nos item 2 acima. A Administração das entidades, em qualquer caso, deve documentar as bases de suas conclusões e das providências adotadas, lembrando que, por envolver matéria recentemente editada e de aspectos legais de cunho tributário, as conclusões devem ser devidamente documentadas e suportadas por avaliação dos consultores ou do departamento legal das entidades.
5. Fato que deve ser observado quando da análise desses dispositivos é a consequência dos assuntos que foram destacados no item 2 (iii), (iv) e (v) acima. Embora a MP 627 entre em vigor a partir de 1º de janeiro de 2015, podendo a Administração da entidade optar (de forma irretroatável) pela aplicação a partir de 1º de janeiro de 2014, nos termos do art. 71 da MP 627, o histórico da formação do lucro contábil e o lucro apurado com base nos métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, bem como os dividendos efetivamente pagos e o saldo de reserva de lucros, dependendo da estrutura de cada entidade, podem requerer análises quanto a potenciais efeitos a serem considerados sobre eventuais consequências

passadas e impactos futuros, tendo em vista o teor do Art. 67 da MP 627, bem como quanto aos dispositivos da IN 1397. Caso a entidade tenha decidido optar pela aplicação do novo regime tributário já no ano-calendário 2014, nos termos do artigo 71 da MP 627, tal fato deverá ser considerado nas análises e procedimentos citados no item 7 abaixo. Outros aspectos devem ser analisados como, por exemplo, a tributação do saldo de lucros ou dividendos que não tenham sido efetivamente pagos até a data de publicação da MP 627, na medida em que estes lucros ou dividendos venham a ser distribuídos em data subsequente à publicação da MP 627.

6. Em decorrência da complexidade dos assuntos dispostos na MP 627 e na IN 1397, os auditores independentes devem obter entendimento sobre as providências adotadas pela Administração das entidades na elaboração das demonstrações contábeis a serem emitidas a partir da edição da MP 627.
7. Como parte dos seus procedimentos, os auditores independentes devem obter evidências que a Administração das entidades efetuou determinados procedimentos, tais como, mas não limitados a:
 - (i) Diagnóstico das disposições contidas na MP 627 e na IN 1397, considerando suas operações e mensurar eventuais efeitos. Para tanto, o diagnóstico deve ser feito utilizando os dispositivos editados e que continuem válidos no momento da aprovação das demonstrações contábeis;
 - (ii) Avaliação das providências para cada disposição tratada na MP 627 e IN 1397 a que a entidade estará sujeita;
 - (iii) Discussão do assunto, quando aplicável, com os consultores legais da entidade, com obtenção de opiniões legais e documentar as bases de seu julgamento e conclusões alcançadas. Respeitando a estrutura da cada entidade, as opiniões legais podem ser de profissionais externos ou do departamento legal da entidade;
 - (iv) Compartilhamento da conclusão mencionada no item acima com os responsáveis pela governança da entidade;
 - (v) O assunto, a avaliação e as providências adotadas ou a serem adotadas pela Administração da entidade devem ser analisados quanto ao reconhecimento e divulgação em suas informações intermediárias e demonstrações contábeis, conforme previsto nas práticas contábeis aplicáveis, inclusive considerando os seguintes itens:

”127 – CPC 26 R1 - Os pressupostos e outras principais fontes da incerteza das estimativas divulgados de acordo com o item 125 relacionam-se com as estimativas cujos julgamentos são os mais difíceis de serem feitos por parte da Administração, subjetivos ou mesmo complexos. À medida em que o número de variáveis e pressupostos que afetam a possível futura solução das incertezas aumenta, esses julgamentos tornam-se mais subjetivos e complexos, aumentando, por consequência, a probabilidade de ajuste material nos valores contábeis de ativos e passivos.”

“QC 6 - CPC 00 R1 – Informação contábil-financeira relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários. A informação pode ser capaz de fazer diferença em uma decisão mesmo no caso de alguns usuários decidirem não a levar em consideração, ou já tiver tomado ciência de sua existência por outras fontes.

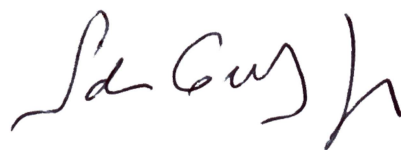
QC 7- CPC 00 R1 – A informação contábil-financeira é capaz de fazer diferença nas decisões se tiver valor preditivo, valor confirmatório ou ambos.”

8. A partir da documentação preparada pela Administração das entidades, o auditor deve concluir sobre a adequada mensuração, reconhecimento e apresentação deste assunto nas referidas demonstrações contábeis, considerando todos os fatos e circunstâncias, bem como, as análises efetuadas pela Administração a respeito de sua decisão na elaboração de suas demonstrações contábeis. Caso a entidade tenha decidido pela opção à MP 627 no ano-calendário 2014 e elabore suas demonstrações contábeis antes de ter formalizado tal opção perante a Receita Federal, o auditor deve obter representação formal da Administração quanto a este fato, além de avaliar a propriedade de tal divulgação nas demonstrações contábeis.
9. A falta de documentação adequada, incluindo um memorando preparado pela Administração da entidade, poderá representar limitação do alcance ao trabalho do auditor, que deve ser considerado para fins de conclusão do seu relatório.
10. Este Comunicado Técnico entra em vigor a partir desta data.

São Paulo, 23 de janeiro de 2014.



Eduardo Augusto Rocha Pocetti
Presidente da Diretoria Nacional



Idésio da Silva Coelho Junior
Diretor Técnico